

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HCM**  


**NGUYỄN THỊ QUỲNH GIANG**

**CHUYÊN GIÁ TRONG CÁC CÔNG TY ĐA  
QUỐC GIA Ở VIỆT NAM**

Chuyên ngành : Kinh tế tài chính – Ngân hàng  
Mã số : 60.31.12

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ**

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC : PGS.TS. SỬ ĐÌNH THÀNH**

**TP.Hồ Chí Minh – Năm 2010**

## **LỜI CAM ĐOAN**

Tôi xin cam đoan Luận Văn Thạc Sĩ Kinh Tế : “Chuyển giá trong các công ty đa quốc gia ở Việt Nam” là công trình nghiên cứu của riêng tôi.

Các phân tích, kết quả nêu trong luận văn là trung thực và chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nào khác.

Tác giả

Nguyễn Thị Quỳnh Giang

## MỤC LỤC

Danh mục các ký hiệu, chữ viết tắt

Danh mục các bảng, biểu

## LỜI MỞ ĐẦU

<b>CHƯƠNG I: TỔNG QUAN VỀ CHUYỂN GIÁ TRONG CÁC CÔNG TY ĐA QUỐC GIA</b>	<b>1</b>
<b>1.1. Tổng quan về công ty đa quốc gia</b>	<b>1</b>
1.1.1. Khái niệm	1
1.1.2. Cơ cấu tổ chức của công ty đa quốc gia	2
1.1.3. Các nghiệp vụ mua bán nội bộ của công ty đa quốc gia	2
<b>1.2. Chuyển giá trong các doanh nghiệp FDI</b>	<b>5</b>
1.2.1. Khái niệm	5
1.2.2. Các dấu hiệu nhận biết hiện tượng chuyển giá	6
1.2.3. Phạm vi chuyển giá	7
1.2.4. Các phương thức chuyển giá phổ biến	9
1.2.5. Động cơ khiến các MNC thực hiện chuyển giá	10
1.2.6. Tác động của chuyển giá	13
<b>1.3. Các phương pháp chống chuyển giá</b>	<b>17</b>
1.3.1. Phương pháp định giá chuyển giao trên cơ sở giá tự do có thể so sánh được	18
1.3.2. Phương pháp giá bán lại	20
1.3.3. Phương pháp giá vốn cộng lãi	22
1.3.4. Phương pháp chiết tách lợi nhuận	24
1.3.5. Phương pháp lợi nhuận ròng của nghiệp vụ chuyển giao	26
<b>1.4. Hoạt động chống chuyển giá của một số nước trên thế giới – Rút kinh nghiệm cho Việt Nam</b>	<b>26</b>

1.4.1. Kinh nghiệm của Mỹ	27
1.4.2. Kinh nghiệm của Trung Quốc	28
1.4.3. Kinh nghiệm của ASEAN	31
1.4.4. Rút bài học kinh nghiệm cho Việt Nam	33
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 1</b>	<b>35</b>
<b>CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ VÀ CHỐNG CHUYỂN GIÁ Ở VIỆT NAM</b>	<b>36</b>
<b>2.1. Thực trạng hoạt động của các công ty đa quốc gia tại Việt Nam</b>	<b>36</b>
2.1.1. Tình hình thu hút vốn FDI của Việt Nam	36
2.1.2. Một số tồn tại và nguyên nhân trong thực tế thu hút FDI của các công ty đa quốc gia của Việt Nam	43
<b>2.2. Thực trạng hoạt động chuyển giá trong các MNC ở Việt Nam</b>	<b>44</b>
2.2.1. Môi trường pháp lý	44
2.2.2. Một số hình thức chuyển giá tiêu biểu ở Việt Nam	44
<b>2.3. Đánh giá hoạt động chống chuyển giá ở Việt Nam</b>	<b>55</b>
2.3.1. Những thay đổi về cơ chế, chính sách	55
2.3.2. Những khó khăn trong hoạt động chống chuyển giá	57
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 2</b>	<b>61</b>
<b>CHƯƠNG 3 :GIẢI PHÁP KIỂM SOÁT HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ TẠI CÁC CÔNG TY ĐA QUỐC GIA Ở VIỆT NAM</b>	<b>62</b>
<b>3.1. Tăng cường kiểm soát hoạt động chuyển giá tại các MNC ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập</b>	<b>62</b>
<b>3.2. Điều kiện để thực hiện biện pháp chống chuyển giá có hiệu quả</b>	<b>63</b>
<b>3.3. Đề xuất một số biện pháp chống chuyển giá ở Việt Nam</b>	<b>64</b>
3.3.1. Đối với cơ quan thuế	64
3.3.2. Đối với Chính phủ Việt Nam	67

<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 3</b>	<b>72</b>
<b>KẾT LUẬN</b>	<b>73</b>
<b>TÀI LIỆU THAM KHẢO</b>	
<b>PHỤ LỤC 1</b>	
<b>PHỤ LỤC 2</b>	

## **DANH MỤC CÁC KÝ HIỆU VÀ CHỮ VIẾT TẮT**

ALP:	Nguyên tắc căn bản giá thị trường
APA:	Thỏa thuận định giá trước
BOT:	Xây dựng vận hành và chuyển giao
BT:	Xây dựng và chuyển giao
BTO:	Xây dựng, chuyển giao và vận hành
CUP:	Phương pháp giá tự do có thể so sánh được
CPM:	Phương pháp giá vốn cộng thêm
EU:	Thị trường chung Châu Âu
FDI:	Đầu tư trực tiếp nước ngoài
IRS:	Cơ quan thuế nội địa của Mỹ
MNC:	Công ty đa quốc gia
OECD:	Tổ chức hợp tác kinh tế và phát triển
SAT	Cơ quan thuế Trung Quốc
TSCĐ	Tài sản cố định
Thuế TNDN (CIT)	Thuế thu nhập doanh nghiệp
TNMM	Phương pháp lợi nhuận ròng của nghiệp vụ chuyển giao
VAT (GTGT)	Thuế giá trị gia tăng
WTO	Tổ chức thương mại thế giới

## **DANH MỤC CÁC BẢNG**

Bảng 2.1: Nguồn vốn kiều hối của một số nước Châu Á năm 2006.....	38
Bảng 2.2: Đầu tư trực tiếp nước ngoài theo ngành 1988-2008 (tính tới ngày 22/10/2008).....	40

## **DANH MỤC CÁC BIỂU ĐỒ**

Biểu đồ 2.1: Tỷ trọng xuất khẩu của khu vực FDI trong tổng xuất khẩu của cả nước (1996-2007).....	37
---	----

# LỜI MỞ ĐẦU

## 1. SỰ CẦN THIẾT CỦA ĐỀ TÀI

Trong những năm gần đây, cùng với sự phát triển của quá trình toàn cầu hoá, đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) vào Việt Nam đã tăng lên rất mạnh, đóng góp vai trò rất quan trọng đối với sự phát triển của nền kinh tế Việt Nam, đặc biệt là trong lĩnh vực ngành công nghiệp. Tuy nhiên, bên cạnh những kết quả đạt được, khu vực kinh tế này không kém phần phức tạp. Số lượng các giao dịch thương mại xuyên biên giới diễn ra giữa các công ty liên kết ngày một tăng. Với môi trường cạnh tranh ngày càng gay gắt, khốc liệt, vấn đề tối đa hoá lợi nhuận cho tổng thể tập đoàn luôn là mục tiêu quan tâm hàng đầu của các nhà đầu tư nước ngoài. Ngoài việc nỗ lực nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp đầu tư, chuyển giá (transfer pricing) được xem là một trong những phương pháp mà các nhà đầu tư thường áp dụng nhằm mục đích tránh thuế, từ đó tổng lợi ích cuối cùng sẽ được gia tăng.

Tuy chuyển giá là một trong những vấn đề còn khá mới mẻ trong hoạt động thương mại Việt Nam, nhưng gần đây các giao dịch có yếu tố nước ngoài ngày càng xuất hiện nhiều dấu hiệu của hiện tượng chuyển giá. Hiện tượng chuyển giá không chỉ gây thiệt hại cho chính phủ nước chủ nhà do bị thất thu thuế, giảm phần lợi nhuận của bên góp vốn của nước chủ nhà do giá trị góp vốn của họ thấp mà còn ảnh hưởng tiêu cực đến thương mại quốc tế. Do các quy luật của thị trường tự do, đặc biệt là quy luật cung cầu không hoạt động trong các tập đoàn đa quốc gia, nên gây ra nhiều loạn quá trình lưu thông quốc tế. Điều này dẫn đến tình trạng cạnh tranh không lành mạnh.

Đề tài nghiên cứu sẽ tập trung tìm hiểu vấn đề “Chuyển giá trong các công ty đa quốc gia tại Việt Nam”



## **2. MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU**

Mục đích của đề tài này là tìm hiểu, nghiên cứu và phân tích hiện tượng chuyển giá ngày càng phổ biến trong các doanh nghiệp FDI đang có mặt tại Việt Nam trong thời gian từ khi Việt Nam bắt đầu mở cửa kinh tế đến khi Việt Nam đã chính thức là thành viên của tổ chức thương mại thế giới. Thông qua việc tìm hiểu và nghiên cứu này sẽ đề ra một số biện pháp chống chuyển giá nhằm đảm bảo ổn định phát triển kinh tế tại Việt Nam và phù hợp với kinh tế các nước trong khu vực và trên thế giới.

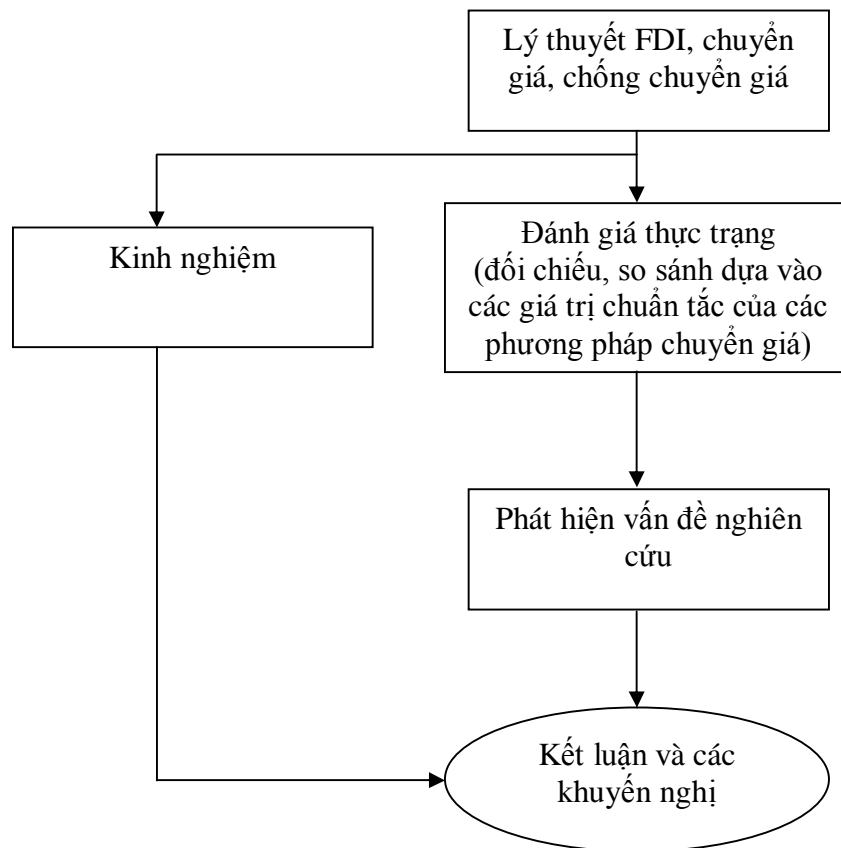
## **3. ĐỐI TƯỢNG VÀ PHẠM VI NGHIÊN CỨU**

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài ở Việt Nam và hiện tượng chuyển giá của các doanh nghiệp này tại Việt Nam trong khoảng thời gian từ khi mở cửa kinh tế đến nay. Chuyển giá là một vấn đề rất nhạy cảm trong việc kinh doanh của các doanh nghiệp cũng như là đối với cơ quan quản lý nhà nước, vì vậy trong đề tài sẽ tập trung vào các sự kiện đã được công bố trên phương tiện truyền thông đại chúng và trong giới hạn tìm hiểu các ví dụ thực tế cho phép.

## **4. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU**

Đề tài sử dụng các phương pháp lý thuyết suy luận logic, phân tích - tổng hợp, so sánh - đối chiếu.

