

### A. Tình hình về giá chuyển nhượng tại Việt Nam

Thực tế chuyển giá tại Việt Nam đã thay đổi rất nhanh trong vòng năm năm trở lại đây. Số cuộc thanh tra giá chuyển nhượng của các doanh nghiệp trong nhiều ngành đã tăng rất nhanh kể từ khi Cơ quan quản lý ban hành Thông tư 66/2010/TT-BTC (“Thông tư 66”), thay thế cho Thông tư 117/2005/TT-BTC (“Thông tư 117”). Xu hướng về việc thanh tra tiếp tục thể hiện rõ rệt hơn khi Chính phủ Việt Nam thực hiện Kế Hoạch Hành Động Quốc Gia 2012-2015, với mục tiêu 20% các cuộc thanh tra thuế hàng năm sẽ bao gồm việc thanh tra về chuyển giá.

Trên cơ sở Kế Hoạch Hành Động Quốc Gia, đã có nhiều cuộc thanh tra tập trung vào các giao dịch giữa các bên có quan hệ liên kết được thực hiện bởi cả các Cục Thuế địa phương và Tổng Cục Thuế (“TCT”). Trong giai đoạn trước đây, nhóm làm việc trong Ban Cải cách Hiện đại hóa của TCT đã được tạm thời giao nhiệm vụ thực hiện các cuộc thanh tra chuyên biệt về giá chuyển nhượng và hỗ trợ rất nhiều các nhóm thanh tra về thuế ở địa phương trong việc thực hiện thanh tra ở mức độ địa phương. Nhóm làm việc thuộc Ban Cải cách gần đây mới công bố thông tin một vài cuộc thanh tra giá chuyển nhượng nhưng con số điều chỉnh là rất lớn. Theo đó, từ Quý 4 năm 2013 đến Quý 4 năm 2015, nhóm đã hoàn thành 29 cuộc thanh tra với tổng số điều chỉnh vào khoảng 6.700 tỷ đồng (khoảng 319 triệu USD), tức là trung bình 11 triệu USD cho mỗi cuộc thanh tra.

Tháng 9 năm 2015, các Đơn vị Thanh tra Giá chuyển nhượng được thành lập chính thức tại TCT và bốn tỉnh thành sau: Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, Bình Dương và Đồng Nai. Việc thành lập Đơn vị Thanh tra về Giá chuyển nhượng này đã thể hiện bước chuyển từ giai đoạn thử nghiệm sang giai đoạn đấu tranh trực diện và cho thấy cơ quan quản lý đã có hướng tiếp cận rõ rang hơn đối với việc hướng dẫn tuân thủ về thuế và thu thuế. Điều này còn cho thấy sự quyết tâm và mục tiêu của Cơ quan Thuế Việt Nam trong việc đảm bảo sự tuân thủ của các doanh nghiệp ở Việt Nam trong vấn đề giá chuyển nhượng.

### B. Những yêu cầu tuân thủ cơ bản

#### 1. Xác định các bên có quan hệ liên kết

Bên cạnh các tiêu chí về sở hữu và kiểm soát quản lý (trực tiếp hoặc gián tiếp), các quy định về giá chuyển nhượng ở Việt Nam cũng bao gồm tiêu chí về giao dịch kinh tế, theo đó hai doanh nghiệp được coi là có “quan hệ liên kết” nếu một doanh nghiệp kiểm soát hơn 50% tổng giá trị nguyên liệu mua vào cho việc sản xuất của bên kia cũng như là mua bán hoặc kiểm soát nhiều hơn 50% tổng sản phẩm đầu ra của bên kia; hoặc trường hợp hai bên đã thỏa thuận thực hiện hợp đồng hợp tác kinh doanh.

#### 2. Tờ khai thông tin giao dịch liên kết

Các doanh nghiệp đều được yêu cầu nộp mẫu tờ khai thông tin giao dịch liên kết cùng với mẫu tờ khai quyết toán thuế thu nhập

doanh nghiệp hàng năm trong vòng 90 ngày kể từ ngày kết thúc năm tài chính.

