

Bàn về chống chuyển giá trong giai đoạn hiện nay

TS. Phạm Hùng Tiến*

*Trung tâm Nghiên cứu Đầu tư Nước ngoài, Trường Đại học Kinh tế, Đại học Quốc gia Hà Nội,
Tầng 8, tòa nhà Trường Đại học Kinh tế, Mỹ Đình 1, Từ Liêm, Hà Nội, Việt Nam*

Nhận ngày 09 tháng 02 năm 2012

Tóm tắt. Khi các đơn vị cấu thành của một doanh nghiệp trao đổi sản phẩm và kết quả kinh doanh với nhau, họ sẽ đặt câu hỏi làm thế nào để xác định giá chuyển giao nội bộ. Bởi, giá chuyển giao nội bộ tác động tới doanh thu và chi phí đầu vào của các doanh nghiệp liên kết, nói cách khác giá chuyển giao nội bộ ảnh hưởng đáng kể tới kết quả kinh doanh của các đơn vị cấu thành, và do đó cũng tác động tới hành vi ra quyết định của lãnh đạo các đơn vị. Tại Việt Nam sau khi thực hiện chuyển giá thành công, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thường không có ý thức bảo vệ môi trường hay chuyển giao công nghệ. Do vậy, chuyển giá không những gây thất thu thuế cho Nhà nước mà còn gây bất lợi cho các doanh nghiệp làm ăn chân chính. Đây là mối nguy hại tiềm ẩn rất lớn đối với nền kinh tế Việt Nam. Tác giả đã phân tích về nguyên nhân hình thành chuyển giá trong khu vực FDI, đồng thời đề xuất một số khuyến nghị nhằm chống chuyển giá tại Việt Nam.

Từ khóa: Mô hình định lượng, tạo động lực làm việc.

1. Chuyển giá

Hiện tượng chuyển giá đã diễn ra từ lâu và khá phổ biến cả ở trong cũng như ngoài nước. Khái niệm chuyển giá (Transfer pricing) được mô tả chung là việc xác định bằng tiền đối với một loại hàng hóa hay sản phẩm nào đó, tuy nhiên chỉ bao hàm những mặt hàng mà các bên giao dịch không phải mua từ bên ngoài (hay bên thứ ba), tức là những mặt hàng được trao đổi giữa các đơn vị thành viên trong phạm vi của một doanh nghiệp với nhau - còn gọi là các chủ thể có mối quan hệ liên kết. Như vậy, khái niệm chuyển giá chỉ áp dụng cho những tập đoàn gồm tập hợp nhiều doanh nghiệp (đơn vị) liên kết có tư cách pháp nhân độc lập, hoặc các chủ thể kinh tế cơ cấu theo mô hình công ty mẹ

- công ty con và có hoạt động kinh doanh quốc tế. Ngoài ra, mỗi bộ phận hoặc mỗi đơn vị thành viên khác nhau thực hiện hạch toán độc lập và có thẩm quyền riêng trong việc ra quyết định về định mức chi phí và doanh thu.

Thuật ngữ “giá chuyển giao nội bộ” hoặc “giá liên kết” (giá chuyển giao giữa các chủ thể/ đơn vị liên kết) tồn tại trong chuyên ngành hạch toán chi phí, nhằm định giá việc trao đổi các sản phẩm, bán sản phẩm, dịch vụ và tài sản (bao gồm cả phí sử dụng bản quyền, các khoản vay nợ, v.v...) bên trong nội bộ các đơn vị doanh nghiệp, giữa các điểm phát sinh chi phí (chi phí riêng) và qua đó góp phần vào hạch toán chính xác và xác định phân chi phí tự phát sinh. Điểm đặc biệt ở đây là giá chuyển giao nội bộ không hình thành từ mối quan hệ cung - cầu.

Mục đích của mỗi chủ thể trước hết là tính toán chính xác kết quả kinh doanh, đồng thời

*ĐT: 84-906153933

E-mail: tienph@vnu.edu.vn

điều phối và quản lý sản xuất. Giá chuyển giao nội bộ sẽ tác động tới hành vi của người đứng đầu đơn vị bộ phận hướng đến tối đa hóa lợi nhuận của toàn bộ doanh nghiệp/tập đoàn. Lãnh đạo doanh nghiệp trao thẩm quyền tác nghiệp cho người đứng đầu đơn vị/bộ phận, qua đó tập trung vào những vấn đề mang tầm chiến lược. Trong một số trường hợp, phạm vi thẩm quyền được mở rộng cũng dẫn tới hành vi cơ hội ở đơn vị cấp bộ phận và điều đó sẽ ảnh hưởng đến hiệu quả kinh doanh của toàn bộ doanh nghiệp/tập đoàn. Chức năng quản trị của chuyên giá sẽ phát huy tác dụng nếu các quyết định của người đứng đầu đơn vị bộ phận trên cơ sở giá chuyển giao nội bộ phù hợp với quyết định của lãnh đạo doanh nghiệp/tập đoàn.

Một chức năng quan trọng khác của chuyên giá là chức năng làm giảm tối đa mức nộp thuế. Giá chuyển giao nội bộ sẽ chuyển dịch các khoản lợi nhuận giữa các chủ thể độc lập trong tập đoàn. Lợi nhuận của chủ thể thụ hưởng sẽ giảm thông qua chuyển dịch. Nếu các đơn vị bộ phận có pháp nhân khác nhau hoặc có trụ sở tại khu vực với mức thuế suất chênh lệch (ví dụ mỗi quốc gia có quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) khác nhau), thì thông thường mức giá chuyển giao nội bộ được chọn sao cho lợi nhuận cao nhất tại doanh nghiệp có mức chịu thuế thấp nhất. Các doanh nghiệp kinh doanh quốc tế từ các quốc gia là thành viên của Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO) rất chú ý tận dụng ưu thế này. Đôi khi hiệp định tránh đánh thuế hai lần lại cản trở việc can thiệp điều chỉnh về mức quy định nộp thuế của cơ quan thuế. Vai trò của chức năng giảm tối đa mức nộp thuế càng thể hiện rõ, theo đánh giá của Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD), trên 60% giá trị giao dịch ngoại thương toàn cầu được thực hiện thông qua hoạt động chuyển giao nội bộ trong các tập đoàn.

Nhằm xác định giá trị của giá chuyển giao nội bộ, có thể ứng dụng một số phương pháp chủ yếu sau đây:

- Hướng theo giá thị trường, tức là giá trị của sản phẩm thu được khi bán trên thị trường bên ngoài;

- Hạch toán theo chi phí chi phí toàn bộ⁽¹⁾ hoặc là chi phí biên⁽²⁾;

- Giá chuyển giao nội bộ dựa trên đàm phán, tức là các đơn vị kinh doanh liên kết sẽ thỏa thuận với nhau về một mức giá phù hợp.

Tại thị trường được vận hành bởi cơ chế minh bạch, phương pháp định giá chuyển giao nội bộ phổ biến là dựa vào giá thị trường. Giá thị trường cũng được coi là chỉ số hiệu quả kinh doanh. Theo G. Mensch (2003), điều kiện để áp dụng giá thị trường là tồn tại một thị trường hoàn hảo với những đặc điểm sau đây⁽³⁾: (i) Các bên giao dịch liên kết tiếp cận được thị trường; (ii) Trên thị trường tồn tại một mức giá sản phẩm thống nhất và mức giá này có thể thay thế tương đương giá nội bộ; (iii) Năng lực thị trường tại bên mua và bên bán không bị giới hạn; (iv) Giá chuyển giao nội bộ phải mang lại những lợi thế cộng hưởng; nhưng đồng thời không gây ra những bất lợi khác như giảm chất lượng, không bảo đảm cung cấp, thất thoát bí quyết...; và (v) Giá chuyển giao nội bộ thích ứng với biến động của giá thị trường. Nếu một trong những điều kiện trên không được thỏa mãn, tức là việc thực hiện chức năng điều phối và quản trị không đầy đủ, người ta có thể định giá chuyển giao nội bộ thông qua giá thị trường sửa đổi, tức là tương đương với giá thị trường trừ đi khoản chi phí cho hoạt động phân phối nội bộ phát sinh.