Để có thể nhìn nhận tương đối chính xác về các vấn đề liên quan đến hiện tượng chuyển giá, ngoài một số thông tư, văn bản quy định của nhà nước và quốc tế, người viết nghiên cứu thêm một số bài báo ở Việt Nam và quốc tế. Phương pháp nghiên cứu của đề tài là đi từ thực tiễn tình hình các giao dịch liên kết, thực trạng chuyển giá và công tác chống chuyển giá tại Việt Nam và một số quốc gia trên thế giới, từ đó đề ra các giải pháp cho vấn đề chống chuyển giá tại Việt Nam. Sơ đồ dưới đây thể hiện rõ phương pháp nghiên cứu của đề tài:



## 5. NỘI DUNG ĐỀ TÀI

Ngoài phần mở đầu và kết luận, đề tài được trình bày trong phạm vi 3 chương như sau:

**Chương 1: Tổng quan về chuyển giá trong các công ty đa quốc gia.**

**Chương 2: Thực trạng hoạt động chuyển giá và chống chuyển giá ở Việt Nam.**

**Chương 3: Giải pháp kiểm soát hoạt động chuyển giá tại các công ty đa quốc gia ở Việt Nam**

## **CHƯƠNG I**

### **TỔNG QUAN VỀ CHUYỂN GIÁ TRONG CÁC CÔNG TY ĐA QUỐC GIA**

#### **1.1. Tổng quan về công ty đa quốc gia**

##### **1.1.1. Khái niệm**

Ban đầu, các công ty đa quốc gia cũng được thành lập tại một quốc gia tức là công ty quốc gia. Công ty quốc gia này mang quốc tịch của một nước và vốn đầu tư vào công ty này thuộc quyền sở hữu của các nhà tư bản nước sở tại. Công ty quốc gia này kinh doanh ngày càng phát triển và hàng hóa, dịch vụ do công ty này sản xuất ra ngày càng nhiều và chất lượng. Vì vậy mà nhu cầu mở rộng thị trường tiêu thụ các sản phẩm của công ty là tất yếu. Lúc bấy giờ, thị trường các nước lân cận hay các nước có nhu cầu sản phẩm của công ty trở nên thật hấp dẫn. Các công ty này sẽ bắt đầu tiến hành mở rộng thị trường tiêu thụ sản phẩm sang các thị trường này bằng cách xuất khẩu các sản phẩm. Thị trường ngày càng được mở rộng vì vậy mà các công ty bắt đầu nghĩ đến việc mở rộng sản xuất kinh doanh sang các nước lân cận, các nước mà có nhu cầu sản phẩm của công ty nhiều. Do quá trình phát triển thị trường tiêu thụ, các công ty này tìm được các nguồn nguyên liệu và nhân công có chi phí thấp hơn tại quốc gia mà công ty trú ngụ. Vì vậy mà công ty sẽ tiến hành xây dựng các chi nhánh hay các công ty con tại các quốc gia mà có những lợi thế so sánh về chi phí nguyên vật liệu, nhân công đầu vào nhằm tìm kiếm mức lợi nhuận ngày càng cao. Như vậy do nhu cầu phát triển và mở rộng thị trường của mình mà các công ty này đã thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn rộng lớn và vượt ra khỏi biên giới của một quốc gia nên được gọi là công ty đa quốc gia. Vì vậy chúng ta có thể xây dựng khái niệm công ty đa quốc gia như sau:

Công ty đa quốc gia – Multinational Corporations (MNC) hoặc Multinational Enterprises (MNE) là công ty có hoạt động sản xuất kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ không chỉ nằm gói gọn trong lãnh thổ của một quốc gia mà hoạt động sản xuất kinh doanh và cung cấp dịch vụ trải dài ít nhất ở hai quốc gia và có công ty có mặt lên đến hơn trăm quốc gia khác nhau.

Công ty đa quốc gia bao gồm công ty mẹ ở một nước, và thực hiện các đầu tư FDI ra nước ngoài để hình thành các công ty con. Các công ty mẹ con này ảnh hưởng lẫn nhau và cùng chia sẻ kiến thức, nguồn lực và trách nhiệm lẫn nhau.

### **1.1.2. Cơ cấu tổ chức của công ty đa quốc gia**

Các công ty quốc gia thành lập các chi nhánh và các công ty con tại các quốc gia khác sẽ trở thành công ty đa quốc gia. Các công ty đa quốc gia này với hoạt động sản xuất và kinh doanh ngày càng phát triển chúng sản xuất ra ngày càng nhiều hàng hóa và của cải, khai thác các thị trường hiện tại một cách hiệu quả và tìm kiếm các thị trường mới. Mục tiêu của các MNC này còn bao hàm cả việc tìm kiếm các nguồn nguyên liệu, nhân công với giá cả so sánh, tìm kiếm những ưu đãi về thuế, ưu đãi về kinh tế nhằm phục vụ cho mục tiêu to lớn nhất của các công ty là tối đa hóa lợi nhuận và tối đa hóa giá trị tài sản công ty.

Các MNC có thể xếp vào 3 nhóm lớn theo cấu trúc phương tiện sản xuất như sau:

Công ty đa quốc gia “theo chiều ngang” là các công ty đa quốc gia mà có hoạt động sản xuất kinh doanh các sản phẩm cùng loại hoặc tương tự tại các quốc gia mà công ty này có mặt. Một công ty điển hình với cấu trúc này là công ty McDonalds.

Công ty đa quốc gia “theo chiều dọc” là công ty có các cơ sở sản xuất hay các chi nhánh, công ty con tại một số quốc gia sản xuất ra các sản phẩm mà các sản phẩm này lại là đầu vào để sản xuất ra sản phẩm của các công ty con hay các chi nhánh tại các quốc gia khác. Một ví dụ điển hình cho loại hình cấu trúc công ty “theo chiều dọc” là công ty Adidas.

Công ty đa quốc gia “nhiều chiều” là công ty có nhiều chi nhánh hay công ty con tại nhiều quốc gia khác nhau mà các công ty này phát triển và hợp tác với nhau cả chiều ngang lẫn chiều dọc. Một ví dụ điển hình cho loại hình công ty đa quốc gia có cấu trúc như trên là Microsoft.

### **1.1.3. Các nghiệp vụ mua bán nội bộ của công ty đa quốc gia**

Các MNC do hoạt động trên phạm vi của nhiều quốc gia khác nhau và ở mỗi quốc gia thường có chi nhánh hay công ty con vì vậy mà hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty phải phù hợp với phong tục, tập quán và luật pháp kinh doanh tại quốc gia đó. Các đặc điểm kinh doanh trên đã dẫn đến các giao dịch nội bộ của các MNC diễn ra rất đa dạng và phức tạp vì vậy mà các cơ quan thuế riêng lẻ của từng quốc gia sẽ rất khó khăn trong việc quản lý và kiểm soát. Các hoạt động mua bán qua lại giữa công ty mẹ và công ty con hoặc giữa các công ty con với nhau diễn ra với số lượng ngày càng nhiều và giá trị ngày càng lớn. Các hoạt động mua bán nội bộ này tuy diễn ra với nhiều hình thức và biểu hiện khác nhau nhưng chúng ta có thể nhận dạng chúng thông qua các giao dịch như: giao dịch chuyển giao nội bộ tài sản cố định hữu hình hay tài sản cố định vô hình; chuyển giao nguyên vật liệu, thành phẩm, thông qua sự dịch chuyển nguồn vốn như cho vay và đi vay nội bộ; qua sự cung cấp các dịch vụ tư vấn tài chính, tư vấn quản lý; qua các chi phí cho việc quảng cáo và chi phí nghiên cứu phát triển ... Với tính chất đặc biệt quan trọng và tính bảo mật cao của các nghiệp vụ này, các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ sẽ được bảo mật và chỉ có các nhà quản trị cấp cao trong MNC mới tiếp cận được. Các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ này sẽ ảnh hưởng rất lớn đến chiến lược phát triển của các MNC.

Do tính bảo mật, tầm ảnh hưởng quan trọng của các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ vì các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ thường được thực hiện theo ý muốn, chủ trương trong chiến lược phát triển công ty của các nhà quản lý cao cấp. Trong thực tế đã có các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ được thực hiện theo chỉ thị của các nhà quản trị cao cấp với các giá trị rất lớn nhưng giá trị này đã không được ghi nhận hoặc chỉ thể hiện một số rất nhỏ. Các chứng từ, chứng cứ kèm theo không thể hiện chính xác các giá trị và bản chất của nghiệp vụ vì vậy đã gây khó khăn cho các cơ quan thuế trong việc đưa ra bằng chứng chứng minh các MNC đã thực hiện hành vi chuyển giá.

Dựa vào tính chất và các đặc điểm của các nghiệp vụ mua bán nội bộ phổ biến trên thị trường, chúng ta có thể phân chia các nghiệp vụ mua bán nội bộ ra thành các nhóm như sau:

- Các nghiệp vụ mua bán nội bộ liên quan nguyên vật liệu có tính đặc thù cao, hay các nguyên vật liệu mà một công ty con đặt tại một quốc gia có các lợi thế riêng làm cho giá của nguyên vật liệu ấy thấp.
- Các nghiệp vụ mua bán nội bộ liên quan đến các thành phẩm, các công ty con tại các quốc gia khác nhau có thể mua thành phẩm được sản xuất tại một quốc gia (Sourcing Country) và sau đó bán lại mà không cần phải đầu tư máy móc hay nhân công cho sản xuất.
- Các giao dịch liên quan việc dịch chuyển một lượng lớn máy móc, thiết bị cho sản xuất mà đặc biệt hơn là điểm đến của các giao dịch này là các quốc gia đang phát triển.
- Các giao dịch liên quan đến các tài sản vô hình như nhượng quyền, bản quyền, thương hiệu, nhãn hàng, các chi phí liên quan đến nghiên cứu và phát triển sản phẩm.
- Có sự cung cấp các dịch vụ quản lý, dịch vụ tài chính hay chi phí cho các chuyên gia vào làm việc tại nước nhận chuyển giao.
- Có sự tài trợ và nhận tài trợ về các nguồn lực như tài lực và nhân lực
- Có các khoản đi vay và cho vay nội bộ các công ty con của MNC hay giữa công ty mẹ và các công ty con.

Các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ này diễn ra thường xuyên với giá trị lớn, vì vậy mà để hạn chế các tác động tiêu cực của các nghiệp vụ này thì cần phải có một nguyên tắc áp dụng chung và thống nhất trên các quốc gia. Nguyên tắc này được lập ra nhằm đảm bảo tính công bằng trong thương mại, là cơ sở cho các nghiệp vụ mua bán, trao đổi hàng hóa và cung cấp dịch vụ giữa các quốc gia. Một nguyên tắc được áp dụng là nguyên tắc dựa trên căn bản giá thị trường ALP (The Arm's –Length Principle). Nguyên tắc này đòi hỏi các nghiệp vụ mua bán nội bộ trong các MNC

phải được thực hiện như các nghiệp vụ mua bán diễn ra giữa các bên độc lập với nhau nhằm thể hiện được tính khách quan của quan hệ thị trường, quan hệ cung cầu.

## **1.2. Chuyển giá trong các doanh nghiệp FDI**

### **1.2.1. Khái niệm**

Chuyển giá được hiểu là việc thực hiện chính sách giá đối với hàng hóa, dịch vụ và tài sản được chuyển dịch giữa các thành viên trong tập đoàn qua biên giới không theo giá thị trường nhằm tối thiểu hóa số thuế của các công ty đa quốc gia trên toàn cầu.

Như vậy, chuyển giá là một hành vi do các chủ thể kinh doanh thực hiện nhằm thay đổi giá trị trao đổi hàng hóa, dịch vụ trong quan hệ với các bên liên kết. Hành vi này có đối tượng tác động chính là giá cả. Sở dĩ giá cả có thể xác định lại trong những giao dịch như thế xuất phát từ ba lý do sau:

*Thứ nhất*, xuất phát từ quyền tự do định đoạt trong kinh doanh, các chủ thể hoàn toàn có quyền quyết định giá cả của một giao dịch. Do đó họ hoàn toàn có quyền mua hay bán hàng hóa, dịch vụ với giá họ mong muốn.

*Thứ hai*, xuất phát từ mối quan hệ gắn bó chung về lợi ích giữa nhóm liên kết nên sự khác biệt về giá giao dịch được thực hiện giữa các chủ thể kinh doanh có cùng lợi ích không làm thay đổi lợi ích toàn cục.

*Thứ ba*, việc quyết định chính sách giá giao dịch giữa các thành viên trong nhóm liên kết không thay đổi tổng lợi ích chung nhưng có thể làm thay đổi tổng nghĩa vụ thuế của họ. Thông qua việc định giá, nghĩa vụ thuế được chuyển từ nơi bị điều tiết cao sang nơi bị điều tiết thấp hơn và ngược lại. Tồn tại sự khác nhau về chính sách thuế của các quốc gia là điều không tránh khỏi do chính sách kinh tế - xã hội của họ không thể đồng nhất, cũng như sự hiện hữu của các quy định ưu đãi thuế là điều tất yếu. Chênh lệch mức độ điều tiết thuế vì thế hoàn toàn có thể xảy ra.