Các thông tin kê khai cơ bản bao gồm loại giao dịch và giá trị giao dịch, phương pháp xác định giá thị trường, tên của các doanh nghiệp giao dịch liên kết, quốc tịch, mã số thuế (nếu có) và địa chỉ. Theo mẫu tờ khai mới nhất có hiệu lực từ năm 2014 (Mẫu 03-7/TNDN), nội dung tự đánh giá và tự điều chỉnh là bắt buộc. Trong khi thông tin được đề cập trong mẫu khá ngắn gọn và rõ ràng thì các hồ sơ tài liệu được yêu cầu để giải trình các thông tin lại có thể khá phức tạp.

Kể từ năm 2006, việc nộp mẫu tờ khai thông tin giao dịch liên kết hàng năm là bắt buộc đối với các năm hoạt động. Việc tuân thủ yêu cầu cơ bản này có ý nghĩa then chốt đối với các doanh nghiệp trong việc chuẩn bị thanh tra giá chuyển nhượng.

### 3. Hồ sơ xác định giá thị trường

Bên cạnh việc phải nộp tờ khai thông tin giao dịch liên kết hàng năm, các doanh nghiệp được yêu cầu phải đảm bảo lưu giữ đầy đủ hồ sơ xác định giá thị trường để giải trình các phương pháp tính giá trong các giao dịch liên kết của họ. Bộ hồ sơ giải trình này thường bao gồm thông tin về doanh nghiệp và các bên liên kết, ngành công nghiệp, thông tin phân tích chức năng hoạt động và lựa chọn, áp dụng phương pháp giá thị trường phù hợp. Về mặt nguyên tắc hồ sơ này cần được chuẩn bị một cách liên tục ngay tại thời điểm diễn ra các giao dịch với các bên liên kết. Tài liệu này còn có ý nghĩa là tài liệu giải trình cho thông tin được kê khai trong tờ khai thông tin giao dịch liên kết hàng năm cũng như là tài liệu giải trình cơ bản đầu tiên trong một cuộc thanh tra về giá chuyển nhượng hoặc thanh tra thuế.

Theo Quy định, một hồ sơ xác định giá thị trường của doanh nghiệp phải được nộp cho cơ quan thuế khi có yêu cầu bằng văn bản và phải bằng tiếng Việt. Việc nộp phải được thực hiện trong vòng 30 ngày kể từ ngày nhận được yêu cầu bằng văn bản, được phép xin hoãn nhiều nhất một lần là 30 ngày. Trên thực tế, thời gian thực sự phải nộp hồ sơ này và các tài liệu hỗ trợ khác trong quá trình thanh tra giá chuyển nhượng có thể ngắn hơn nhiều so với thời gian nêu trên.

Thêm vào đó, việc đảm bảo duy trì các tài liệu hỗ trợ khác cho mỗi giao dịch vớicác bên liên kết cũng rất quan trọng để đảm bảo rằng doanh nghiệp có thể có khả năng giải trình với cơ quan thuế. Những tài liệu này rất chi tiết và có thể bao gồm các hợp đồng, các báo cáo thực hiện dịch vụ, các chứng từ thanh toán và các tài liệu khác có liên quan đến việc tính thuế, nộp thuế và kê khai thuế.

### C. Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá (“APA”)

Các quy định cơ bản của APAs được quy định trong Thông tư 201/2013/TT-BTC, bắt đầu có hiệu lực ngày 5 tháng 2 năm 2014 (Thông tư 201).

Theo APA, người nộp thuế có thể thỏa thuận trước với cơ quan thuế về phương pháp và cách tính giá phù hợp đối với các giao dịch liên kết của mình trong một khoảng thời gian không quá năm năm. APA có thể được gia hạn thêm năm năm nữa và có thể thỏa thuận dưới hình thức đơn phương (người nộp thuế có thể thỏa thuận với một cơ quan thuế), thỏa thuận song phương (người nộp thuế thỏa thuận với cơ quan thuế nội địa và cơ quan thuế nước ngoài) hoặc thỏa thuận đa phương (người nộp thuế thỏa thuận với từ ba cơ quan thuế trở lên). APAs song phương và đa phương có thể được thực hiện dựa trên cơ sở thỏa thuận của cơ quan thuế đã ký hiệp định về thuế đối với Việt Nam.