Coenberg và các cộng sự (2007) chỉ ra rằng⁽⁴⁾, chi phí biên được áp dụng để tính giá chuyển giao nội bộ nếu các điều kiện sau đây được thỏa mãn: (i) Sản phẩm không tiêu thụ được hoặc chỉ tiêu thụ được một số lượng nhỏ ở

⁽¹⁾ Chi phí toàn bộ là tổng của chi phí chung và chi phí riêng.

⁽²⁾ Chi phí biên là mức chi phí phát sinh khi sản xuất gia tăng một đơn vị sản phẩm. Đồ thị chi phí biên được mô tả là đạo hàm thứ nhất (phần hướng lên) của đồ thị chi phí sản lượng.

⁽³⁾ G. Mensch (2003), Verrechnungspreise als Controlling-Instrument, Zeitschrift Betrieb und Wirtschaft, Jg. 22/2003, tr.925-931, tr.927.

⁽⁴⁾ Adolf G. Coenberg/Thomas M. Fischer/Thomas Guenter (2007): Kostenrechnung und Kostenanalyse, Schäffer-Poeschel Verlag; 6. Auflage, überarbeitete und erweiterte Auflage, tr.705.

thị trường bên ngoài (thường gặp đối với các chi tiết, hoặc bán sản phẩm đặc thù của tập đoàn); (ii) Đơn vị bộ phận không gặp khó khăn trong việc cung cấp và phân phối.

Khi tồn tại những điều kiện trên, chúng ta giả thiết có một tập đoàn sản xuất với số lượng sản phẩm cuối cùng là x , và được tiêu thụ trên thị trường với mức giá là $p(x)$, đồng thời $p'(x) < 0$, tức là giá $p(x)$ giảm khi số lượng x tăng. Mỗi sản phẩm cuối cùng đều cần sử dụng 1 đơn vị thành phẩm được chuyển giao nội bộ. Lợi nhuận của tập đoàn là $G(x)$ phụ thuộc vào chi phí của bộ phận cung (bên bán) $K_1(x)$ và chi phí của bộ phận cầu (bên mua) $K_2(x)$; và tính bằng công thức: $G(x) = p(x)*x - K_1(x) - K_2(x)$. Trong đó đơn vị bộ phận cung sẽ tối ưu hóa lợi nhuận $G_1(x) = v*x - K_1(x)$. Đơn vị bộ phận cầu sẽ tối ưu hóa lợi nhuận $G_2(x) = p(x)*x - v*x - K_2(x)$, trong đó v là giá chuyển giao nội bộ. Nếu như đặt giá chuyển giao nội bộ bằng chi phí biên của đơn vị bộ phận cung trong trường hợp số sản phẩm tối ưu của tập đoàn là x^* , và giá chuyển giao nội bộ $v = K_1'(x^*)$, thì cả hai đơn vị bộ phận sẽ lập kế hoạch sản lượng tối ưu là x^* . Thông qua đó, chức năng quản trị sẽ phát huy tác dụng. Điều cần thiết là lãnh đạo tập đoàn phải được thông báo về sản lượng x^* , hoặc là lãnh đạo tập đoàn ấn định sản lượng đầu ra cho các đơn vị bộ phận.

Theo Weber và Schaefer (2008), việc áp dụng chi phí biên tạo cơ sở ra quyết định thực chất đối với bên mua, tuy nhiên điều này lại gây tổn thất cho bên bán tương đương với khoản chi phí cố định. Bên mua tiếp nhận một khoản lợi nhuận mà không phải hoàn toàn do năng lực sản xuất tự có mang lại⁽⁵⁾. Trong trường hợp năng lực cung cấp sản phẩm nội bộ bị hạn chế, các chủ thể có thể vận dụng nhiều cách tính khác nhau. Mức giá khan hiếm được dùng làm giá chuyển giao nội bộ. Giá khan hiếm của một sản phẩm hàng hóa bằng tổng của chi phí biên và chi phí cơ hội biên. Ý tưởng lấy chi phí toàn bộ làm giá chuyển giao nội bộ xuất phát từ lợi

ích của bên cung và trên nguyên tắc chung là giá chuyển giao nội bộ tối thiểu cần bù đắp được tổng chi phí. Coenenberg và các cộng sự (2007)⁽⁶⁾ phân tích ưu điểm chính của phương pháp này thông qua giả định trường hợp mà bên mua phải bỏ ra chi phí để tự sản xuất mặt hàng đó. Bên bán sẽ không phải chịu lỗ như trong cách tính theo chi phí biên.

Còn Ewert và Wagenhofer (2005) cho rằng, trong trường hợp giá chuyển giao nội bộ là kết quả đàm phán - có nghĩa là giá chuyển giao nội bộ không phải được hình thành bởi quyết định chi phối từ cấp trên (ban lãnh đạo tập đoàn), lãnh đạo tập đoàn chỉ cần thừa nhận kết quả đàm phán của các đơn vị bộ phận⁽⁷⁾. Ưu thế của phương án này dựa trên thông tin đầy đủ của các bên về thực trạng thu - chi và điều đó làm cho giá chuyển giao nội bộ tiếp cận gần hơn với giá thị trường. Đàm phán cũng tốn nhiều thời gian và có thể dẫn tới xung đột. Schultze và Weiler (2007) cũng thừa nhận, nếu các bên đi đến một thỏa thuận thống nhất thì kết quả đàm phán đó phản ánh phù hợp sự phân chia quyền lực của các đơn vị bộ phận⁽⁸⁾. Sự khéo léo trong đàm phán tác động tới việc hình thành giá chuyển giao nội bộ. Trong thực tế, việc đưa ra những nhận định về cách thức tìm ra giá chuyển giao nội bộ dựa trên đàm phán một cách hiệu quả là hết sức khó khăn.

Trong giao dịch quốc tế, sự lựa chọn giá chuyển giao nội bộ sẽ ảnh hưởng đến khoản thu thuế của các quốc gia tham gia và trong trường hợp có sự chênh lệch về thuế suất giữa các quốc gia thì chuyển giá có tác động tới lợi nhuận của tập đoàn. Điều này được minh chứng thông qua ví dụ sau đây: Tập đoàn có hai đơn vị, bộ phận phân phối có trụ sở tại Việt Nam (thuế TNDN = 25%) và bộ phận sản xuất đóng tại Malaysia (thuế TNDN = 32%).

⁽⁵⁾ Juergen Weber/Utz Schaeffer (2008): Einführung in das Controlling, Schaeffer Poeschel Verlag, Stuttgart, 11. Auflage, tr.202.

⁽⁶⁾ Coenenberg, Adolf G./Fischer, Thomas M./Guenther, Thomas (2007): Kostenrechnung und Kosten-analyse, Schäffer-Poeschel Verlag; 6. Auflage, überarbeitete und erweiterte Auflage, tr.703.