Vì vậy, chuyển giá chỉ có ý nghĩa đối với các giao dịch được thực hiện giữa các chủ thể có mối quan hệ liên kết. Để làm điều này họ phải thiết lập một chính sách về giá mà ở đó giá chuyển giao có thể được định ở mức cao hay thấp tùy vào lợi ích đạt được từ những giao dịch như thế. Chúng ta cần phân biệt điều này với

trường hợp khai giá giao dịch thấp đối với cơ quan quản lý để trốn thuế nhưng đằng sau đó họ vẫn thực hiện thanh toán đầy đủ theo giá thỏa thuận. Trong khi đó nếu giao dịch bị chuyển giá, họ sẽ không phải thực hiện vế sau của việc thanh toán trên và thậm chí họ có thể định giá giao dịch cao. Các đối tượng này nắm bắt và vận dụng được những quy định khác biệt về thuế giữa các quốc gia, các ưu đãi trong quy định thuế để hưởng lợi có vẻ như hoàn toàn hợp pháp. Như thế, vô hình chung, chuyển giá đã gây ra sự bất bình đẳng trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế do xác định không chính xác nghĩa vụ thuế, dẫn đến bất bình đẳng về lợi ích, tạo ra sự cách biệt trong ưu thế cạnh tranh.

Tuy vậy, thật không đơn giản để xác định một chủ thể đã thực hiện chuyển giá. Vấn đề ở chỗ, nếu định giá cao hoặc thấp mà làm tăng số thu thuế một cách cục bộ cho một nhà nước thì cơ quan có thẩm quyền nên định lại giá chuyển giao. Chẳng hạn, giá mua đầu vào nếu được xác định thấp, điều đó có thể hình thành chi phí thấp và hệ quả là thu nhập trước thuế sẽ cao, kéo theo thuế TNDN tăng; hoặc giá như giá xuất khẩu định cao cũng làm doanh thu tăng và kết quả là cũng làm tăng số thuế mà nhà nước thu được. Nhưng cần hiểu rằng điều đó cũng có nghĩa rằng nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp liên kết ở đầu kia có khả năng đã giảm xuống do chuyển một phần nghĩa vụ của mình qua giá sang doanh nghiệp liên kết này.

Hành vi này chỉ có thể được thực hiện thông qua giao dịch của các chủ thể có quan hệ liên kết. Biểu hiện cụ thể của hành vi là giao kết về giá. Nhưng giao kết về giá chưa đủ để kết luận rằng chủ thể đã thực hiện hành vi chuyển giá. Bởi lẽ nếu giao kết đó chưa thực hiện trên thực tế hoặc chưa có sự chuyển dịch quyền đối với đối tượng giao dịch thì không có cơ sở để xác định sự chuyển dịch về mặt lợi ích. Như vậy, ta có thể xem chuyển giá hoàn thành khi có sự chuyển giao đối tượng giao dịch cho dù đã hoàn thành nghĩa vụ thanh toán hay chưa.

### **1.2.2. Các dấu hiệu nhận biết hiện tượng chuyển giá**

Khi thực hiện các phương pháp chống chuyển giá, điều mà cơ quan thuế quan tâm trước hết là làm sao nhận biết được tại một doanh nghiệp có quan hệ liên kết nào đó có tồn tại hiện tượng chuyển giá hay không? Đây là một vấn đề vô cùng



khó khăn, phức tạp trong thực tế và thậm chí đôi khi nó chịu tác động chủ quan bởi cán bộ quản lý thuế. Do đó, đứng trên quan điểm khách quan, một số dấu hiệu cho thấy có thể tồn tại hiện tượng chuyển giá trong một doanh nghiệp có quan hệ liên kết là:

- Các doanh nghiệp bị lỗ trong 2 năm liên tiếp trở lên, sau giai đoạn mới thành lập;
- Có các nghiệp vụ chuyển giao từ các doanh nghiệp liên kết ở những quốc gia có thuế suất thấp;
- Các doanh nghiệp có tình hình lãi và lỗ luân phiên hoặc tình hình lãi lỗ phát sinh không bình thường;
- Các doanh nghiệp mà tỷ suất lợi nhuận của chúng nhỏ hơn nhiều (chênh lệch khá lớn) so với các doanh nghiệp khác trong cùng ngành;
- Các doanh nghiệp mà tỷ suất lợi nhuận của chúng thấp hơn tỷ suất lợi nhuận của các doanh nghiệp khác trong cùng một tập đoàn.
- Các doanh nghiệp mà có chi phí sản xuất thực tế khá thấp.

Ở đây cũng xin lưu ý những dấu hiệu nêu trên chỉ mang tính chất tham khảo chứ không phải là chắc chắn sẽ có chuyển giá trong những doanh nghiệp có những dấu hiệu đó. Tuy nhiên, khi một trong những dấu hiệu trên xuất hiện tại một doanh nghiệp kèm theo những trường hợp như: thiết bị sản xuất của doanh nghiệp đó được mua từ công ty mẹ ở nước ngoài; nguyên liệu hoặc các bộ phận của sản phẩm được cung cấp bởi các công ty mẹ hoặc các công ty liên kết trong cùng 1 tập đoàn hay sản phẩm của doanh nghiệp được bán cho công ty mẹ hoặc những doanh nghiệp liên kết khác, thì khả năng xảy ra hiện tượng chuyển giá là rất cao.

### **1.2.3. Phạm vi chuyển giá**

Chuyển giá với ý nghĩa chuyển giao giá trị trong quan hệ nội bộ nên hành vi phải được xem xét trong phạm vi giao dịch của các chủ thể liên kết. Điều 9 Công ước mẫu của OECD năm 2009 về định giá chuyển giao ghi nhận “Hai doanh nghiệp được xem là liên kết (associated enterprises) khi:

- Một doanh nghiệp tham gia vào quản lý, điều hành hay góp vốn vào doanh nghiệp kia một cách trực tiếp hoặc gián tiếp hoặc qua trung gian;
- Hai doanh nghiệp có cùng một hoặc nhiều người hay những thực thể (entities) khác tham gia quản lý, điều hành hay góp vốn một cách trực tiếp hoặc gián tiếp hoặc thông qua trung gian”.

Yếu tố quản lý, điều hành hay góp vốn chính là điều kiện quyết định sự ảnh hưởng, sự giao hòa về mặt lợi ích của các chủ thể này nên cũng là cơ sở để xác định mối quan hệ liên kết. Tính chất của những biểu hiện này không mang tính quyết định. Như thế các doanh nghiệp liên kết có thể được hình thành trong cùng một quốc gia hoặc có thể ở nhiều quốc gia khác nhau. Từ đó, chuyển giá không chỉ diễn ra trong các giao dịch quốc tế mà có thể cả trong những giao dịch quốc nội.

Trên thực tế, chuyển giá thường được quan tâm đánh giá đối với các giao dịch quốc tế hơn do sự khác biệt về chính sách thuế giữa các quốc gia được thể hiện rõ hơn. Trong khi đó, do phải tuân thủ nguyên tắc đối xử quốc gia nên các nghĩa vụ thuế hình thành từ các giao dịch trong nước ít có sự cách biệt. Vì thế, phần lớn các quốc gia hiện nay thường chỉ quy định về chuyển giá đối với giao dịch quốc tế. Theo đó, giao dịch quốc tế được xác định là giao dịch giữa hai hay nhiều doanh nghiệp liên kết mà trong số đó có đối tượng tham gia là chủ thể không cư trú (non-residents). Sự khác biệt chính yếu nằm ở sự cách biệt về mức thuế suất thuế TNDN của các quốc gia. Một giá trị lợi nhuận chuyển qua giá từ doanh nghiệp liên kết cư trú tại quốc gia có thuế suất cao sang doanh nghiệp liên kết ở quốc gia có thuế suất thấp. Ngược lại một lượng chi phí tăng lên qua giá mua sẽ làm giảm thu nhập cục bộ ở quốc gia có thuế suất thuế thu nhập cao. Trong hai trường hợp đều cho ra những kết quả tương tự là làm tổng thu nhập sau thuế của toàn bộ nhóm liên kết tăng lên.

Khía cạnh khác, các giao dịch trong nước có thể hưởng lợi từ chế độ ưu đãi, miễn giảm thuế. Thu nhập sẽ lại dịch chuyển từ doanh nghiệp liên kết không được hưởng ưu đãi hoặc ưu đãi với tỉ lệ thấp hơn sang doanh nghiệp liên kết có lợi thế hơn về điều này.

#### 1.2.4. Các phương thức chuyển giá phổ biến

Qua nghiên cứu thực tế thì nhận thấy các MNC thường áp dụng các phương thức chuyển giá sau:

*Chuyển giá thông qua việc mua bán nguyên vật liệu sản xuất, bán thành phẩm hay thành phẩm.* Các thành viên của MNC có trụ sở tại các quốc gia có thuế suất thuế TNDN cao sẽ mua vào các nguyên vật liệu, bán thành phẩm hay thành phẩm với giá cao và bán ra cho các công ty thành viên với giá thấp nhằm tối thiểu hóa thuế TNDN. Giá mua vào và giá bán ra cho các thành viên trong MNC bị áp đặt nhằm tối thiểu hóa thu nhập phải nộp thuế. Ngoài ra, thông qua việc xuất khẩu và nhập khẩu hàng hóa các MNC cũng thu lợi từ các biểu thuế xuất khẩu hay nhập khẩu nhằm tối đa hóa lợi nhuận sau thuế của MNC.

*Chuyển giá thông qua các TSCĐ hữu hình như định giá thật cao các TSCĐ chuyển giao cho các công ty thành viên tại các quốc gia có thuế suất cao.* Giá chuyển giao được xác định cao hơn nhiều lần so với giá trị thật của tài sản đó. Thông qua hoạt động chuyển giao tài sản này thì các MNC đã chuyển một phần thu nhập ra nước ngoài. Vì vậy mà thu nhập chịu thuế sẽ bị giảm. Khi thực hiện hành động này thì các MNC một mặt tiết kiệm được chi phí thanh lý các TSCĐ lỗi thời, một mặt lại chuyển được thu nhập về quốc gia có thuế suất thấp từ đó có thể tối đa hóa lợi nhuận của MNC.

*Chuyển giá thông qua việc mua các TSCĐ vô hình với giá thật cao hay chi trả các chi phí bản quyền, các chi phí để xây dựng thương hiệu sản phẩm, các chi phí nghiên cứu và phát triển sản phẩm.* Các MNC sẽ xây dựng các phòng nghiên cứu và phát triển sản phẩm tại các quốc gia có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp cao, tất cả các chi phí nghiên cứu phát triển sản phẩm sẽ do thành viên MNC tại quốc gia có thuế suất cao này gánh chịu. Nhưng kết quả của việc nghiên cứu và phát triển sản phẩm thì các thành viên khác vẫn được áp dụng như nhau. Hoặc một chương trình quảng cáo nhằm xây dựng thương hiệu cho sản phẩm trên phạm vi khu vực, nhưng chi phí lại được phân bổ hết về cho thành viên có trụ sở tại quốc gia có thuế suất cao. Các hoạt động trên đều nhằm tối thiểu hóa số thuế phải nộp và

việc phân bổ chi phí trên hoàn toàn là hành động chủ quan của các nhà quản lý của MNC vì vậy đây cũng là hình thức chuyển giá.

Các thành viên trong MNC có sự cung ứng các dịch vụ tài chính, tư vấn pháp lý với giá cả cao hơn nhiều lần so với giá cả thị trường. Cung cấp các khoản tín dụng ngắn hạn, trung hạn và dài hạn với lãi suất cao hơn mức thị trường.

Có sự tài trợ liên quan đến các nguồn lực cơ bản như nhân sự, vật chất. Các chi phí cho các chuyên gia tham gia tư vấn như các chi phí về tiền lương, chi phí nhà ở, đi lại, các chi phí khác phục vụ cho các chuyên gia yên tâm làm việc.