Thông tư 201 cũng đưa ra các chính sách và các bước thực hiện để áp dụng APA Việt Nam. Hồ sơn xin áp dụng APA không tính phí. Trên thực tế, thời gian thỏa thuận APA (bao gồm cả thời gian tham vấn ban đầu) có thể kéo dài chín tháng đến hơn một năm, tùy thuộc vào các thông tin có sẵn. Trong suốt thời gian APA có hiệu lực, người nộp thuế được yêu cầu nộp tờ khai báo cáo APA hàng năm (cùng với tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và tờ khai thông tin giao dịch liên kết hàng năm). Đây sẽ là bằng chứng thể hiện sự tuân thủ các điều khoản và điều kiện APA. Người nộp thuế cũng có thể phải nộp các báo cáo bổ sung trong trường hợp được cơ quan thuế yêu cầu.

Cho đến nay đã có rất nhiều hồ sơ xin áp dụng APA đã được nộp cho cơ quan thuế Việt Nam và hiện đang trong quy trình tham vấn và thỏa thuận với nhóm APA thuộc TCT. Hiện giờ chưa có trường hợp nào được hoàn thành.

### D. Các trường hợp rủi ro giá chuyển nhượng chủ yếu

#### 1. Các đối tượng có thể có rủi ro bị thanh tra thuế

Các doanh nghiệp có thể được chọn làm đối tượng thanh tra giá chuyển nhượng và thuế thông qua cán bộ thuế tự lựa chọn và/hoặc được lựa chọn thông qua phần mềm đánh giá rủi ro thuế. Bộ chỉ tiêu xác định rủi ro thuế gần nhất bao gồm 20 tiêu chí định lượng và định tính phân ra theo năm mục lớn. Mỗi doanh nghiệp sẽ được cơ quan thuế đánh giá mức độ rủi ro theo từng tiêu chí từ cấp độ 1 đến cấp độ 4 bởi chuyên viên thuế phụ trách và những điểm số này sẽ được nhập vào hệ thống chung để đánh giá phân loại rủi ro của doanh nghiệp. Cùng với việc phân loại tự động như vậy, việc lựa chọn cũng vẫn có thể được thực hiện thủ công chủ yếu bởi cán bộ thuộc thuộc phòng thanh tra thuế trên cơ sở nghiên cứu tại trụ sở của cơ quan thuế và thu thập được thông tin tại các phòng ban khác.

Với áp lực lớn của việc thu thuế và số lượng doanh nghiệp phả iđược kiểm tra, bất cứ doanh nghiệp nào cũng có thể được chọn bởi cơ quan thuế địa phương cho mục tiêu thanh kiểm tra giá chuyển nhượng tại bất cứ thời điểm nào trong năm tài chính. Các lĩnh vực thuế bị thanh tra có thể thay đổi khác nhau tùy từng trường hợp nhưng thông thường lĩnh vực về giá chuyển nhượng

được đưa vào nội dung của thanh tra nếu như doanh nghiệp được đánh giá là có rủi ro cao về giá chuyển nhượng.

Những doanh nghiệp có thể được đưa vào tầm ngắm của việc thanh tra thuế về giá chuyển nhượng bao gồm nhưng không giới hạn như sau:

- Những doanh nghiệp lớn theo từng ngành công nghiệp ở địa phương;
- Những doanh nghiệp có kết quả kinh doanh lỗ liên tục nhưng vẫn tiếp tục mở rộng hoạt động sản xuất kinh doanh;
- Những doanh nghiệp có mức hoàn thuế VAT cao;
- Những doanh nghiệp chưa được thanh tra trong một thời gian dài;
- Những doanh nghiệp có ưu đãi về thuế; và
- Những doanh nghiệp có nhiều vấn đề về thuế hoặc có nhiều điều chỉnh trong các đợt thanh tra trước.