⁽⁷⁾ Ralf Ewert/Alfred Wagenhofer (2005): Interne Unternehmensrechnung, Springer Verlag, Berlin, 6. Auflage, tr.618.

Trường hợp A: Tập đoàn chọn giá chuyển giao nội bộ (VP) giữa hai đơn vị bộ phận với VP = 50

	Đơn vị bộ phận sản xuất (Bên bán hàng)	Đơn vị bộ phận phân phối (Bên mua hàng)
Doanh thu	50 (VP)	100 (Giá bán cuối cùng)
Chi phí nguyên nhiên liệu	50	50 (VP)
Lợi nhuận gộp	0	50
Các khoản chi phí quản lý, bán hàng...	0	20
Lợi nhuận thuần từ hoạt động sản xuất kinh doanh	0	30
Thuế	0 (32 %)	7,5 (25 %)
Lợi nhuận ròng (sau thuế)	0	22,5

Trường hợp B: Tập đoàn chọn giá chuyển giao nội bộ (VP) giữa hai đơn vị bộ phận VP = 80

	Đơn vị bộ phận sản xuất (Bên bán hàng)	Đơn vị bộ phận phân phối (Bên mua hàng)
Doanh thu	80 (VP)	100 (Giá bán cuối cùng)
Chi phí nguyên nhiên liệu	50	80 (VP)
Lợi nhuận gộp	30	20
Các khoản chi phí quản lý, bán hàng...	0	20
Lợi nhuận thuần từ hoạt động sản xuất kinh doanh	30	0
Thuế	9,6 (32 %)	0 (25 %)
Lợi nhuận ròng (sau thuế)	20,4	0

Thông qua việc lựa chọn giá chuyển giao nội bộ mà lợi nhuận sau thuế của tập đoàn đã thay đổi từ 20,4 (trường hợp B) thay vì 22,5 (trường hợp A).

Vấn đề chuyển giá hay việc xác định giá chuyển giao nội bộ ngày càng thu hút sự quan tâm của các doanh nghiệp, đặc biệt là đối tượng tập đoàn kinh doanh kinh tế. Xu hướng phát triển điều hành phi tập trung để đảm bảo tiếp cận gần thị trường địa phương và nắm giữ những ưu thế thông tin trước đối thủ cạnh tranh là các chủ thể có cơ cấu tập trung, càng

làm cho chủ đề này thu hút được sự quan tâm của các nhóm lợi ích (nhà quản lý và các chủ thể kinh doanh). Giá chuyển giao nội bộ ảnh hưởng lớn đến lợi nhuận kinh doanh của chủ thể, bởi mỗi chuyển dịch hoặc trao đổi đều mang lại cho nhà cung cấp khoản thu và phát sinh cho khách hàng (bên nhận) khoản chi phí, và điều đó ảnh hưởng đến kết quả lợi nhuận cũng như mức nộp thuế.

Mối lo ngại rằng, giá chuyển giao nội bộ thường bị định giá thấp hơn giá thực tế để qua đó chỉ phải nộp ít thuế hay như việc doanh nghiệp chủ ý đẩy lợi nhuận đến những quốc gia có mức thuế (thuế TNDN) thấp, không phải là vô căn cứ. Những hành vi như vậy sẽ gây ra xung đột về mục tiêu của từng chủ thể trong mạng lưới liên kết, thậm chí gây tác hại đến

⁽⁸⁾ W. Schultze/ A. Weiler (2007): Gestaltung von Verrechnungspreisen unter Beachtung von Anreiz- und Steuerungseffekten, in: Zeitschrift für Controlling & Management (ZfCM), Jg. 51 (2007), Heft 2, S. 102-108, tr.107.

mục tiêu chung của cả tập đoàn. Mỗi chủ thể trước tiên sẽ hướng tới mục tiêu kết quả kinh doanh riêng, nhưng đồng thời phải chú ý tới lợi ích toàn cục của tập đoàn. Nếu như tồn tại sự khác biệt lớn giữa các bên thì một mặt việc đánh giá kết quả và điều phối sẽ hết sức khó khăn, mặt khác nhiều quốc gia cũng chủ động đưa ra các chế tài xử phạt nặng đối với hành vi chuyển giá gian lận.

Dưới góc độ của cơ quan quản lý doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (FDI), chuyển giá là việc dùng một số phương thức khác nhau để trốn tránh các khoản thuế/phí thông qua việc báo lỗ trong hoạt động kinh doanh. Các đơn vị thành viên có thể mua cao hơn - bán thấp hơn giá thị trường, qua đó chuyển lợi nhuận về công ty mẹ ở nước ngoài hoặc một doanh nghiệp thành viên.

Dưới góc độ quản trị công ty, chuyển giá là hoạt động doanh nghiệp được phép thực hiện, bởi đó là quyền được tự do định đoạt về giá cả trên thị trường và nhằm tạo điều kiện kinh doanh thuận lợi hơn trong quan hệ giữa công ty mẹ với công ty con. Các tập đoàn có xu hướng áp dụng chuyển giá khi mang những đặc trưng sau: *i)* hoạt động phạm vi đa quốc gia; *ii)* tham gia sản xuất trong chuỗi cung ứng; *iii)* có mối liên kết dưới dạng công ty mẹ - công ty con; và *iv)* quan tâm tới việc tận dụng sự chênh lệch về thuế suất, đặc biệt là thuế TNDN giữa các quốc gia để thực hiện việc chuyển lợi nhuận từ các quốc gia có thuế suất cao sang quốc gia có thuế suất thấp.

Trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, các doanh nghiệp FDI đã và đang đầu tư ngày càng nhiều vào Việt Nam (xem Bảng 1). Theo số liệu thống kê của Cục Đầu tư Nước ngoài⁽¹⁰⁾, lũy kế đến hết tháng 12/2011, Việt Nam có tổng cộng 13.667 dự án còn hiệu lực với tổng vốn đăng ký khoảng 198 tỷ USD, trong đó công nghiệp và xây dựng chiếm 54%; Singapore là nhà đầu tư lớn nhất vào Việt Nam với tổng vốn đăng ký 24 tỷ USD, tiếp theo là Hàn Quốc, Nhật Bản và Đài Loan; Thành phố Hồ Chí Minh là địa phương dẫn đầu trong thu hút FDI

với 32,67 tỷ USD, tiếp theo là Bà Rịa - Vũng Tàu, Hà Nội, Đồng Nai và Bình Dương. Tuy nhiên, trong số đó tồn tại nhiều doanh nghiệp nộp thuế không tương xứng với thực tế sản xuất kinh doanh, thậm chí có tình trạng khai lỗ nhiều năm nhưng vẫn tiếp tục mở rộng sản xuất kinh doanh. Nguyên nhân chính là do doanh nghiệp thực hiện chuyển giá giữa công ty ở nước ngoài và công ty liên kết tại Việt Nam hoặc giữa các doanh nghiệp với nhau.

2. Chống chuyển giá - Một thách thức không thể thỏa hiệp⁽⁹⁾

Việc quản lý giá thành sản xuất trên bình diện quốc tế là vấn đề phức tạp không chỉ đối với Việt Nam mà cả với các quốc gia khác. Ở Việt Nam, hoạt động chuyển giá bắt đầu diễn ra từ những năm 1990 do hoạt động thu hút đầu tư nước ngoài diễn ra theo chiều ngang để đáp ứng nhu cầu tiêu dùng thiết yếu của người dân, nhiều ngành hàng sản xuất đã ra đời trong thời gian này (điện tử, ô tô, xe máy, v.v...) song cũng mới chỉ thay thế được một phần hàng hóa nhập khẩu. Thời điểm đó, các xí nghiệp liên doanh phát triển mạnh mẽ trở thành hình thức đầu tư phổ biến nhất, hoạt động ưu đãi đầu tư (quyền sử dụng đất...), ưu đãi thuế diễn ra khá tràn lan, đặc biệt là đối với các doanh nghiệp FDI sử dụng nhiều lao động ở vùng sâu, vùng xa. Tranh thủ cơ hội được miễn tiền thuê đất và thuế TNDN trong 10-15 năm đầu và tiếp tục giảm thuế 50% trong 5-7 năm tiếp theo, nhiều doanh nghiệp FDI đã chuyển lợi nhuận từ nước ngoài vào Việt Nam để tránh thuế.