### **1.2.5. Động cơ khiến các MNC thực hiện chuyển giá**

#### **1.2.5.1. Động cơ bên ngoài**

*Một là*, khi phát hiện ra thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp giữa hai quốc gia có sự khác biệt lớn, với mục tiêu luôn muốn tối đa hóa lợi nhuận của mình các MNC sẽ tiến hành thực hiện hành vi chuyển giá nhằm mục đích giảm thiểu tối đa khoản thuế mà MNC này phải nộp cũng như là tối đa hóa lợi nhuận sau thuế của MNC. Khi có chênh lệch về thuế suất thì thủ thuật chuyển giá mà các MNC thường sử dụng đó là nâng giá mua đầu vào các nguyên, vật liệu, hàng hóa và định giá bán ra hay giá xuất khẩu thấp tại các công ty con đóng trên các quốc gia có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp cao. Như vậy, bằng cách thực hiện này thì MNC đã chuyển một phần lợi nhuận từ quốc gia có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp cao sang quốc gia có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp và như vậy mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận đã được thực hiện thành công. Như vậy động cơ ở đây là có sự khác biệt về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

*Hai là*, MNC mong muốn bảo toàn vốn đầu tư theo nguyên tắc, kỳ vọng về sự biến đổi trong tỷ giá và trong chi phí cơ hội đầu tư. Với mục đích là bảo toàn và phát triển nguồn vốn đầu tư ban đầu, các MNC sẽ tiến hành đầu tư vào một quốc gia nếu họ dự đoán rằng trong tương lai đồng tiền của quốc gia này sẽ mạnh lên nghĩa là số vốn đầu tư ban đầu của họ được bảo toàn và phát triển, ngược lại họ sẽ rút đầu tư ra khỏi một quốc gia nếu họ dự đoán rằng trong tương lai đồng tiền của quốc gia này sẽ bị yếu đi nghĩa là vốn đầu tư ban đầu của họ bị giảm đi. Ví dụ sau: giả sử có

một MNC đang định đầu tư vào sản xuất tại Việt Nam với số vốn ban đầu bỏ ra là 100 triệu USD với tỷ giá USD/VND là 19.000 tại thời điểm đầu tư, như vậy tổng vốn đầu tư tương đương là 1.900 tỷ đồng. Thời hạn đầu tư của dự án là 10 năm và giả sử cuối thời hạn đầu tư, MNC rút vốn đầu tư trong tình trạng là hòa vốn kinh doanh. Xảy ra 3 trường hợp đối với lợi nhuận mà MNC thu được từ Việt Nam do chênh lệch tỷ giá:

- Tỷ giá của USD/VND vẫn giữ nguyên là 19.000: như vậy với tình trạng hòa vốn thì vốn vẫn bảo tồn là 1.900 tỷ đồng, MNC rút vốn ra khỏi Việt Nam là 100 triệu USD. Do đó lợi nhuận mang lại do chênh lệch tỷ giá là 0%.
- Việt Nam Đồng tăng giá 10% so với USD, tức lúc này tỷ giá USD/VND giảm và 1.900 tỷ VND quy đổi thành 110 triệu USD. Như vậy lúc này MNC thu được do chênh lệch tỷ giá bằng đúng 10% do Đồng Việt Nam tăng giá.
- Trường hợp ngược lại là Đồng Việt Nam giảm giá 10% tức là tỷ giá USD/VND tăng lên làm cho 1.900 tỷ VND lúc này chỉ đổi được 91 triệu USD. Như vậy vốn đầu tư của MNC rút ra khỏi Việt Nam bị giảm xuống. Lúc này lỗ do chênh lệch tỷ giá cũng bằng đúng tỷ lệ giảm giá của Đồng Việt Nam là 10%.

Dựa trên các dự báo về tình hình tỷ giá mà các MNC có thể thực hiện các khoản thanh toán nội bộ sớm hơn hay muộn hơn nhằm giảm rủi ro về tỷ giá. Các khoản công nợ có thể được thanh toán sớm hơn nếu các dự báo cho rằng đồng tiền của quốc gia mà MNC có công ty con sẽ bị mất giá. Và ngược lại các khoản thanh toán sẽ bị trì hoãn nếu dự báo cho rằng đồng tiền của quốc gia đó có xu hướng mạnh lên.

*Ba là*, chi phí cơ hội cũng là một động lực để các MNC thực hiện hành vi chuyển giá. Các MNC nhận ra rằng các khoản lợi nhuận của họ chỉ có thể chuyển về nước sau khi kết thúc năm tài chính và sau khi được kiểm tra của cơ quan thuế và chịu sự kiểm soát ngoại tệ của cơ quan quản lý ngoại hối. Vì vậy, các cơ hội đầu tư có thể sẽ bị bỏ lỡ. Do đó các MNC sẽ tiến hành thủ thuật chuyển giá nhằm thu hồi nhanh vốn đầu tư và bắt lấy cơ hội đầu tư khác. Trong các hoạt động liên doanh liên

kết với các đối tác trong nước thì các MNC sẽ định giá thật cao các yếu tố đầu vào mua từ công ty mẹ nhằm tăng cường tỷ lệ góp vốn và nắm quyền quản lý. Ngoài ra, các MNC có thể cấu kết với các công ty nước ngoài khác làm lũng đoạn thị trường trong nước.

*Bốn là*, do tình hình lạm phát của các quốc gia khác nhau, nếu quốc gia nào có tỷ lệ lạm phát cao tức đồng tiền nước đó bị mất giá. Do đó MNC sẽ tiến hành hoạt động chuyển giá nhằm bảo toàn lượng vốn đầu tư và lợi nhuận.

*Năm là*, yếu tố tình hình kinh tế-chính trị của quốc gia mà MNC có chi nhánh hay công ty con. Các chính sách kinh tế thay đổi ảnh hưởng đến quyền lợi của các công ty con của MNC thì MNC sẽ thực hiện các hành vi chuyển giá nhằm chống lại các tác động. Hoặc nếu tình hình chính trị bất ổn, để giảm rủi ro và bảo tồn vốn kinh doanh bằng cách chuyển giá thì MNC muốn thu hồi vốn đầu tư sớm. Ngoài ra hoạt động chuyển giá cũng nhằm làm giảm các khoản lãi từ đó giảm áp lực đòi tăng lương của lực lượng lao động, cũng như giảm sự chú ý của các cơ quan thuế của nước sở tại.

#### **1.2.5.2. Động cơ bên trong**

Ngoài những động cơ bên ngoài đã nêu trên, thì hoạt động chuyển giá còn được thực hiện do các động cơ bên trong:

Khi các hoạt động sản xuất kinh doanh của MNC tại chính quốc hay tại các công ty thành viên trên các quốc gia khác bị thua lỗ. Lý do dẫn đến sự thua lỗ có thể là do sai lầm trong kế hoạch kinh doanh, sai lầm trong việc nghiên cứu và đưa sản phẩm mới vào thị trường, các chi phí quản lý hay chi phí quảng cáo, quảng bá sản phẩm quá cao dẫn đến kết quả kinh doanh bị thua lỗ. Để tạo ra một bức tranh tài chính tươi sáng hơn cho công ty khi đứng trước các cổ đông và các bên hữu quan khác thì chuyển giá như là một cứu cánh để thực hiện ý đồ trên. Chuyển giá giúp cho các MNC san sẻ thua lỗ giữa các thành viên với nhau từ đó làm giảm các khoản thuế phải nộp và tạo nên bức tranh kết quả kinh doanh giả tạo vi phạm pháp luật của các quốc gia.

Các MNC khi thâm nhập vào một thị trường mới thì điều quan trọng trong giai đoạn này là phải chiếm lĩnh thị trường, chiếm lĩnh thị phần nhằm xây dựng nền móng ban đầu cho hoạt động kinh doanh sau này. Vì vậy mà các MNC trong giai đoạn này sẽ tăng cường các hoạt động quảng cáo, quảng bá sản phẩm làm cho giai đoạn này MNC sẽ bị lỗ nặng và kéo dài. Trong các mối liên kết kinh doanh hay hợp tác kinh doanh thì các MNC sẽ dựa vào tiềm lực tài chính hùng hậu của mình mà thực hiện các hành vi chuyển giá bất hợp pháp để làm cho hoạt động kinh doanh thua lỗ kéo dài và chiếm lấy quyền quản lý và kiểm soát công ty. Tội tệ hơn là đẩy các đối tác ra khỏi hoạt động kinh doanh và chiếm toàn bộ quyền kiểm soát và chuyển quyền sở hữu công ty. Tình trạng này thường xảy ra phổ biến tại các quốc gia đang phát triển như Việt Nam khi mà trình độ quản lý còn yếu kém. Sau khi đánh bật các đối thủ và những bên liên kết kinh doanh ra khỏi thị trường thì MNC sẽ chiếm lĩnh thị trường và nâng giá sản phẩm để bù lại phần chi phí trước đây đã bỏ ra.

Do được hưởng các đặc quyền, đặc lợi trong quá trình kêu gọi đầu tư của nước chủ nhà và nắm trong tay các quyền về kinh tế chính trị và xã hội mà MNC xem công ty con đặt trên quốc gia này như là trung tâm lợi nhuận của cả MNC và thực hiện hành vi chuyển giá để lại hậu quả đáng kể cho nước tiếp nhận đầu tư.

Ngoài ra chuyển giá còn được thực hiện do việc chuyển giao các sản phẩm và dịch vụ có tính đặc thù cao, độc quyền và tính bảo mật cao như trong các ngành công nghệ thông tin, công nghệ sinh học, dầu khí, y dược... nhằm giảm các rủi ro khi giao dịch các sản phẩm này thì chuyển giá là phương pháp được các MNC lựa chọn.

#### **1.2.6. Tác động của chuyển giá**

##### **1.2.6.1. Đối với bản thân các MNC**

Hoạt động chuyển giá dưới góc độ của MNC sẽ được nhìn nhận theo hai hướng khác nhau, đó là có thể giúp cho MNC dễ dàng thực hiện kế hoạch và mục tiêu kinh doanh của mình về lợi nhuận và thuế. Nhưng một mặt khác, chuyển giá lại

mang lại nguy cơ MNC phải gánh chịu những hình phạt nặng nề của quốc gia sở tại và các quốc gia có liên quan.

- Dựa vào các lợi thế về tiềm lực tài chính, những ưu đãi mà các quốc gia đặc cách cho các MNC khi kêu gọi thu hút đầu tư như thuế suất, hạn ngạch, lĩnh vực đầu tư... thì các MNC có thể thực hiện việc chuyển giá nhằm giảm thiểu việc thực hiện nghĩa vụ về thuế đối với quốc gia mà mình đặt trụ sở.
- Thực hiện việc chuyển giá sẽ giúp cho MNC dễ dàng chuyển lợi nhuận ra nước ngoài và thực hiện những kế hoạch kinh doanh một cách nhanh chóng, không bỏ lỡ các cơ hội kinh doanh. Trường hợp này thường được các MNC thực hiện tại các quốc gia có chính sách tiền tệ thắt chặt.
- Việc chuyển giá còn giúp cho các MNC nhanh chóng chiếm lĩnh thị trường nội địa, đánh bật và thôn tính các công ty nhỏ lẻ trong nước dựa vào nguồn lực tài chính dồi dào của mình. Khi thực hiện việc xâm chiếm thị trường thì chi phí sẽ được chia sẻ cho các công ty con khác và cả công ty mẹ. Vì vậy đứng trên phương diện tài chính thì MNC sẽ không bị áp lực nhiều về tình trạng thua lỗ.
- Các MNC sẽ xây dựng một kế hoạch về thuế trên qui mô tổng thể sao cho có lợi nhất và từ đó dựa vào sự chênh lệch về mức lãi suất giữa các quốc gia để thực hiện việc mua bán nội bộ, chuyển giá nếu cần thiết nhằm đạt mục tiêu về thuế.
- Thông qua việc bán các tài sản, thiết bị lỗi thời với giá cao thì một mặt giúp các công ty tại chính quốc thay đổi được công nghệ với chi phí thấp, một mặt lại thu hồi vốn đầu tư nhanh tại các quốc gia tiếp nhận đầu tư.
- Thông qua việc mua bán qua lại thì các MNC có thể tránh được các rủi ro trong hoạt động nghiên cứu và phát triển sản phẩm vì các hoạt động này thường tốn nhiều chi phí và khả năng thành công cũng không cao. MNC sẽ giảm được một số các rủi ro về tỷ giá, rủi ro về thị trường tiêu thụ sản phẩm, rủi ro về tính ổn định của nhà cung cấp nguyên vật liệu và chất lượng nguyên vật liệu và một số rủi ro khác.



Bên cạnh những lợi ích của việc chuyển giá mang lại cho MNC thì MNC sẽ phải gánh chịu những hình phạt rất nghiêm khắc nếu việc chuyển giá bị cơ quan thuế của các quốc gia mà các MNC có mặt phát hiện được. MNC sẽ bị phạt một số tiền rất lớn, có khả năng bị rút giấy phép kinh doanh và chấm dứt mọi hoạt động sản xuất kinh doanh tại quốc gia đó. Bên cạnh đó uy tín của MNC trên thương trường quốc tế cũng sẽ bị ảnh hưởng nghiêm trọng và là tâm điểm chú ý của các cơ quan thuế của các quốc gia khác mà MNC có trụ sở.

#### **1.2.6.2. Đối với các quốc gia liên quan**

Hoạt động chuyển giá không chỉ có tác động tiêu cực đến quốc gia tiếp nhận đầu tư mà còn ảnh hưởng một cách nghiêm trọng đối với quốc gia xuất khẩu đầu tư. Các MNC với mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận có thể thực hiện mọi phương thức chuyển giá và gây ra hậu quả nghiêm trọng và lâu dài đối với nền kinh tế của cả hai quốc gia xuất khẩu và tiếp nhận đầu tư.

##### **1.2.6.2.1. Tác động của chuyển giá đối với quốc gia tiếp nhận dòng vốn đầu tư**

Thông qua hoạt động chuyển giá, các MNC định giá cao các yếu tố đầu vào từ đó các MNC này rút ngắn thời gian thu hồi vốn, vì vậy mà các luồng vốn có xu hướng chảy ngược ra khỏi quốc gia tiếp nhận đầu tư. Các hành động chuyển giá nhằm thu hồi vốn nhanh hơn so với kế hoạch đầu tư ban đầu sẽ làm cho thay đổi cơ cấu vốn của nền kinh tế quốc gia tiếp nhận đầu tư. Hậu quả là tạo ra sự phản ánh sai lệch kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của nền kinh tế, tạo ra một bức tranh kinh tế không trung thực.