Thông thường những doanh nghiệp lớn từng ngành và có kết quả kinh doanh lỗ nhưng vẫn tiếp tục mở rộng hoạt động sản xuất kinh doanh đứng đầu trong danh sách bị thanh tra thuế. Tuy nhiên, trong một số trường hợp ngay cả khi doanh nghiệp đã có lợi nhuận vẫn có thể bị thanh tra thuế và vẫn có thể bị điều chỉnh về giá chuyển nhượng. Các ngành thuộc lĩnh vực bị thanh tra về giá chuyển nhượng có thể là những ngành liên quan đến dệt may, sản xuất, dịch vụ phần mềm, bất động sản, dịch vụ tài chính và thương mại v.v.

### 2. Phí dịch vụ chi trả trong tập đoàn

Theo quy định của pháp luật Việt Nam thì phí dịch vụ được chi trả trong Tập đoàn có thể được coi là chi phí được trừ nếu doanh nghiệp chứng minh được rằng các chi phí này phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh và có đầy đủ hóa đơn hợp lý, hợp lệ, hợp đồng và các tài liệu hỗ trợ có liên quan khác theo quy định của pháp luật. Theo thông lệ hiện nay, cơ quan thuế Việt Nam không chỉ đặt câu hỏi cho doanh nghiệp về vấn đề chi phí được trừ theo quan điểm về thuế thu nhập doanh nghiệp mà cơ quan thuế còn đặt câu hỏi về tính thị trường đối với việc tính phí của các chi phí này. Vì vậy, doanh nghiệp cần luôn luôn chứng minh thực sự đã nhận được các dịch vụ này cũng như nhận được các lợi ích từ dịch vụ. Ngoài ra doanh nghiệp cũng phải chứng minh được rằng các chi phí này được tính dựa trên cơ sở nghiên cứu so sánh và hồ sơ hỗ trợ.

Theo quy định, phí dịch vụ mà tập đoàn trả cho các doanh nghiệp nước ngoài hoặc cho các nhà thầu nước ngoài sẽ chịu thuế nhà thầu trừ khi có các quy định khác theo hiệp định thuế nếu có.

### 3. Phí bản quyền

Tỷ lệ phí bản quyền có thể bị cơ quan thuế yêu cầu giải trình nếu như ở mức quá cao (vd. Trên mức trung vị của thị trường) và/hoặc

không có hồ sơ nghiên cứu so sánh để chứng minh được mức phí bản quyền đó là phù hợp.

Theo quy định, phí bản quyền đã được chứng minh là phù hợp để trả cho nhà thầu nước ngoài có thể được tính là chi phí được trừ tuy nhiên các phí này có thể chịu thuế đối với nhà thầu nước ngoài và mức thuế đối với nhà thầu nước ngoài này có thể thấp hơn mức chung nếu như đã được quy định riêng trong hiệp định thuế.

#### 4. Phí quản lý

Việc người nộp thuế ở Việt Nam trả phí quản lý cho một doanh nghiệp ở nước ngoài có thể phải được tính trên cơ sở phân bổ theo quy định của thuế thu nhập doanh nghiệp. Nếu như thực sự có dịch vụ cung cấp, ngôn ngữ trong hợp đồng nên là “phí dịch vụ” thay vì là “phí quản lý” vì việc dùng từ “phí quản lý” có thể gây chú ý cho cơ quan thuế do quy định riêng liên quan đến việc tính toán mức độ phân bổ. Ngoài ra, về mặt thực tế, phí quản lý thông thường được áp dụng trong một số lĩnh vực đặc thù như khách sạn, nhà hàng và casino.

#### E. Những lưu ý về vấn đề thanh tra giá chuyển nhượng

##### 1. Giai đoạn có thể bị thanh tra

Thông thường doanh nghiệp có thể bị thanh tra giá chuyển nhượng từ khi doanh nghiệp được thành lập đến trong vòng 3-5 năm gần nhất. Giai đoạn thanh tra giá chuyển nhượng có thể được tính từ năm 2006 và người nộp thuế có thể bị thanh tra về giá chuyển nhượng lại giai đoạn đã được thanh tra thuế thông thường.