⁽⁹⁾ <http://vneconomy.vn/2011123011119921P0C9920/von-fdi-vao-viet-nam-2011-ai-bao-thap-khong-hay>

Bảng 1. Đầu tư trực tiếp nước ngoài giai đoạn 2006-2010
(Đơn vị tính: Triệu USD)

Chỉ tiêu	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012 (dự kiến)
Vốn FDI thực hiện	4.600	8.066	11.500	10.000	11.000	11.000	11.000
Trong đó:							
Vốn nước ngoài đưa vào Việt Nam	3.608	7.266	9.200	7.300	8.000	-	
Tổng vốn đăng ký	12.002	21.347	71.726	21.482	18.595	14.700	16.000
Trong đó:							
- Vốn đăng ký cấp mới	9.096	18.718	66.500	18.482	17.230	11.600	
- Vốn đăng ký bổ sung	2.906	2.629	5.226	3.000	1.370	3.100	

Nguồn: Tổng hợp từ Báo cáo tình hình kinh tế - xã hội năm 2009 và kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội năm 2010, Cục Đầu tư Nước ngoài FIA-MPI (2009, 2010 và 2011).

Trong những năm qua, công tác chống chuyển giá trong khu vực FDI tại Việt Nam đã đạt được những thành công nhất định. Tuy nhiên, với sự gia tăng hội nhập kinh tế quốc tế thì hoạt động quản lý thuế cũng bộc lộ nhiều hạn chế cần khắc phục cấp bách. Đến năm 2011, ở Việt Nam mới có một trường hợp duy nhất thành công trong việc chống chuyển giá, đó là phát hiện và xử lý hành vi gian lận của nhà đầu tư Đài Loan tại Lâm Đồng. Nhưng để đạt được kết quả như vậy, địa phương này đã phải áp dụng biện pháp hành chính, chứ không phải dùng công cụ giá giao dịch độc lập để tìm ra giá xuất khẩu chèn. Một nguyên nhân khác, do phải tập trung giải quyết việc làm cho người lao động và nhu cầu vốn, công nghệ nước ngoài để đưa nền kinh tế mau chóng thoát khỏi tình trạng lạc hậu, trong thời gian qua vấn đề chuyển giá chưa được các cơ quan quản lý trong nước quan tâm nhiều. Kể từ khi Luật Đầu tư nước ngoài ban hành lần đầu có hiệu lực (tháng 1/1988), các ưu đãi đầu tư hầu như không còn, việc chuyển giá ở một số doanh nghiệp FDI mới lộ rõ bản chất lách luật và trốn thuế. Các nhóm hành vi chuyển giá phổ biến nhất bị cơ quan quản lý thuế phát giác là: Nâng khống giá trị máy móc, thiết bị và công nghệ; hạch toán chi phí tiền bản quyền thương hiệu cao hơn so với thực tế; công ty mẹ tại nước ngoài ký hợp đồng sản xuất kinh doanh với công ty ở bên ngoài với đơn giá cao, sau đó giao lại cho công ty con tại

Việt Nam với giá gia công thấp; hay cho công ty con tại Việt Nam vay vốn tính lãi, phí dịch vụ cao bất thường so với các bên không có mối quan hệ liên kết, v.v...

Hiện tượng chuyển giá tồn tại ở khắp nơi và dưới nhiều hình thức, thông thường các cơ quan thuế giám sát vấn đề dựa trên nguyên tắc xác định giá thị trường hay còn gọi là nguyên tắc so sánh bên ngoài (Dealing at arm's length principle). Tuy nhiên, việc xác định giá chuyển giao nội bộ cần nhìn vào chuỗi giá trị gia tăng của chi tiết, sản phẩm đó. Chẳng hạn, đối với một chi tiết sản xuất ở Việt Nam rồi xuất sang Hàn Quốc, chúng ta cần xem chi tiết đó nằm trong một sản phẩm gồm tổng thành bao nhiêu chi tiết, bán bao nhiêu tiền, sâu hơn nữa là những chi tiết đó được sản xuất ở những khu vực nào trên thế giới, v.v... So sánh giữa tổng chi phí đầu vào với giá bán ra có thể nhận thấy có hiện tượng chuyển giá hay không. Nếu chi phí đầu vào lớn hơn nhiều lần so với giá bán, chắc chắn hiện tượng chuyển giá đã được thực hiện. Ví dụ, giá thành 1kg trà thành phẩm sau chế biến tại Lâm Đồng thường dao động từ 8-9 USD, nhưng doanh nghiệp xuất khẩu khai bán với giá chỉ từ 2,8-4 USD/kg, tức là đã chuyển giá nhằm chuyển lợi nhuận về cho doanh nghiệp mua hàng.

Trong thời kỳ đầu nước ta thu hút nguồn vốn FDI, vấn đề chuyển giá không được chú trọng do thiếu cả đội ngũ nhân lực lẫn kinh

nghiệm, đồng thời nhiều doanh nghiệp FDI vẫn lợi dụng “lỗ hổng” này để trốn thuế. Có thể nói, chúng ta thu hút đầu tư nhưng chưa chú ý đến việc nâng cao trình độ quản lý của cơ quan nhà nước. Từ khi thực hiện Nghị định số 108/2006/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Đầu tư, trong đó có quy định về phân cấp quản lý đầu tư cho các địa phương, một số địa phương như Bình Dương, Thành phố Hồ Chí Minh, Đồng Nai, Quảng Nam, Vĩnh Phúc, Hải Dương... đã thu hút đầu tư thành công. Tuy vậy, một vấn đề chuyên giá lại nảy sinh mà đến giờ chúng ta vẫn chưa xử lý triệt để. Nếu doanh nghiệp FDI nắm được thông tin nhiều hơn nhà quản lý, tức là thông tin trong tình trạng “bất đối xứng” thì dễ sinh ra việc lợi dụng. Mặt khác, do chính sách trong nước chưa theo kịp sự phát triển của khu vực FDI nên tạo cơ hội cho doanh nghiệp “thử chuyên giá”. Nếu doanh nghiệp FDI chuyên giá, thấy có lợi mà không bị phát hiện thì họ sẽ tiếp tục. Ủy ban Nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh đã ban hành Chỉ thị số 07/2010/CT-UBND⁽¹⁰⁾, trong đó xác định chuyên giá là một hình thức trốn thuế rất tinh vi, hoạt động tồn tại trong các công ty có giao dịch liên kết ở các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Theo dữ liệu điều tra của Tổng cục Thuế, đến nay việc chuyên giá với mục đích lách luật, trốn thuế diễn ra khá dễ dàng và xảy ra chủ yếu ở bộ phận các doanh nghiệp đến từ Đài Loan, Hàn Quốc...⁽¹¹⁾ - các nền kinh tế có thuế TNDN thấp hơn Việt Nam và tập trung ở các doanh nghiệp có hàm lượng công nghệ thấp và thiếu chiến lược kinh doanh. Trong số top 500 doanh nghiệp hàng đầu thế giới, chủ yếu chỉ có các doanh nghiệp của Nhật Bản đầu tư tại Việt Nam. Các nhà đầu tư Nhật Bản đầu tư tập trung vào ngành nghề chế biến, chế tạo... với đặc trưng tỷ lệ vốn thực hiện so với

vốn đăng ký tương đối cao. Đó là các ngành tạo ra giá trị gia tăng thực và hiệu ứng lan tỏa là thấy rõ. Họ cũng hạn chế đầu tư vào các ngành phi sản xuất.