Trong một số trường hợp, quốc gia tiếp nhận đầu tư có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp hơn nên trở thành người được hưởng lợi từ hoạt động chuyển giá của các MNC. Vì vậy mà các quốc gia này cố ý làm lơ để các MNC tha hồ thực hiện hành vi chuyển giá và các quốc gia này không sẵn lòng hợp tác với chính quốc để ngăn chặn hành vi chuyển giá. Về lâu dài, khi mà có sự chuyển biến của môi trường kinh doanh quốc tế thì các quốc gia này từng được xem là “thiên đường về thuế” sẽ đến lượt gánh chịu những hậu quả do việc thả lỏng và thờ ơ trong công tác quản lý trước đây gây ra. Lúc này các quốc gia này sẽ phải đương đầu với

khó khăn về tài chính do các nguồn thu không bền vững đã phản ánh không chính xác sức mạnh của nền kinh tế và khủng hoảng kinh tế sẽ xảy ra.

Thông qua hoạt động chuyển giá nhằm xâm chiếm thị phần khi mới tham gia vào thị trường, các MNC sẽ tiến hành các chiêu thức quảng cáo và khuyến mãi quá mức, và hậu quả là lũng đoạn thị trường. Các doanh nghiệp trong nước không đủ tiềm lực tài chính để cạnh tranh vì vậy mà dần dần sẽ bị phá sản hoặc buộc phải chuyển sang kinh doanh trong các ngành khác. Các MNC sẽ dần trở nên độc quyền và thao túng thị trường trong nước, kiểm soát giá cả và mất dần tính tự do cạnh tranh của thị trường tự do. Chính phủ của quốc gia này sẽ gặp khó khăn trong quá trình hoạch định các chính sách kinh tế vĩ mô và không thể thúc đẩy ngành sản xuất trong nước phát triển.

Thông qua hoạt động chuyển giá, các MNC sẽ thực hiện kế hoạch thôn tính các doanh nghiệp trong nước. Với tiềm lực tài chính mạnh, các MNC sẽ tiến hành liên doanh với các doanh nghiệp trong nước với tỷ lệ vốn góp cao để nắm quyền quản lý. Khi đã nắm được quyền quản lý các MNC sẽ thực hiện hành vi chuyển giá nhằm làm cho kết quả kinh doanh thua lỗ kéo dài. Khi kết quả hoạt động kinh doanh bị thua lỗ thì bắt buộc phải tăng vốn góp lên, nếu các đối tác trong nước không đủ tiềm lực tài chính sẽ phải bán lại phần vốn góp của mình và như vậy là từ công ty liên doanh chuyển thành công ty 100% vốn nước ngoài. Kế hoạch thôn tính doanh nghiệp trong nước đã thành công.

Các hoạt động chuyển giá sẽ làm phá sản kế hoạch phát triển nền kinh tế quốc dân của các quốc gia tiếp nhận đầu tư. Nếu không bị ngăn chặn kịp thời thì về lâu dài các quốc gia tiếp nhận đầu tư sẽ phải phụ thuộc về mặt kinh tế và tiếp theo sau đó là sự chi phối về mặt chính trị. Hoạt động chuyển giá sẽ gây ra tình trạng mất cân đối trong cán cân thanh toán quốc tế của quốc gia đó.

#### **1.2.6.2.2. Tác động đối với quốc gia xuất khẩu đầu tư**

Xem xét toàn bộ quá trình thực hiện hành vi chuyển giá thì chúng ta có thể nhận ra là các MNC là người được hưởng lợi nhiều nhất vì tối thiểu được khoản thuế phải nộp. Quốc gia nào có thuế suất thấp hơn sẽ được hưởng lợi, trong ví dụ

trên chính quốc là quốc gia bị thiệt thòi nhất và chính quốc cũng chính là quốc gia xuất khẩu đầu tư. Chuyển giá làm thất thu thuế của quốc gia xuất khẩu đầu tư nếu thuế suất ở quốc gia này cao hơn thuế suất của quốc gia tiếp nhận đầu tư, làm mất cân đối trong kế hoạch thuế của quốc gia này. Trong một số trường hợp nghiêm trọng hơn thì các quốc gia này còn bị các MNC “móc túi” tiền thuế thu được từ các công ty làm ăn lương thiện khác đã nộp.

Hoạt động chuyển giá sẽ làm cho dòng vốn đầu tư dịch chuyển không theo ý muốn quản lý của chính phủ của quốc gia xuất khẩu đầu tư, vì vậy mục tiêu quản lý kinh tế vĩ mô sẽ gặp nhiều khó khăn. Tuy hành vi chuyển giá của MNC mang lại những tác động không tốt cả cho nước tiếp nhận đầu tư và nước xuất khẩu đầu tư nhưng có một số quốc gia vì lợi ích riêng của mình và tạo điều kiện thuận lợi cho các MNC thực hiện hành vi chuyển giá nhằm chuyển lợi nhuận của MNC tại các quốc gia khác về. Các quốc gia này xây dựng các mức thuế suất thật thấp, thậm chí bằng không và tạo thành các “thiên đường về thuế” để các MNC thực hiện việc chuyển giá thông qua việc thành lập chi nhánh tại những quốc gia này và mang những tài sản có giá trị như bí quyết công nghệ, bằng phát minh sáng chế, nghiên cứu phát minh sản phẩm mới, chi phí quảng cáo và khai lợi nhuận phát sinh tại đây là cao nhất. Các quốc gia này với các mục tiêu khác nhau như kêu gọi đầu tư, tạo công ăn việc làm cho dân cư trong nước... Ví dụ như các quốc gia Puerto-Rico và Bahamas với việc thực hiện “thiên đường về thuế” đã thu hút được các MNC đóng trụ sở chính tại các quốc gia này và chuyển tài sản, lợi nhuận, các luồng vốn từ Mỹ về đã gây khó khăn trong công tác quản lý các nguồn vốn, quản lý vĩ mô về kinh tế tại Mỹ.

### **1.3. Các phương pháp xác định giá thị trường**

Chống chuyển giá hiệu quả là ngăn chặn được thất thoát thuế thu nhập, giảm giá thành sản phẩm, đem lại lợi ích cho người tiêu dùng và tăng thu nhập cho ngân sách.

Vấn đề chuyển giá chỉ xảy ra ở giao dịch giữa các công ty liên kết. Nếu doanh nghiệp Việt Nam nói trên phải mua linh kiện ở một doanh nghiệp độc lập của Nhật Bản, họ sẽ phải trả giá và mua theo giá thị trường. Khi đó, lợi nhuận sẽ không thể "tự lên" hay "tự xuống" được.

Do đó, để tránh được hiện tượng chuyển giá, các giao dịch giữa các công ty liên kết phải được định giá theo giá giữa hai doanh nghiệp độc lập - nguyên tắc định giá sòng phẳng.

Do gặp những khó khăn trong quá trình tìm kiếm các nghiệp vụ mua bán hàng hoá giữa các công ty độc lập có cùng các điều kiện tương đương với các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ để có thể so sánh với nhau, và có thể áp dụng trực tiếp nguyên tắc căn bản giá thị trường, các MNC thường áp dụng các phương pháp tính giá chuyển giao nội bộ khác nhau, tùy thuộc vào các đặc điểm của nghiệp vụ chuyển giao hàng hoá, tùy thuộc vào đặc tính của hàng hoá mà chọn phương pháp thích hợp.

Các phương pháp định giá theo hướng dẫn của OECD được các MNC áp dụng phổ biến như sau:

- Phương pháp định giá chuyển giao trên cơ sở giá tự do có thể so sánh được (Comparable Uncontrolled Price – CUP)
- Phương pháp giá bán lại (Resales Price Method)
- Phương pháp giá vốn cộng Lãi (Cost Plus Method).
- Phương pháp chiết tách lợi nhuận (Profit Split Method)
- Phương pháp lợi nhuận ròng của nghiệp vụ chuyển giao (Transactional Net Margin Method – TNMM)

Tùy theo mỗi phương pháp cụ thể nêu trên, giá thị trường của sản phẩm có thể được tính trực tiếp hay gián tiếp ra đơn giá sản phẩm hoặc gián tiếp thông qua tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời của sản phẩm.

**1.3.1.1. Phương pháp định giá chuyển giao trên cơ sở giá tự do có thể so sánh được (Comparable Uncontrolled Price – CUP):**

Phương pháp này được xem là gần gũi với nguyên tắc căn bản giá thị trường –ALP vì đây là phương pháp giá tự do có thể so sánh được. Phương pháp CUP so sánh giá cả của hàng hoá, dịch vụ, TSCĐ hữu hình và vô hình trong các giao dịch giữa các bên độc lập và liên kết. Tùy vào mối quan hệ so sánh mà ta có thể chia phương pháp CUP ra thành hai loại:

Phương pháp CUP nội bộ: Phương pháp này dùng giá của các sản phẩm hàng hoá, dịch vụ được chuyển giao giữa các công ty con của một MNC (hay giữa công ty Mẹ và công ty con) với giá cả hàng hoá, dịch vụ mà một thành viên của MNC bán ra bên ngoài cho một công ty hoàn toàn độc lập trong cùng các điều kiện so sánh được với nhau.

Phương pháp CUP đối ngoại: Phương pháp này sử dụng giá hàng hoá, dịch vụ của nghiệp vụ chuyển giao mua bán giữa nội bộ các công ty của MNC và giao dịch giữa hai chủ thể hoàn toàn độc lập khác nhưng phải cùng điều kiện tương đương.

Phương pháp này được áp dụng kèm theo điều kiện là các giao dịch đem ra so sánh không có các khác biệt nào trọng yếu ảnh hưởng đáng kể đến giá của sản phẩm và hàng hoá, dịch vụ. Nếu có sự khác biệt thì sự khác biệt này phải được tính toán và điều chỉnh cho phù hợp.

Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến giá của hàng hoá và dịch vụ thường là:

- Đặc tính vật chất, chất lượng và nhãn hiệu thương mại của sản phẩm
- Các điều kiện hợp đồng trong việc cung cấp, chuyển giao sản phẩm. Ví dụ như mua hàng với số lượng lớn sẽ được chiết khấu làm cho giá mua rẻ hơn hay thời hạn thanh toán và thời hạn chuyển giao sản phẩm.
- Quyền phân phối, tiêu thụ sản phẩm có ảnh hưởng tới giá trị kinh tế
- Thị trường diễn ra các giao dịch mua bán.

Để đảm bảo các giao dịch nội bộ tuân thủ theo giá thị trường thì MNC cần phải thực hiện so sánh giá chuyển giao nội bộ với giá của các giao dịch có thể so sánh như sau:

- Giá bán hàng hoá, dịch vụ của một công ty thành viên của MNC cho một công ty hoàn toàn độc lập (công ty không phải là thành viên của MNC).
- Giá bán hàng hoá, dịch vụ trong một nghiệp vụ mua bán của hai công ty hoàn toàn độc lập với MNC (tức hai công ty không là thành viên của MNC).
- Giá bán hàng hoá, dịch vụ của một công ty hoàn toàn độc lập cho một công ty là thành viên của MNC.

Phương pháp CUP thường được áp dụng trong các trường hợp sau:

- Các giao dịch riêng lẻ về từng chủng loại hàng hoá lưu thông trên thị trường.
- Các giao dịch riêng lẻ về từng loại hình dịch vụ, bản quyền, khế ước vay nợ.
- Các công ty kinh doanh thực hiện cả giao dịch độc lập và giao dịch liên kết cho cùng một chủng loại sản phẩm.

Đây là phương pháp được xem là gần gũi nhất với nguyên tắc căn bản giá thị trường. Trong thực tế đây là phương pháp thích hợp nhất cho cả bên mua và bên bán vì giá cả có thể so sánh với độ chính xác tương đối cao với giá cả trên thị trường vì vậy mà cả bên mua và bên bán đều có một khoản lợi nhuận tương đối phù hợp với mức bình quân thị trường.

#### **1.3.1.2. Phương pháp giá bán lại (Resales Price Method):**

Phương pháp giá bán lại này dựa vào giá bán lại (hay giá bán ra) của sản phẩm do cơ sở kinh doanh bán cho bên độc lập để xác định giá (chi phí) mua vào của sản phẩm đó từ bên liên kết. Như vậy, phương pháp này bắt đầu bằng việc lấy giá bán lại (hay giá bán ra) trừ (-) lợi nhuận gộp trừ (-) các chi phí khác. Trong đó lợi nhuận gộp bao gồm các khoản chiết khấu mà công ty độc lập này được hưởng và tổng các khoản chiết khấu này phải đủ bù đắp cho các chi phí bán hàng, chi phí quản lý và điều hành doanh nghiệp cũng như một mức lợi nhuận hợp lý. Các khoản chi phí khác là các chi phí liên quan đến việc mua sản phẩm và vận chuyển sản phẩm như thuế nhập khẩu, chi phí hải quan, chi phí bảo hiểm, chi phí vận chuyển. Như vậy sau khi loại trừ hai yếu tố lợi nhuận gộp và chi phí khác thì phần còn lại có thể được xem như là giá cả theo nguyên tắc thị trường (ALP).