##### 2. Ảnh hưởng về thuế và các khoản phạt

Những điều chỉnh trong một cuộc thanh tra giá chuyển nhượng thường hết sức trọng yếu. Ảnh hưởng trực tiếp của các điều chỉnh từ thanh tra giá chuyển nhượng này có thể bao gồm việc thu thêm thuế, giảm lỗ, thay đổi khoảng thời gian tính ưu đãi thuế và/hoặc thay đổi mức độ ưu đãi thuế. Ngoài ra các ảnh hưởng gián tiếp cũng hết sức quan trọng. Ảnh hưởng gián tiếp có thể bao gồm việc không hoàn thuế VAT, giảm số thuế VAT đầu vào, thuế chuyển nhượng vốn, thanh tra tiếp theo về hải quan và điều chỉnh về hải quan. Việc áp dụng lãi nộp chậm và phạt thuế sẽ được quyết định bởi cơ quan thuế tùy từng trường hợp cụ thể.

Việc xử lý hình sự có thể được áp dụng đối với người nộp thuế nếu cơ quan thuế có thể chứng minh rằng có hành vi trốn thuế. Nếu cơ quan thuế chứng minh được rằng có sự trốn thuế với mức 300 triệu đồng (tương đương 15.000 USD) trở lên, ngoài việc bị phạt trong lĩnh vực thuế, người nộp thuế còn có thể bị truy cứu trách nhiệm hình sự.

##### 3. Thông tin bí mật của cơ quan thuế

TCT có một cơ sở dữ liệu tỷ suất lợi nhuận cho một số ngành cụ thể, trên cơ sở sử dụng thông tin của các doanh nghiệp ở Việt

Nam. Tuy nhiên, thông tin này không được công bố ra bên ngoài mà được sử dụng trong việc đàm phán với người nộp thuế cũng như là việc quyết định các điều chỉnh được áp dụng trong các cuộc thanh tra về giá chuyển nhượng.

#### 4. Xử lý thanh tra giá chuyển nhượng và quá trình đàm phán với cơ quan thuế

Trên thực tế, việc chuẩn bị kỹ lưỡng và các kỹ năng đàm phán là nhân tố rất quan trọng trong việc xử lý việc thanh tra giá chuyển nhượng hiệu quả và thành công. Bước chuẩn bị bao gồm chuẩn bị trước thanh tra và chuẩn bị hồ sơ chứng từ để nộp trong toàn bộ quá trình thanh tra, củng cố hệ thống chứng từ của doanh nghiệp để đảm bảo doanh nghiệp có thể nộp thông tin đúng thời hạn trong quá trình thanh tra.

#### F. Những đề xuất của chúng tôi

Các doanh nghiệp ở Việt Nam cần cập nhật liên tục những thay đổi nhanh chóng của thực tế cũng như những điều chỉnh trong các quy định pháp luật ở Việt Nam về vấn đề giá chuyển nhượng. Bên cạnh đó các doanh nghiệp cũng cần chủ động trong việc thực hiện các bước cần thiết để quản lý được các rủi ro về giá chuyển nhượng cũng như có cách thức phù hợp để tuân thủ theo các yêu cầu quản lý thuế của cơ quan thuế Việt Nam. Ở mức tối thiểu, doanh nghiệp cần đảm bảo những điều sau:

- Chuẩn bị và nộp tờ khai thông tin giao dịch liên kết đúng hạn;
- Chuẩn bị và liên tục củng cố hồ sơ về giá chuyển nhượng theo quy định của Thông tư 66;
- Rà soát và điều chỉnh (nếu cần thiết) các phương pháp về xác định giá hiện tại hoặc cấu trúc về giao dịch liên kết hiện tại của doanh nghiệp để đảm bảo rằng các giao dịch liên kết của mình phù hợp với quy định đối với giao dịch liên kết tại Việt Nam và thông lệ quốc tế.