Như đã phân tích phần đầu, khó khăn lớn nhất của việc chống chuyên giá là xác định giá trị thực. Trong sản xuất hàng hóa, mỗi khâu đều có quy trình hình thành chi phí sản xuất qua từng công đoạn. Theo kinh nghiệm quốc tế, các chi phí tại mỗi công đoạn sản xuất có giá thành tương đối ổn định. Đối với giá của các mặt hàng là nguyên liệu đầu vào đã được công khai minh bạch hoàn toàn, ví dụ như giao dịch qua sàn (tương đương như giao dịch chứng khoán), thì có thể tận dụng được các thông tin đó để xác định doanh nghiệp có khai đúng giá hay không. Bên cạnh đó, đối với hầu hết các mặt hàng thông thường mà doanh nghiệp trong nước đã tự sản xuất được, thì sẽ thuận tiện hơn trong việc so sánh giữa các doanh nghiệp FDI với các đơn vị độc lập sản xuất mặt hàng tương tự để tính giá trị thực. Đối với các mặt hàng không có sản phẩm tương tự để so sánh, cơ quan thuế Việt Nam có quyền áp giá cố định dựa trên lợi nhuận trung bình của ngành. Ví dụ, ngành y tế thường có lợi nhuận trước thuế cao có thể lên tới 50%, trong khi ngành thương mại hoặc dệt may đạt mức lãi chỉ từ 3-5%... để làm cơ sở tính giá trị thực.

3. Khuyến nghị chống chuyên giá

Chuyên giá trong giao dịch quốc tế có đặc trưng là thường xuyên thu hút được sự quan tâm của ít nhất ba nhóm lợi ích: Tập đoàn đa quốc gia và cơ quan tài chính (thuế) của các quốc gia có liên quan. Có nghĩa là, giá chuyên giao nội bộ cần phải nhận được sự chấp thuận của các cơ quan tài chính tại mỗi quốc gia để doanh nghiệp hay tập đoàn tránh bị đánh thuế hai lần.

Tại các nước phát triển nhóm OECD, các quy định về điều chỉnh chống chuyên giá đã được đưa ra từ những năm 1980; Trung Quốc cũng đã thực hiện các biện pháp chống chuyên

⁽¹⁰⁾ Chỉ thị số 07/2010/CT-UBND Thành phố Hồ Chí Minh, ngày 02/03/2010 về việc tăng cường thực hiện các giải pháp ngăn chặn các hành vi vi phạm pháp luật trong lĩnh vực thuế.

⁽¹¹⁾ <http://www.baomoi.com/Cuoc-chien-chong-chuyen-gia-tron-thue/45/7087725.epi>

giá từ những năm 1990. Cẩm nang chuyên giá năm 2008 dành cho công ty đa quốc gia và các tổ chức thuế của OECD⁽¹²⁾ định nghĩa nguyên tắc so sánh bên ngoài như sau: “Nguyên tắc so sánh bên ngoài yêu cầu các tập đoàn phải xác lập giá chuyển giao nội bộ sao cho mức giá chuyển giao không phải chỉ dành riêng cho các đơn vị liên kết trong tập đoàn mà còn có thể áp dụng cho các đối tượng tham gia thị trường độc lập.”⁽¹³⁾ Nguyên tắc so sánh bên ngoài được thừa nhận là một quy định quốc tế trong việc định giá chuyển giao nội bộ. Nguyên tắc này đưa ra yêu cầu, các tập đoàn phải xác lập giá chuyển giao nội bộ sao cho mức giá chuyển giao không phải chỉ dành riêng cho các đơn vị liên kết trong tập đoàn, mà mức giá đó cũng có thể áp dụng cho các đối tượng tham gia thị trường độc lập. Trước một thực tế là giá so sánh bên ngoài không tồn tại, người ta thường chấp nhận biên độ lớn nhất có thể khi xác định một mức giá được chấp thuận là giá bên ngoài để so sánh.

Trong thời gian qua, Chính phủ đã ban hành một số quy định liên quan đến chống chuyển giá, tiêu biểu như Thông tư số 117/2005/TT-BTC, Thông tư số 66/2010/TT-BTC, Thông tư số 28/2011/TT-BTC, Công văn số 818/VPCP-QHQT ngày 12/7/2011...

Với mục tiêu nâng cao hiệu quả công tác chống chuyển giá, Thông tư số 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005 đã điều chỉnh phương pháp định giá chuyển giao nội bộ. Ý nghĩa của Thông tư là xác định lại giá giao dịch giữa các doanh nghiệp liên kết nhằm đưa giá giao dịch nội bộ về sát với giá thị trường. Theo đó, tất cả các bên tham gia giao dịch liên kết phải có nghĩa vụ kê khai, xác định thuế thu nhập doanh nghiệp theo giá thị trường dựa vào một trong năm phương pháp định giá chuyển giao nội bộ.

Và tùy theo mỗi phương pháp cụ thể dưới đây, doanh nghiệp sẽ xác định giá thị trường của sản phẩm hàng hóa, dịch vụ trực tiếp ra đơn giá sản phẩm, hoặc gián tiếp thông qua tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời của sản phẩm.

1) *Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập*: Dựa vào đơn giá sản phẩm được vận dụng trong trường hợp giao dịch độc lập có điều kiện tương đương với giao dịch chuyển giao nội bộ (giao dịch liên kết).

2) *Phương pháp giá bán lại*: Áp dụng trong trường hợp không có giao dịch mua tương đương, thuộc khâu cung ứng hoặc bổ sung thêm công đoạn chế biến, lắp ráp, v.v... làm gia tăng giá trị hàng hóa, nên phải sử dụng giá bán lại của sản phẩm do cơ sở kinh doanh bán cho bên độc lập để xác định giá mua vào của giao dịch chuyển giao nội bộ.

3) *Phương pháp giá vốn cộng lãi*: Được lựa chọn khi giao dịch chuyển giao nội bộ thuộc chu trình sản xuất khép kín để bán cho bên liên kết hoặc cung ứng đầu vào và bao tiêu đầu ra cho bên liên kết. Phương pháp này xác định giá dựa vào giá vốn hay giá thành của sản phẩm để xác định giá bán ra của sản phẩm đó cho bên liên kết.

4) *Phương pháp so sánh lợi nhuận*: Để thực hiện phương pháp này phải dựa trên tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong giao dịch độc lập được chọn. Phương pháp này không cho ra kết quả về giá, nhưng tính ra được thu nhập thuần trước thuế làm cơ sở tính thuế TNDN. Đây được xem là phương pháp mở rộng của phương pháp giá bán lại và giá vốn cộng lãi nên có thể áp dụng đối chiếu trong trường hợp có những điều kiện tương tự.