Điều kiện để áp dụng phương pháp này:

*Thứ nhất*, các bên giao dịch phải độc lập với nhau, không có bất cứ ràng buộc nào. Vì nếu có tồn tại các ràng buộc, liên kết thì giá bán ra của các sản phẩm này sẽ không còn mang tính khách quan và tuân theo qui luật thị trường nữa.

*Thứ hai*, không có sự khác biệt quá lớn về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp bán ra (doanh thu thuần). Các nghiệp vụ mua hàng được chọn phải có liên quan đến nghiệp vụ chuyển giao mà ta cần xác định giá thị trường.

*Thứ ba*, nếu xảy ra trường hợp có khác biệt thì các khác biệt này cần phải được loại bỏ trước khi đem ra so sánh. Trong thực tế có các trường hợp không tồn tại các nghiệp vụ hoàn toàn phù hợp với nhau để có thể so sánh, vì vậy có thể tính toán giá cả theo nguyên tắc thị trường bằng cách dựa trên khoản chiết khấu có nguồn gốc từ chính công ty thương mại một thị trường tương tự. Chúng ta cần phải biết là trong thực tế giữa các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ của MNC và nghiệp vụ chuyển giao có thể so sánh được tồn tại những khác biệt do sự vận động không ngừng của nền kinh tế như lạm phát, lãi suất và các ràng buộc về kinh tế, các thoả ước kinh tế...

Trong thực tế có một số trường hợp phương pháp này không thể thực hiện được do có những yếu tố tác động đến mức chiết khấu (tỷ lệ lãi gộp) và các chi phí khác. Các yếu tố đó xảy ra trong các trường hợp sau:

- Hàng hoá được các công ty thương mại mua về sau đó đem gia công chế biến thêm và làm thay đổi đáng kể giá trị của sản phẩm vì vậy mà ảnh hưởng đến việc xác định tỷ lệ chiết khấu hợp lý.
- Hàng hoá mua về sau đó đem thay đổi nhãn hiệu bằng nhãn hiệu có uy tín hơn và bán ở mức giá cao hơn dẫn đến khó khăn trong việc xác định khoản chiết khấu hợp lý.
- Thời gian từ lúc mua hàng đến lúc bán hàng quá lâu và khoảng cách địa lý làm cho kéo theo các rủi ro về tỷ giá, lạm phát và những biến động của nền kinh tế.

- Khác nhau về mặt chức năng kinh doanh (ví dụ như đại lý phân phối độc quyền, thực hiện các chương trình quảng cáo, khuyến mãi, bảo hành) cũng làm ảnh hưởng đến tỷ suất lãi gộp hay mức chiết khấu.
- Khác nhau về chủng loại, qui mô, khối lượng, thời gian quay vòng của sản phẩm và tính chất hoạt động của thị trường như là công ty thương mại này là bán buôn hay bán lẻ
- Phương pháp hạch toán kế toán, phải đảm bảo các bên tham gia vào giao dịch liên kết cùng hạch toán theo cùng phương pháp kế toán, phương pháp theo dõi hàng tồn kho. Nếu các bên tham gia vào các giao dịch sử dụng các phương pháp kế toán khác nhau vào các nghiệp vụ thì việc so sánh các nghiệp vụ sẽ trở nên bị khập khiễng.

Do đó mấu chốt của phương pháp này là xác định mức chiết khấu (tỷ lệ lãi gộp) một cách hợp lý. Nhưng chúng ta cũng không thể lấy tỷ lệ chiết khấu hay tỷ lệ lãi gộp bình quân cho toàn ngành mà áp đặt vào để so sánh. Phương pháp này thường được áp dụng cho các trường hợp giao dịch đối với các công ty thương mại các sản phẩm thuộc khâu cung cấp các dịch vụ giản đơn và thường thời gian phân phối từ khi mua hàng đến khi bán hàng ngắn và ít bị ảnh hưởng biến động của tính thời vụ. Đồng thời các sản phẩm bán ra không qua gia công chế biến, lắp ráp hay thay đổi cấu trúc ban đầu của sản phẩm mà làm tăng một phần đáng kể giá trị của sản phẩm.

### **1.3.1.3 Phương pháp giá vốn cộng lãi (Cost Plus Method or Mark Up Method):**

Phương pháp giá vốn cộng thêm dựa vào giá vốn hay giá thành của sản phẩm để xác định giá bán ra của sản phẩm cho các bên liên kết. Giá bán ra của sản phẩm bằng giá vốn của sản phẩm cộng thêm cho một khoản lợi nhuận hợp lý. Mức nâng lợi nhuận này phải được xem xét tới tất cả các yếu tố ảnh hưởng đến quá trình sản xuất ra sản phẩm như giá trị tổng vốn trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất ra sản phẩm đó bao gồm cả TSCĐ hữu hình và TSCĐ vô hình, các rủi ro có liên quan. Lợi nhuận nâng lên này phải được tính toán sao cho giá cả chuyển giao trong nghiệp vụ này có thể so sánh căn bản giá thị trường trong các nghiệp vụ mua bán



chuyển giao giữa một công ty là thành viên của MNC và một công ty độc lập hoặc là giao dịch giữa hai công ty hoàn toàn độc lập với nhau.

Đối với phương pháp này, điều quan trọng là phải xác định phần lợi nhuận tăng thêm bao nhiêu là hợp lý. Phần lợi nhuận tăng thêm này bị ảnh hưởng bởi các yếu tố sau:

- Nếu công ty này chỉ sản xuất và thực hiện mua bán theo hợp đồng cho chỉ mỗi công ty mẹ và không gia công cho bất cứ công ty nào khác thì phần lợi nhuận tăng thêm này sẽ được tính theo một tỷ lệ trên giá vốn sao cho hợp lý, tức là phần lợi nhuận tăng thêm phải dựa trên cơ sở của loại hình hoạt động của một công ty độc lập khác trên thị trường.
- Nếu công ty này sản xuất ra sản phẩm và bán theo các hợp đồng cho công ty mẹ và bán theo hợp đồng cho các công ty độc lập khác thì tỷ lệ lợi nhuận tăng thêm (phần lợi nhuận tăng thêm) cần phải được tính toán và phân bổ theo tỷ lệ tổng vốn tham gia vào quá trình sản xuất ra sản phẩm. Ngoài ra cần phải đối chiếu so sánh giá cả hàng hoá dịch vụ trong nghiệp vụ mua bán nội bộ và nghiệp vụ mua bán với công ty độc lập.
- Ngoài ra còn các yếu tố như chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh sẽ kéo theo một số các chi phí kèm theo sẽ ảnh hưởng đến tỷ lệ lãi gộp (ví dụ như công ty sản xuất theo hợp đồng, nghiên cứu, phát triển, tỷ trọng gia tăng giá trị của sản phẩm so với quy mô đầu tư kinh doanh).
- Các nghĩa vụ thực hiện hợp đồng như các ràng buộc giao hàng về thời gian, số lượng và chất lượng sản phẩm, lưu kho, lưu bãi, điều khoản thanh toán công nợ, chiết khấu.

Phương pháp này thường được áp dụng trong trường hợp hai phương pháp nêu trên tỏ ra không hiệu quả, được sử dụng trong các trường hợp sau:

- Đối với công ty sản xuất, chế biến, lắp ráp, chế tạo và bán cho các bên liên doanh liên kết, gia công chế biến sản phẩm và phân phối.
- Giao dịch giữa các bên liên kết thực hiện hợp đồng liên doanh, hợp đồng hợp tác kinh doanh để sản xuất, lắp ráp, chế tạo, chế biến sản phẩm, hoặc thực

hiện các thoả thuận về cung cấp các yếu tố đầu vào và bao tiêu sản phẩm đầu ra.

- Giao dịch cung cấp dịch vụ cho các bên liên kết.

#### **1.3.1.4 Phương pháp chiết tách lợi nhuận (Profit Split Method)**

Trong thực tế, có những trường hợp các thành viên trong MNC có mối liên kết mua bán qua lại với nhau qua chặt chẽ, các giao dịch với khối lượng các giao dịch nhiều và phức tạp vì vậy mà các phương pháp trên tỏ ra không hiệu quả. Trong trường hợp này thì phương pháp chiết tách lợi nhuận là phương pháp phù hợp nhất.

Phương pháp chiết tách lợi nhuận dựa vào lợi nhuận thu được từ một giao dịch liên kết tổng hợp do nhiều thành viên của MNC liên kết thực hiện, từ đó thực hiện tính toán lợi nhuận thích hợp cho từng thành viên tham gia vào liên kết đó theo cách mà các bên giao dịch độc lập phân chia lợi nhuận trong điều kiện tương đương. Giao dịch liên kết tổng hợp do nhiều cơ sở kinh doanh (các thành viên của MNC) liên kết tham gia thường là các giao dịch mang tính đặc thù, duy nhất bao gồm nhiều giao dịch liên kết có liên quan chặt chẽ với nhau về các đặc tính của sản phẩm. Ví dụ như các sản phẩm chuyên dụng hay các sản phẩm mang tính độc quyền, hoặc các giao dịch liên kết khép kín giữa các bên có liên quan. Các mối liên kết này thường kéo dài cả vòng đời sản phẩm từ lúc mua nguyên vật liệu đầu vào, đến sản xuất, lắp ráp sản phẩm cho đến cả khâu phân phối sản phẩm đến tay người tiêu dùng.

Ví dụ như: một công ty A là công ty độc lập tại Việt Nam có liên kết với một công ty B là thành viên của tập đoàn sản xuất màng hình máy tính tinh thể lỏng. Trong đó, công ty B sẽ chuyển phụ kiện đầu vào cho công A lắp ráp và hoàn thiện sản phẩm. Sau khi hoàn thiện thì sản phẩm sẽ được bán trong nước bởi công ty A và một phần sẽ được bán lại cho một công ty C (đây là một thành viên khác của MNC tại một quốc gia khác).

Dựa vào mối quan hệ liên kết giữa các bên tham gia thì phương pháp chiết tách lợi nhuận có hai cách tính như sau:

**Cách thứ nhất:** Phân bổ lợi nhuận cho từng bên liên kết trên cơ sở đóng góp vốn (chi phí); theo đó lợi nhuận của mỗi bên tham gia trong giao dịch được xác định trên cơ sở, phân bổ tổng lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết tổng hợp theo tỷ lệ vốn (chi phí) sử dụng trong giao dịch liên kết của cơ sở kinh doanh trong tổng vốn đầu tư để tạo ra sản phẩm cuối cùng.

**Cách thứ hai:** phân chia lợi nhuận theo hai bước như sau:

***Bước 1:*** mỗi bên tham gia vào giao dịch liên kết được phân chia phần lợi nhuận cơ bản tương ứng với các chức năng hoạt động của mình. Phần lợi nhuận cơ bản này phản ánh giá trị lợi nhuận của giao dịch liên kết tổng hợp mà mỗi bên thu được do thực hiện chức năng hoạt động của mình và chưa tính đến các yếu tố đặc thù và duy nhất (ví dụ độc quyền sở hữu hoặc sử dụng tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ). Phần lợi nhuận cơ bản được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời tương ứng với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất lợi nhuận gộp.

***Bước 2:*** Phân chia lợi nhuận phụ trội, Mỗi bên tham gia giao dịch liên kết được nhận tiếp phần lợi nhuận phụ trội tương ứng với tỷ lệ đóng góp liên quan đến tổng lợi nhuận phụ trội tức là tổng lợi nhuận thu được trừ (-) tổng lợi nhuận cơ bản đã phân chia ở bước thứ nhất của giao dịch liên kết tổng hợp. Phần lợi nhuận phụ trội này phản ánh lợi nhuận của giao dịch liên kết tổng hợp mà cơ sở kinh doanh thu được ngoài phần lợi nhuận cơ bản nhờ các yếu tố đặc thù và duy nhất.

Phần lợi nhuận phụ trội của mỗi bên được tính bằng tổng lợi nhuận phụ trội thu được từ các giao dịch liên kết tổng hợp nhân với tỷ lệ đóng góp các chi phí hoặc tài sản dưới đây của mỗi bên: chi phí nghiên cứu và phát triển sản phẩm, giá trị (sau khi đã trừ khấu hao) của tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ được sử dụng để sản xuất, kinh doanh sản phẩm.

Phương pháp chiết tách lợi nhuận này trong thực tế thường được áp dụng trong các trường hợp các bên liên kết cùng tham gia nghiên cứu và phát triển sản phẩm mới hoặc phát triển sản phẩm là tài sản vô hình độc quyền hoặc các giao dịch trong quy trình sản xuất, kinh doanh chuyển tiếp giữa các bên liên kết từ khâu

nguyên vật liệu đến thành phẩm cuối cùng để lưu thông sản phẩm gắn liền với việc sở hữu hoặc quyền sở hữu trí tuệ duy nhất.