*Các nội dung trong tài liệu này chỉ nhằm phục vụ mục đích tham khảo dành riêng cho các đối tác, các nhân viên và các khách hàng của DFDL/Quanterra Global; do đó tài liệu này không có ý nghĩa dưới bất cứ khía cạnh nào là đưa ra tư vấn hay cung cấp dịch vụ. DFDL/Quanterra Global không chịu trách nhiệm với những tổn thất hoặc ảnh hưởng liên quan đối với việc diễn giải các thông tin này. Các vấn đề phát sinh trong thực tế cần được dẫn chiếu tới các điều luật và các quy định liên quan cũng như cần có tư vấn phù hợp.*

DFDL Việt Nam cung cấp các dịch vụ tư vấn thuế và luật không giới hạn lĩnh vực và các vấn đề thực tế. Liên quan đến dịch vụ tư vấn giá chuyển nhượng, DFDL làm việc cùng với hãng liên kết chiến lược Quanterra Global. Phối hợp chặt chẽ với nhau, chúng tôi rất sẵn lòng để thảo luận với Quý doanh nghiệp về nhu cầu của Quý doanh nghiệp liên quan đến giá chuyển nhượng và đưa ra những lời khuyên phù hợp nhất và hiệu quả nhất về mặt chi phí.

#### Thông tin liên lạc

##### Hà Anh Tú – Quản lý cấp cao (Việt Nam)

T: +84 919 25 0086

E: [tu.ha@dfd.com](mailto:tu.ha@dfd.com)

##### Nguyễn Thị Ngọc Phương – Quản lý (Việt Nam)

T: +84 939 02 8711

E: [phuong.nguyen@dfd.com](mailto:phuong.nguyen@dfd.com)

##### Steven Carey – Tổng Giám đốc (Châu Á)

T: +852 9516 2830

E: [s.carey@quanterraglobal.com](mailto:s.carey@quanterraglobal.com)

##### Grace Molina – Giám đốc điều hành (Châu Á)

T: +8496 657 3070 (Vietnam)

E: [g.molina@quanterraglobal.com](mailto:g.molina@quanterraglobal.com)

#### VỀ DFDL

Thành lập từ năm 1994, DFDL là công ty luật quốc tế hàng đầu cung cấp dịch vụ chuyên sâu cho thị trường mới nổi, là tập hợp các chuyên gia luật, thuế và tư vấn đầu tư của các khu vực Mekong (Campuchia, Lào, Myanma, Thái Lan và Việt Nam), Bangladesh, và Singapore, phục vụ khu vực Nam Á, Đông Nam Á và các khu vực khác.

Với đội ngũ 140 các luật sư và tư vấn trong nước và quốc tế, hoạt động tại 11 văn phòng tại Châu Á, và các hãng liên kết tại Indonesia, Philippines, chúng tôi cung cấp các đề xuất có giá trị và các giải pháp sáng tạo cho khách hàng trong các lĩnh vực:

- Ngân hàng và tài chính
- Quản trị Doanh nghiệp và Mua bán & Sát nhập
- Năng lượng, Khoáng sản và Cơ sở Hạ tầng
- Bất động sản và Xây dựng
- Thuế

**Thông tin chi tiết:** [www.dfd.com](http://www.dfd.com)

#### VỀ Quanterra Global

Quanterra Global là doanh nghiệp tư vấn độc lập về lĩnh vực giá chuyển nhượng hàng đầu trên thế giới. Đội ngũ của Quanterra Global bao gồm các chuyên gia về giá chuyển nhượng uy tín trên một mạng lưới rộng lớn các đối tác tại các quốc gia trọng điểm trên thế giới. Văn phòng của chúng tôi đặt tại Amsterdam, Antwerp, Bangkok, Brisbane, Cologne, Eindhoven, Genoa, Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, Hong Kong, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Miami, Minneapolis, Shanghai, Singapore, Sydney và Tokyo.

**Thông tin chi tiết:** [www.quanterraglobal.com](http://www.quanterraglobal.com)



# CẬP NHẬT CÁC ĐIỂM ĐÁNG CHÚ Ý VỀ VẤN ĐỀ CHUYỂN GIÁ TẠI VIỆT NAM

## 2016