5) *Phương pháp tách lợi nhuận*: Được áp dụng trong trường hợp nhiều bên liên kết cùng thực hiện một giao dịch chuyển giao nội bộ tổng hợp, chẳng hạn như cùng tham gia nghiên cứu phát triển sản phẩm mới, hoặc sản phẩm là tài sản vô hình độc quyền, kinh doanh chuyển tiếp từ khâu đầu đến khâu cuối gắn với quyền sở hữu trí tuệ, quyền sở hữu tác giả, v.v... Việc tách lợi nhuận của từng bên liên kết trong giao

⁽¹²⁾ The OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Corrected 3 July 2008).

⁽¹³⁾ Nguyên văn: “The arm’s length principle requires that compensation for any intercompany transaction shall conform to the level that would have applied had the transaction taken place between unrelated (third) parties under similar conditions.”

dịch dựa trên cách mà các bên độc lập thực hiện phân chia lợi nhuận trong các giao dịch độc lập tương đương. Trường hợp do tính đặc thù hoặc duy nhất của giao dịch chuyển giao nội bộ mà không có giao dịch độc lập tương đương để chọn một trong các phương pháp trên so sánh thì có thể sử dụng biện pháp tổng hợp, như: mở rộng phạm vi lựa chọn sang phân ngành khác, xác định biên độ giá thị trường thích hợp bằng các phương pháp tổng hợp...; hoặc vận dụng các số liệu trong quá khứ để tính mức giá sản phẩm, tỷ suất lợi nhuận, v.v...

Thông tư số 66/2010/TT-BTC ngày 22/04/2010 của Bộ Tài chính bao hàm nội dung hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết. Công ty kiểm toán Deloitte nhận định, với Thông tư này, cơ quan quản lý thuế sẽ có những quan tâm mạnh mẽ hơn, đồng thời có những động thái tích cực hơn đối với vấn đề chuyển giá. Điều này cũng có nghĩa là sẽ gia tăng các hoạt động thanh tra, kiểm tra đối với vấn đề chuyển giá, đặc biệt tập trung vào các doanh nghiệp FDI.

Thông tư số 28/2011/TT-BTC⁽¹⁴⁾ của Bộ Tài chính nêu rõ phải so sánh giá đầu ra, đầu vào với các bên trung gian của thị trường hoặc là đơn vị độc lập. Công văn số 818/VPCP-QHQT ngày 12/7/2011 của Văn phòng Chính phủ, Bộ Kế hoạch và Đầu tư đã thành lập tổ công tác liên ngành với sự tham gia của Bộ Tài chính, Bộ Công thương, Bộ Tư pháp, Bộ Công an, Ngân hàng Nhà nước và Văn phòng Chính phủ để nghiên cứu vấn đề chuyển giá trong các doanh nghiệp FDI.

Để kiểm soát vấn đề chuyển giá theo nguyên tắc giá thị trường tốt hơn, tạo điều kiện cho doanh nghiệp FDI tuân thủ pháp luật tại nước nhận đầu tư và nước xuất khẩu vốn, nhiều nước đã ban hành cơ chế cho phép cơ quan thuế và các công ty đa quốc gia, tập đoàn lớn áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp

xác định giá tính thuế, gọi tắt là “Thỏa thuận trước về giá” (Advance Pricing Arrangement - APA). Sau đây tác giả xin tóm lược một số khái niệm và nội dung quan trọng của cơ chế APA do OECD khuyến cáo để rút ra bài học kinh nghiệm khi áp dụng tại Việt Nam.

Cơ chế APA được hiểu rộng rãi là sự thỏa thuận giữa một hay nhiều chủ thể nộp thuế và một hay nhiều cơ quan (quản lý) thuế. Theo đó, trước khi triển khai quan hệ kinh doanh giữa những doanh nghiệp liên kết từ nhiều quốc gia khác nhau (thường là giữa công ty con ở Việt Nam và công ty mẹ ở nước ngoài), cần xác định phương pháp tính giá chuyển giao nội bộ dựa trên so sánh bên ngoài để định giá tính thuế đối với thương vụ kinh doanh trong một khoảng thời gian nhất định (3-5 năm)⁽¹⁵⁾. Bên cạnh đó nó cũng bao hàm nội dung thỏa thuận về những tiêu chí liên quan tới xác định giá chuyển giao nội bộ, ví dụ như hạch toán dựa trên giá so sánh bên ngoài hay quy tắc cập nhật trong giai đoạn thực thi cơ chế APA, hạch toán phù hợp với giá định trong tương lai⁽¹⁶⁾.

Đến nay, Việt Nam đã mở rộng quan hệ thương mại với khoảng 200 quốc gia trên thế giới và ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần với trên 50 quốc gia, là điều kiện pháp lý quan trọng để thực hiện các biện pháp chống chuyển giá. Việc thỏa thuận đơn phương về thuế giữa một chủ thể và cơ quan thuế bị nghiêm cấm ở một số quốc gia. Thay vì đó, khi vận dụng hiệp định tránh đánh thuế hai lần phù hợp với điều khoản về quy trình thẩm định và quy trình tìm hiểu tại Điều 25 Mục 1 và Mục 3 trong Hiệp định mẫu của OECD, dựa trên cơ sở pháp lý đó và đồng thời kết hợp với việc làm đơn về cơ chế thỏa thuận trước về giá (đơn APA), thì sẽ đi

⁽¹⁴⁾ Thông tư số 28/2011/TT-BTC ngày 28/02/2011 của Bộ Tài chính về hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế - Áp dụng từ 01/07/2011.

⁽¹⁵⁾ Số ký tự 2.2 và 2.4 - Nguyên lý cơ bản về quản lý; 3.4.10 - Nguyên lý cơ bản về quản lý - Chu trình; 4.124. Cẩm nang hướng dẫn chuyển giá của OECD 1995 về thực hiện cơ chế thỏa thuận trước về giá theo quy trình tìm hiểu - OECD, Transfer Pricing Guidelines (Fn. 1), Phụ lục: Guidelines for Conducting Advance Pricing Arrangements Under the Mutual Agreement Procedure (“MAP APA”), tr.19.

⁽¹⁶⁾ Số ký tự 3.7 (Critical Assumptions). Cẩm nang hướng dẫn chuyển giá của OECD 1995.

tới thống nhất về việc ký kết bản thỏa thuận ghi nhớ với các quốc gia khác⁽¹⁷⁾. Những thỏa thuận như vậy có hiệu lực tại đa số các quốc gia và được thực thi theo nội dung cam kết (Điều 25, Mục 2, Câu 2 Hiệp định mẫu của OECD). Đối với chủ thể nộp thuế thông qua bản cam kết ghi nhớ này, họ sẽ nhận được kết quả định thuế tương ứng. Tóm lại, việc ra quyết định áp dụng cơ chế APA thuộc thẩm quyền của cơ quan thuế, bởi trong lĩnh vực thuế nội địa đây là thẩm quyền quốc gia và có thể bao gồm cả việc đàm phán về phân chia quyền đánh thuế giữa các nước có liên quan.

Các bên tham gia quy trình đơn xin thực thi cơ chế APA theo Điều 25 của Hiệp định mẫu OECD bao gồm chủ thể nộp thuế (người đệ đơn) và cơ quan quản lý thuế cấp cao nhất (trường hợp Việt Nam, Tổng cục Thuế là cơ quan có thẩm quyền). Các bên tham gia quy trình tìm hiểu trước chỉ bao gồm các cơ quan có thẩm quyền của quốc gia có liên quan, chứ không phải là chủ thể nộp thuế và các doanh nghiệp liên kết⁽¹⁸⁾. Các bên tham gia quy trình cam kết ghi nhớ là chủ thể nộp thuế (người đệ đơn) và cơ quan thuế tại địa phương.