#### **1.3.1.5 Phương pháp lợi nhuận ròng của nghiệp vụ chuyển giao (Transaction Net Margin Method – TNMM):**

Theo phương pháp này thì lợi nhuận thu được từ các bên liên kết sau khi đã trừ đi các định phí và biến phí liên quan, được xem xét theo tỷ lệ phần trăm của một khoản mục cơ sở nào đó, ví dụ là doanh số bán hàng, tổng giá vốn hàng bán ra hay tổng giá trị tài sản... thích hợp nhất là khi lợi nhuận này được so sánh với lợi nhuận của các hoạt động giao dịch độc lập khác có thể so sánh được của cùng công ty mà chúng ta đang đề cập đến. Trong trường hợp nếu không tồn tại các giao dịch độc lập có thể so sánh đối với công ty con của MNC thì ta có thể lấy lợi nhuận thu được trong các chuyển giao có thể so sánh được của hai công ty không liên kết khác làm cơ sở. Trong một số trường hợp cần phải áp dụng các điều chỉnh mang tính định lượng cho các khác biệt về mặt vật chất giữa các chuyển giao liên kết và các chuyển giao độc lập.

Do phương pháp này tập trung vào phân tích lợi nhuận phát sinh từng nghiệp vụ chuyển giao một cách riêng lẻ, nên phương pháp này sẽ bị gặp khó khăn khi các nghiệp vụ phát sinh có mối quan hệ ràng buộc chặt chẽ với nhau. Các chuyển giao mang tính chất đa dạng và phức tạp sẽ khó tìm được các giao dịch tương ứng để có thể so sánh được.

Dựa vào các phương pháp mà OECD hướng dẫn như trên các MNC sẽ lựa chọn cho mình một phương pháp định giá chuyển giao sao cho phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh của mình. Đồng thời, các phương pháp này là các công cụ hữu hiệu cho các quốc gia giám sát các hoạt động chuyển giá mà các MNC thực hiện nhằm hạn chế các tác hại tiêu cực của hoạt động chuyển giá đối với nền kinh tế.

#### **1.4. Hoạt động chống chuyển giá của một số nước trên thế giới – Rút kinh nghiệm cho Việt Nam**

Trong một thế giới toàn cầu hóa, quốc tế hóa, chuyển giá là một xu hướng tất yếu, tác động tới mọi nền kinh tế. Chống chuyển giá ngày càng trở thành vấn đề quan trọng trong chính sách thuế của các quốc gia. Đến nay, hầu hết các nước phát triển như Canada, Mexico, Anh, Pháp, Tây Ban Nha, Đức, Australia, Mỹ, Nhật Bản, Trung Quốc... đã xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật về chống chuyển giá.

Hiện nay, trên thế giới có hai hệ thống quan điểm chủ yếu về chuyển giá là của Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD) và của Mỹ. Hai hệ thống này tương tự như nhau ở những nội dung chính như khái niệm, phương pháp xác định giá, yêu cầu về thông tin, chứng từ lưu giữ của đối tượng nộp thuế... Mỹ có xu hướng sáng tạo ra các phương pháp xác định giá mới, đưa ra hướng dẫn riêng cho hàng hoá hữu hình và vô hình bởi Mỹ là nước tiên phong trong phát triển sản phẩm sở hữu trí tuệ. Tuy nhiên, hầu hết các nước hiện nay đều thừa nhận quan điểm của OECD trong xử lý về giá chuyển giao vì nó có tính trung lập và tương đồng trong khả năng quản lý.

#### **1.4.1. Kinh nghiệm của Mỹ**

Các quy định về giá chuyển giao đã trở thành một phần trong luật thuế của Mỹ từ thời điểm chiến tranh thế giới lần thứ nhất. Khởi đầu là phần 482 của Luật Thu nhập nội bộ (IRC) ban hành năm 1968. Điều khoản 482 này được xây dựng nhằm cải thiện tình hình thất thu thuế của cơ quan Thuế. Theo đó, giá chuyển giao tài sản hữu hình và vô hình giữa các chi nhánh của một doanh nghiệp ở các nước khác nhau phải được xác định tương đương với giá cung cấp cho bên thứ ba, hoặc tương đương với giá của một doanh nghiệp khác có sản phẩm tương tự.

Khi giá chuyển nhượng của doanh nghiệp làm thay đổi đáng kể số thuế thu nhập phải nộp, điều khoản này cho phép cơ quan thuế xác định lại giá chuyển giao nhằm tính lại lợi nhuận trước thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Ví dụ trường hợp của Nissan, công ty này chuyển nhượng ô tô và các phụ tùng với giá cao cho các chi nhánh ở Mỹ, làm cho lợi nhuận chi nhánh ở Mỹ giảm và lợi nhuận của công ty mẹ ở Nhật tăng lên gần 1 tỷ USD. Điều này đồng nghĩa với việc một phần số thuế thu nhập doanh nghiệp đúng ra phải nộp ở Mỹ đã được chuyển về cho Nhật.

Năm 1993, Cơ quan Thuế nội địa của Mỹ (IRS) đã điều tra và phán quyết rằng hãng ô tô Nissan của Nhật Bản đã tránh thuế bằng cách định giá rất cao các loại xe nhập khẩu vào Mỹ, cuối cùng Nissan phải nộp một khoản tiền phạt là 170 triệu USD.

Tháng 10/1988, Cơ quan Thuế nội địa Mỹ (IRS) đề nghị hai phương pháp nhằm thiết lập tiêu chuẩn cân xứng với thu nhập. Một là dựa trên phân tích các giao dịch có thể so sánh; hai là dựa trên việc tách lợi nhuận giữa các bên có liên kết.

Tháng 1/1992, IRS ban hành quy định giới thiệu ba phương pháp định giá mới, tất cả dựa trên việc đối chiếu các tài liệu về kết quả giao dịch. Tháng 1/1993, IRS ban hành quy định tạm thời. Ngày 1/7/1994 quy định chính thức được ban hành, có hiệu lực từ ngày 8/7/1994 cho đến nay.

Quy định yêu cầu giá chuyển giao tài sản vô hình phải được xác định theo một trong bốn phương pháp sau: Phương pháp giao dịch không liên kết có thể so sánh (CUT); Phương pháp lợi nhuận có thể so sánh (CPM); Phương pháp tách lợi nhuận; và các phương pháp khác không định rõ.

Về hình thức xử phạt, số tiền phạt vi phạm về giá chuyển giao dao động từ 20-40% số thuế khai thiếu.

#### **1.4.2.Kinh nghiệm của Trung Quốc**

Trước năm 2008, Trung Quốc duy trì song song hai hệ thống thuế, một cho doanh nghiệp trong nước và một cho các doanh nghiệp nước ngoài. Một cuộc khảo sát năm 2005 cho thấy hai hệ thống thuế tạo ra một sự chênh lệch về thuế suất có hiệu lực gần 10% giữa doanh nghiệp trong và ngoài nước, điều này được các doanh nghiệp nước ngoài ưa chuộng. Tuy nhiên, ngày 16 tháng 3 năm 2007, Quốc hội đã ban hành Luật TNDN mới đã thống nhất một mức thuế suất chung cho hai hệ thống này. Thuế TNDN có hiệu lực từ ngày 01/01/2008, áp đặt một mức thuế suất thống nhất 25% cho tất cả các doanh nghiệp, trong nước và nước ngoài nó cũng chú trọng đáng kể về định giá chuyển giao, khuyến khích các giám sát chặt chẽ hơn các giao dịch của các bên liên kết. Trung Quốc cũng gia tăng củng cố hệ thống thuế. Pháp luật điều chỉnh chuyển giá hiện nay Trung Quốc đang áp dụng các quy định chủ yếu

theo các luật sau: Luật Thuế TNDN (2007); Thực hiện Quy phạm pháp luật thuế TNDN (2007); Thông tư Guoshuifa số 2 (2009).

Mục đích của thuế TNDN là để mang lại nhiều quy định về giá chuyển giao cho Trung Quốc phù hợp với các quy tắc áp dụng trong các nền kinh tế phát triển khác trên thế giới. Nó cung cấp cho SAT cơ sở để điều chỉnh thu nhập chịu thuế của người nộp thuế khi họ thực hiện các giao dịch với các bên liên kết chưa đúng theo hướng dẫn của “nguyên tắc ALP”. Luật thuế này cũng yêu cầu những người nộp thuế có liên quan đến giao dịch với các bên liên kết phải gửi tài liệu trình bày rõ về giao dịch với bên liên kết đó cùng với tờ khai thuế hàng năm của họ. Người nộp thuế cũng được yêu cầu nộp các tài liệu liên quan về giao dịch với các bên liên kết như giá cả, tiêu chuẩn xác định chi phí, phương pháp tính toán và giải thích khi được kiểm toán. Cụ thể Luật thuế TNDN qui định như sau: các doanh nghiệp có các giao dịch tài sản hữu hình liên quan đến các bên liên kết có giá trị hằng năm trên 200 triệu Nhân Dân Tệ hoặc có các giao dịch giữa các bên liên kết trên 40 triệu Nhân Dân Tệ phải chuẩn bị tài liệu đương thời giải trình rõ.

Các qui định chống chuyển giá của Trung Quốc cũng xây dựng dựa trên cơ sở hướng dẫn của OECD, tuy nhiên luật chống chuyển giá của Trung Quốc có một số điểm khác cơ bản so với luật chống chuyển giá của Mỹ như sau:

- Nghĩa vụ nộp thuế ở Trung Quốc không được hợp nhất, nếu một tập đoàn kinh tế có các chi nhánh tại các tỉnh thành khác nhau của Trung Quốc sẽ chịu thanh tra về thuế
- chống chuyển giá nhiều lần.
- Một điểm khác nữa là, khi cơ quan thuế của tỉnh này chấp nhận một vấn đề nào đó
- về thuế thì chưa chắc cơ quan thuế ở địa phương khác chấp nhận. Điều này khác hoàn toàn nếu các tập đoàn kinh tế có nhiều chi nhánh tại Mỹ, các vấn đề về thuế được cơ quan thuế tiểu bang chấp nhận thì xem như là được chấp nhận tại các tiểu bang khác.

- Nếu bị xác định là có hành vi chuyển giá tại công ty, thì các điều chỉnh về định giá chuyển giao do cơ quan thuế Trung Quốc đưa ra sẽ được áp đặt cho tất cả các loại thuế có liên quan như: thuế TNDN, thuế GTGT, thuế xuất nhập khẩu... Trong khi tại Mỹ chỉ áp đặt tính lại thuế TNDN mà thôi.
- Tại Mỹ, các chỉ số về mức nâng giá hợp lý do cơ quan thuế lập nên dựa trên các nguồn thông tin đại chúng và mọi người đều biết. Nhưng tại Trung Quốc thì cơ quan thuế Trung Quốc xây dựng các nguồn dữ liệu từ việc so sánh bí mật.

Đặc biệt ngoài việc có lợi nhuận thấp hoặc lỗ, SAT còn tập trung vào các công ty chi trả số lượng lớn tiền bản quyền cho các bên liên quan ở nước ngoài hoặc một tỷ lệ lớn các hoạt động kinh doanh chính của họ là giao dịch với các bên liên quan.

Trung Quốc đồng thời cũng đưa ra các biện pháp xử phạt cụ thể đối với hành vi chuyển giá. Điều 60-73 của Luật quản lý thuế quy định rằng hành vi vi phạm luật có thể bị phạt tiền, và những vi phạm nghiêm trọng như trốn thuế, gian lận thuế có thể bị truy cứu trách nhiệm hình sự. Luật thuế TNDN Trung Quốc cũng nêu rõ, từ sau ngày 01 tháng 1 năm 2008 các khoản thuế bị trả thiếu liên quan đến giao dịch giữa các bên liên kết sẽ phải chịu một khoản lãi phí. Khoản lãi suất này được tính bằng lãi suất cho vay cơ bản Nhân dân tệ của Ngân hàng Nhân Dân Trung Quốc cùng kì cộng 5% phí. Tuy nhiên, nếu doanh nghiệp cung cấp được các tài liệu và thông tin liên quan khác theo quy định này thì 5% phí tăng thêm này có thể được giảm bớt hoặc loại bỏ hoàn toàn.

Trung Quốc cũng khuyến cáo những hậu quả bất lợi mà những người không tuân thủ quy định giá chuyển nhượng có thể gặp. Đó là người nộp thuế có thể sẽ bị đưa vào một trong những mục tiêu đầu tiên cho một cuộc thanh tra về vấn đề định giá chuyển giao. Thông thường, người nộp thuế không được chấp nhận tham gia vào các thỏa thuận giá trước.

Trung Quốc cũng đã nói lỏng các quy định để tham gia vào các thỏa thuận giá trước. Do đó các doanh nghiệp sẽ được tham gia nhiều hơn. Để hội đủ điều kiện



để trở thành ứng viên cho APA các công ty phải có tổng giá trị các giao dịch hằng năm với các bên liên quan lớn hơn 40 triệu Nhân Dân Tệ, đã chuẩn bị hoặc đã nộp hồ sơ hàng năm và nộp hồ sơ tài liệu đương thời theo quy định của pháp luật. Đồng thời công ty sẽ không tốn lệ phí khi nộp đơn cho APA.