Cam kết ghi nhớ và thỏa thuận tìm hiểu trước dẫn tới sự hình thành cơ chế APA⁽¹⁹⁾. Trong trường hợp doanh nghiệp nước ngoài đến từ quốc gia có ký kết hiệp định tránh đánh thuế hai lần và nội dung hiệp định đó có điều khoản về tìm hiểu, thì việc chấp nhận giá chuyển giao nội bộ đối với doanh nghiệp liên kết chỉ được thông qua, nếu như trước đó đã đạt được sự thỏa thuận giữa các quốc gia (nước nhận đầu tư và nước xuất khẩu vốn); nói cách khác, việc đi đến ký kết một quy trình thúc đẩy tìm hiểu lẫn nhau là điều kiện cần cho bản cam kết thỏa thuận.

Hiện tại, ở Việt Nam có nhiều nhà đầu tư nước ngoài đang trong quá trình đàm phán thỏa thuận đầu tư (và đăng ký thêm vốn), như tập đoàn Intel, Samsung, Nokia..., cũng đều có kiến nghị đối với Chính phủ hoặc chính quyền địa phương nơi tiếp nhận đầu tư về việc thực thi cơ chế APA đối với các giao dịch trong tập đoàn, để qua đó xác định việc phân bổ khoản thu nhập chịu thuế tại Việt Nam.

Trương tự, trong lĩnh vực hải quan, Công ước Kyoto khuyến nghị cơ quan hải quan phải có cơ chế phán quyết trước về thuế cho phép các doanh nghiệp xuất nhập khẩu được áp dụng cơ chế xác định trước về thủ tục xuất nhập khẩu (bao gồm áp mã phân loại hàng hóa - mã HS), giá tính thuế, xuất xứ hàng hóa...) để đảm bảo sự thống nhất trong thương mại quốc tế. Ngoài ra, cơ chế phán quyết trước về thuế được thực hiện trên cơ sở đề nghị của chủ thể nộp thuế, là quyền của chủ thể nộp thuế, đồng thời là trách nhiệm của cơ quan hải quan.

Đây là các nội dung phát sinh từ quá trình hội nhập sâu rộng hơn vào môi trường kinh tế quốc tế, với mục tiêu tạo thuận lợi cho các doanh nghiệp đa quốc gia xuất khẩu vốn, nhưng cũng đảm bảo quyền đánh thuế quốc gia. Đề chủ động tham gia vào quá trình hội nhập, nâng cao kỹ năng quản lý trong quá trình cải cách quản lý thuế - hải quan, đề xuất bổ sung thẩm quyền cho cơ quan quản lý thuế được áp dụng những cơ chế xác định trước về thuế nêu trên. Theo đó, cơ quan quản lý thuế phối hợp với các cơ quan chức năng như hải quan, cơ quan thuế nước ngoài để nắm được yếu tố chi phí đầu vào của các doanh nghiệp. Trong dự thảo sửa đổi, bổ sung Luật Quản lý thuế và các văn bản liên quan⁽²⁰⁾, Bộ Tài chính có đề xuất sửa đổi một số điều có liên quan, như: Điều 5 - Giải thích từ ngữ; Điều 6 - Quyền của người nộp thuế; Điều 8 - Trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế; và

⁽¹⁷⁾ Số ký tự 4.10; 4.12. Cẩm nang hướng dẫn chuyển giá của OECD 1995.

⁽¹⁸⁾ Tài liệu hướng dẫn về quy trình trọng tài và hoà giải quốc tế trong lĩnh vực thuế thu nhập và thuế tài sản - Số ký tự 4. (MAP APA). Cẩm nang hướng dẫn chuyển giá của OECD 1995.

⁽¹⁹⁾ Số ký tự 4. Cẩm nang hướng dẫn chuyển giá của OECD 1995.

⁽²⁰⁾ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 của Quốc hội khóa XI, kỳ họp thứ 10 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Nghị định số 85/2007/NĐ-CP của Chính phủ ngày 25 tháng 5 năm 2007 Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế; và Thông tư số 60/2007/TT-BTC của Bộ Tài chính ngày 14/6/2007.

Điều 9 - Quyền hạn của cơ quan quản lý thuế. Ngay trong năm 2012, cơ quan quản lý thuế cần trao đổi cụ thể tình hình giá cả đầu vào với doanh nghiệp, hoặc đối chiếu số liệu giữa các bên mua bán với số liệu từ cơ quan hải quan trong việc nhập khẩu hàng hóa. Cơ quan thuế cũng tiếp tục đẩy mạnh thanh tra các lĩnh vực liên quan đến tài chính, ngân hàng, kinh doanh bất động sản, khai thác khoáng sản, dược phẩm, điện lực, dầu khí, bưu chính viễn thông để vừa chống thất thu thuế, vừa góp phần bình ổn giá cả thị trường và kìm chế nhập siêu.

Để ngăn chặn tình trạng chuyển giá, Bộ Tài chính đã giao Tổng cục Thuế xây dựng quy định hướng dẫn việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết (thay thế Thông tư số 117/2005/TT-BTC) nhằm xác định lại giá giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, chuyển giao, hoặc chuyển nhượng hàng hóa, dịch vụ trong quá trình kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết theo đúng giá thị trường để làm căn cứ xác định số thuế TNDN phải nộp.

Theo Dự thảo của Tổng cục Thuế⁽²¹⁾, cơ quan thuế có quyền ấn định mức giá được sử dụng để kê khai tính thuế, ấn định thu nhập chịu thuế hoặc số thuế TNDN phải nộp đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết trong trường hợp doanh nghiệp dựa vào tài liệu, dữ liệu và chứng từ không hợp pháp, không hợp lệ, hoặc không nêu rõ nguồn gốc xuất xứ để xác định mức giá, tỷ suất lợi nhuận gộp, hoặc các tỷ suất sinh lời áp dụng cho giao dịch liên kết; doanh nghiệp tạo ra giao dịch độc lập giả mạo, hoặc sắp đặt lại giao dịch liên kết thành giao dịch độc lập. Cơ quan thuế cũng có quyền ấn định giá tính thuế, số thuế TNDN phải nộp trong trường hợp doanh nghiệp không kê khai, hoặc kê khai không đầy đủ các giao dịch liên kết phát sinh trong năm quyết toán thuế; doanh nghiệp không thực hiện đúng yêu cầu về thời hạn cung cấp thông tin, dữ liệu và tài liệu để chứng minh cho

việc kê khai, hạch toán giá thị trường đối với giao dịch liên kết. Ngoài ra, nếu cơ quan thuế nghi ngờ doanh nghiệp không áp dụng, hoặc cố tình áp dụng không đúng các quy định hiện hành cũng sẽ tiến hành ấn định giá tính thuế TNDN.

Trước mắt nên thực hiện thí điểm chống chuyển giá ở một số ngành có độ rủi ro cao như cơ khí, hay sản xuất, lắp ráp linh kiện điện tử... để tập trung nhân lực (cán bộ thuế) tại các địa phương trong cả nước, tránh việc thực hiện theo từng chi cục thuế. Bởi mỗi địa phương có rất nhiều doanh nghiệp FDI hoạt động kinh doanh trên nhiều ngành nghề khác nhau, do đó sẽ phải hình thành nhiều tổ nhóm, gây quá tải về nguồn lực. Nhiệm vụ hỗ trợ của Tổng cục Thuế là tổ chức thống kê phân loại doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài đang hoạt động tại địa phương theo các tiêu chí: quốc tịch của chủ doanh nghiệp thuộc quốc gia nào, ngành nghề kinh doanh, thời gian thực tế đầu tư, tổng số lỗ, số tiền đã hoàn thuế, v.v...

Đối với trường hợp có nghi vấn chuyển giá, cơ quan thuế có quyền yêu cầu bóc tách giá kê khai trên từng hạng mục để tính thuế nguyên liệu đầu vào, đồng thời yêu cầu doanh nghiệp xuất trình hồ sơ xuất xứ, bảng quy trình sản xuất..., dựa trên đó so sánh với giá thị trường. Để tăng cường dữ liệu về hoạt động chống chuyển giá, cơ quan thuế nên tích cực phối hợp với các thương vụ nước ngoài, đặc biệt là với các quốc gia Việt Nam đã ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần. Bởi các quốc gia này có thể cung cấp đầy đủ các thông tin liên quan đến công ty mẹ đầu tư vào Việt Nam để phát hiện ra các dấu hiệu chuyển giá.

Về lâu dài, ngành thuế cần tăng cường chất lượng nguồn nhân lực, đào tạo những cán bộ quản lý am hiểu luật pháp quốc tế, giỏi ngoại ngữ, đồng thời nên nghiên cứu khả năng hạ thuế suất thuế TNDN (khoảng 20-22%), như vậy sẽ giảm thiểu được hoạt động chuyển giá với mục đích lách luật, trốn thuế của các doanh nghiệp FDI.

Để giải quyết “tận gốc” vấn đề chuyển giá, phải tạo dựng được mối liên kết giữa khu vực kinh tế trong nước (bao gồm khu vực kinh tế nhà nước và khu vực kinh tế tư nhân) với khu

⁽²¹⁾ <http://www.baodautu.vn/portal/public/vir/baiviettaichinhnganhnganh/repository/collaboration/sites%20content/live/vir/web%20contents/chude/taichinhnganhnganh/taichinhthue/Ngan%20ch%E1%BB%82n%20chuy%E1%BB%82n%20gi%C3%A1>

vực kinh tế FDI, không chỉ liên kết về mặt kinh tế, mà còn liên kết với nhau về các mặt văn hóa, giáo dục, đào tạo, v.v... Mạng lưới liên kết đó giống như mô hình của hợp tác xã. Hợp tác xã không làm tất cả nhưng hợp tác xã sẽ làm tất cả những gì hội viên cần đến. Thông qua đó, các dịch vụ chung hỗ trợ cho hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp FDI được cung cấp, trong đó có sự tham gia của doanh nghiệp trong nước. Nếu các bên hay các nhóm lợi ích thiết kế được mô hình như vậy thì sẽ tăng mức độ trao đổi giữa các thành viên trong mạng lưới liên kết. Qua đó, các bên sẽ hiểu biết lẫn nhau dựa trên sự tin cậy. Đầu tiên là sử dụng một dịch vụ chung, sau đó sẽ sử dụng những dịch vụ của người trong mạng lưới đó cung cấp ra. Nếu những dịch vụ đó đem lại cho doanh nghiệp nhiều lợi ích thì có thể doanh nghiệp không phải dùng đến biện pháp chuyển giá nữa.

3. Kết luận

Phòng và chống chuyển giá luôn là một vấn đề mới và phức tạp. Do đó, Việt Nam cần có sự tham khảo, nghiên cứu kinh nghiệm chống chuyển giá của các nước phát triển, cần bổ sung vào Luật Quản lý thuế về cơ chế xác định trước về thuế để có cơ sở lựa chọn phương án xử lý phù hợp những quy định trong Luật về nguyên tắc cho phép áp dụng cơ chế xác định trước về thuế và sẽ hướng dẫn chi tiết trong văn bản dưới luật; hoặc trong thời gian tới nên xây dựng Nghị định riêng về nội dung APA trước khi được luật hóa.

Tài liệu tham khảo

- [1] Adolf G. Coenenberg, Thomas M. Fischer, Thomas Guenter (2007), *Kostenrechnung und Kostenanalyse*, Schäffer-Poeschel Verlag; 6. Aufl., überarbeitete und erweiterte Auflage, tr.705.
- [2] Báo cáo giao ban tháng 10/2011 của Tổng cục Thuế - Bộ Tài chính.
- [3] Chi thị số 07/2010/CT-UBND Thành phố Hồ Chí Minh, ngày 02/03/2010 về việc tăng cường thực hiện các giải pháp ngăn chặn các hành vi vi phạm pháp luật trong lĩnh vực thuế.
- [4] G. Mensch (2003), *Verrechnungspreise als Controlling-Instrument*, Zeitschrift Betrieb und Wirtschaft, Jg. 22/2003, tr.925-931, tr.927.
- [5] <http://vneconomy.vn/2011123011119921P0C9920/von-fdi-vao-viet-nam-2011-ai-bao-thap-khong-hay.htm>
- [6] <http://www.baodautu.vn/portal/public/vir/baiviettaicinhnganhang/repository/collaboration/sites%20content/live/vir/web%20contents/chude/taichinhnganhang/taichinhthue/Ngan%20ch%E1%BB%82n%20chuy%E1%BB%82n%20gi%C3%A1>
- [7] <http://www.baomoi.com/Cuoc-chien-chong-chuyen-gia-tron-thue/45/7087725.epi>
- [8] Juergen Weber/Utz Schaeffer (2008), *Einführung in das Controlling*, Schaeffer Poeschel Verlag, Stuttgart, 11. Aufl., tr.202.
- [9] Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 của Quốc hội khóa XI, kỳ họp thứ 10 ngày 29/11/2006.
- [10] OECD (1995), *Transfer Pricing Guidelines* (Fn. 1), Phụ lục: *Guidelines for Conducting Advance Pricing Arrangements Under the Mutual Agreement Procedure* ("MAP APA").
- [11] Ralf Ewert/Alfred Wagenhofer (2005), *Interne Unternehmensrechnung*, Springer Verlag, Berlin, 6. Aufl., Tr.618.
- [12] The OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations* (Corrected 3 July 2008).
- [13] Thông tư số 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005 của Bộ Tài chính.
- [14] Thông tư số 66/2010/TT-BTC ngày 22/04/2010 của Bộ Tài chính.
- [15] Thông tư số 28/2011/TT-BTC ngày 28/02/2011 của Bộ Tài chính.
- [16] W. Schultze/A. Weiler (2007): *Gestaltung von Verrechnungspreisen unter Beachtung von Anreiz- und Steuerungseffekten*, in: *Zeitschrift für Controlling & Management* (ZfCM), Jg. 51 (2007), Heft 2, S. 102-108, tr.107.

Discussions about current anti-transfer pricing

Dr. Pham Hung Tien

*Foreign for Investment Studies , VNU University of Economics and Business,
8th Floor, UEB, My Dinh 1, Tu Liem district, Hanoi, Vietnam*

Abstract. When the related parties of an economic group exchange products and/or services to each others, they will give a question that is how to determine internal transfer pricing. Internal transfer pricing affects turnover and input cost of the parties. On the other hands as it influences performance of the parties within the group significantly, internal transfer pricing affects decisions making of the parties' managers. In Vietnam, when transfer pricing is conducted successfully, enterprises with foreign direct investment tend to ignore environmental protection or technology transfer. As a result, transfer pricing not only causes tax losses but also provoke disadvantages for enterprises that do genuine business. This is a huge potential hazard for Vietnam's economy. In this article, the author analyzed what causes transfer pricing within the direct foreign investment sector and proposed anti-transfer pricing suggestions for Vietnam.