Trong năm 2009, cơ quan Thuế Trung Quốc đã đặc biệt tập trung vào các chủ thể, công ty có giao dịch với các khu vực có luật thuế thấp hoặc có giao dịch với các thiên đường thuế. Ngoài ra, các phòng thuế tại các thành phố thuộc Bắc Kinh và Thượng Hải và tại các tỉnh ven biển cũng đã rất tích cực trong việc thực hiện hoạt động kiểm toán giá chuyển nhượng, các giao dịch liên quan đến tiền bản quyền và phí dịch vụ lao động cũng được kiểm soát chặt chẽ (kết quả khảo sát chuyển giá toàn cầu, Ernst & Young, 2009). Cũng theo nguồn này công bố, trong những năm qua, cơ quan thuế đã tập trung vào các ngành may mặc, điện tử và viễn thông, thực phẩm và nước giải khát, bán lẻ, công nghiệp, ô tô, dược phẩm, và các ngành công nghiệp dịch vụ, cũng như về các vấn đề tài chính liên quan đến xây dựng cơ sở hạ tầng và các công ty có vốn đầu tư ra bên ngoài.

Hiện nay, các phòng thuế cũng tăng cường các công cụ như công nghệ thông tin và cơ sở dữ liệu để hỗ trợ cho công tác chống tránh thuế. Phòng thuế cũng đang gia tăng huấn luyện cho các chuyên gia chống trốn thuế bao gồm cả đào tạo ngắn hạn và dài hạn, cả đào tạo trong nước và đào tạo nước ngoài. Ngoài ra, các sở thuế cũng đã tuyển dụng thêm sinh viên tốt nghiệp đại học các ngành liên quan để bổ sung thêm vào lực lượng chống trốn thuế.

#### **1.4.3. Kinh nghiệm của ASEAN**

Malaysia:

Phương thức áp dụng: Dựa trên kinh nghiệm thực tế, các phương pháp của OECD được chấp nhận sử dụng: phương pháp so sánh giá thị trường tự do, phương pháp dựa vào giá bán ra, phương pháp cộng chi phí vào giá vốn, phương pháp phân chia lợi nhuận, phương pháp lợi tức thuần từ giao dịch.

Hình thức phạt: Không có quy định riêng biệt, áp dụng quy định xử phạt vi phạm thuế chung trong luật. Mức phạt dao động từ 100-300% số thuế bị phát hiện gian lận .

Indonesia:

Phương pháp áp dụng: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do, phương pháp dựa vào giá bán ra, phương pháp cộng chi phí vào giá vốn và các phương pháp khác do OECD hướng dẫn (thông thường là biện pháp dựa trên lợi nhuận) .

Hình thức xử phạt: Mức phạt từ 2% đến 48% một tháng tính trên số thuế nộp thiếu bị phát hiện do gian lận qua chuyển giá .

Thái Lan:

Để đối phó với hiện tượng chuyển giá, năm 2004, Thái Lan thiết lập cơ sở dữ liệu thông tin về các công ty đang là mục tiêu để tiến hành kiểm tra sổ sách và điều tra - cụ thể là các công ty có các chỉ số “rủi ro cao”, như là thua lỗ liên tục hơn 2 năm; tổng số lợi nhuận âm; không nộp thuế trong một giai đoạn; có các giao dịch đáng kể của cùng nhóm liên quan; và khả năng sinh lãi thấp so với các đối thủ cạnh tranh.

Cơ quan thuế của Thái Lan tập trung vào các chứng cứ giá cả chính xác, tất cả cần hợp lý để chứng tỏ sự minh bạch, tài liệu cập nhật để chỉ ra cơ cấu và mối liên hệ của nhóm các công ty, bao gồm tính chất của mỗi một kinh doanh, ngân sách của nó, kế hoạch kinh doanh và các chiến lược tài chính. Cùng với đó là tài liệu giải thích doanh số của công ty, kết quả hoạt động, các giao dịch quốc tế của công ty với các tổ chức kinh doanh liên kết.

Các chính sách giá, khả năng sinh lãi của mỗi một sản phẩm và thông tin thị trường, sự đóng góp lợi nhuận của mỗi bên nhận các chức năng thực hiện, các tài sản đã sử dụng, và sự rủi ro tất cả phải được đưa vào tính toán và có khả năng sử dụng cho việc khảo sát tường tận.

Càng phát triển, các nền kinh tế càng có sự phụ thuộc và vấn đề chuyển giá càng trở nên dễ dàng hơn. Cùng với đó, khó khăn trong việc điều tra chuyển giá

cũng ngày càng lớn hơn, cách thức tiến hành điều tra để đi tới một kết luận thỏa đáng đòi hỏi có sự chuẩn bị nghiêm túc và sự hợp tác chặt chẽ giữa các quốc gia.

#### **1.4.4. Rút bài học kinh nghiệm cho Việt Nam**

Việt Nam đang kêu gọi đầu tư nước ngoài, nhiều công ty nước ngoài đã và đang mở chi nhánh hoạt động tại nước ta. Ngược lại, nhiều công ty Việt Nam đã và sẽ mở chi nhánh hoạt động tại nước ngoài. Các doanh nghiệp này lựa chọn giá chuyển giao dựa trên cơ sở nào là vấn đề đáng quan tâm, vì chúng không chỉ ảnh hưởng đến lợi ích của doanh nghiệp, mà còn ảnh hưởng đến quyền lợi quốc gia .

Thông qua kinh nghiệm chống chuyển giá của Mỹ, Trung Quốc và từ hoạt động chuyển giá của một số công ty lớn trên thế giới, chúng ta có thể rút ra một vài kinh nghiệm chống chuyển giá có thể áp dụng cho Việt Nam như sau:

*Thứ nhất*, xây dựng và hoàn chỉnh pháp luật về kinh tế, chuẩn bị sẵn sàng cho việc tiếp nhận đầu tư nước ngoài phục vụ cho việc phát triển kinh tế đất nước. Phải đảm bảo pháp luật kinh tế bắt kịp sự phát triển kinh tế, tạo điều kiện thuận lợi cho kinh tế phát triển nhưng đồng thời phải ngăn chặn hiệu quả các hành vi gây tiêu cực cho nền kinh tế.

*Thứ hai*, xây dựng luật thể phù hợp với tình hình kinh tế trong nước và xu thế của các nước trong khu vực và trên thế giới. Việt Nam bên cạnh việc tăng cường tính cạnh tranh trong việc thu hút vốn đầu tư thì phải chọn lọc các dự án đầu tư nhằm mang lại hiệu quả kinh tế xã hội cao. Luật thuế phải đảm bảo các mục tiêu là đảm bảo tính công bằng về quyền lợi và nghĩa vụ thuế đối với các thành phần kinh tế, đảm bảo nguồn thu thuế và đồng thời phải đảm bảo kích thích thu hút vốn đầu tư nước ngoài.

*Thứ ba*, phải nghiên cứu và tìm hiểu lịch sử phát triển kinh tế của các quốc gia phát triển đi trước cũng như các quốc gia trong khu vực có những nét tương đồng về kinh tế. Chúng ta phải tiếp thu những kinh nghiệm quý báu và những thành công kinh tế mà các quốc gia này đạt được để áp dụng vào kinh tế Việt Nam giúp cho kinh tế Việt Nam phát triển nhanh và đón đầu kinh tế thế giới. Nhưng đồng thời

phải tránh những sai lầm mà các quốc gia đã vấp phải để rút ngắn thời gian phát triển kinh tế.

*Thứ tư*, Việt Nam cần phải chuẩn bị nguồn nhân lực với chất lượng cao nhằm phục vụ cho việc quản lý nguồn vốn đầu tư nước ngoài. Nguồn nhân sự này phải được thường xuyên cập nhật kiến thức về kinh tế, kinh nghiệm quản lý kinh tế, kinh nghiệm về hoạt động chuyển giá của các MNC tại các quốc gia trên thế giới.

Các cơ quan quản lý kinh tế của Việt Nam, đặc biệt là cơ quan Thuế và Hải Quan cần phải giao lưu học kinh nghiệm với các nước. Cần phải phối hợp với cơ quan quản lý các nước cùng nhau hành động chống lại các hành động chuyển giá mà các MNC gây ra làm ảnh hưởng tiêu cực đến kinh tế của các quốc gia.

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 1**

Chương 1 đã tập trung tìm hiểu những khái niệm cơ bản liên quan đến công ty đa quốc gia cũng như quá trình chuyển giá, tác động của việc chuyển giá và phương pháp chống chuyển giá. Bên cạnh đó, chương 1 cũng đã phân tích ý nghĩa và các phương pháp cơ bản để xác định giá thị trường trong giao dịch liên kết nhằm phục vụ cho quá trình chống chuyển giá. Chương 2 cũng tập trung tìm hiểu những kinh nghiệm của các quốc gia trên thế giới về vấn đề chống chuyển giá để từ đó có thể tìm ra những bài học bổ ích, những ứng dụng thực tiễn giúp hoàn thiện hơn nữa công tác chống chuyển giá ở Việt Nam. Vấn đề tiếp theo đó là thực tiễn các hoạt động chuyển giá và các phương pháp chống chuyển giá ấy được áp dụng tại Việt Nam hiện nay như thế nào sẽ được làm rõ ở chương 2

## **CHƯƠNG 2**

### **THỰC TRẠNG HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ VÀ CHỐNG CHUYỂN GIÁ Ở VIỆT NAM**

#### **2.1. Thực trạng hoạt động của các công ty đa quốc gia tại Việt Nam**

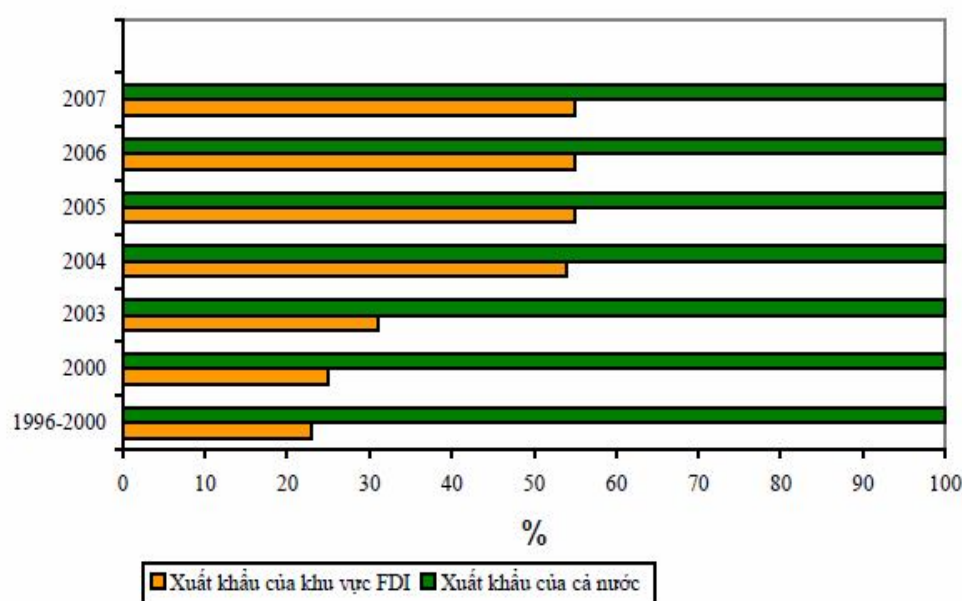
##### **2.1.1. Tình hình thu hút vốn FDI của Việt Nam**

Bước sang thế kỷ 21, mở đầu bằng Hiệp định BTA với Hoa Kỳ (2001), Việt Nam đã chuyển sang giai đoạn phát triển mới, tích lũy được các điều kiện cần thiết cho phát triển và hội nhập mạnh mẽ vào nền kinh tế toàn cầu. Tăng trưởng kinh tế luôn ở mức cao (khoảng 8% năm) trong nhiều năm, đã có dự trữ ngoại tệ đáng kể (khoảng 20 tỷ USD năm 2008), cơ sở hạ tầng, nguồn nhân lực đã được cải thiện rõ rệt và vị thế của Việt Nam đã được nâng cao trong cộng đồng quốc tế. Dù vậy, gần đây nền kinh tế Việt Nam đang phải đối mặt với nhiều khó khăn thách thức của lạm phát cao, tốc độ tăng trưởng giảm mạnh (dự kiến 6/5-6.7%).

Sau 5 năm thực hiện BTA, Việt Nam tiếp tục hội nhập sâu rộng vào nền kinh tế toàn cầu và đã trở thành thành viên chính thức của WTO vào năm 2006. Việc gia nhập WTO đã tạo ra sự “đột phá” trong hội nhập quốc tế của Việt Nam và đã thu hút được sự quan tâm của đông đảo cộng đồng kinh doanh quốc tế, trong đó đặc biệt là giới đầu tư nước ngoài. Bối cảnh phát triển mới này đã giúp Việt Nam có nhiều cơ hội được “lựa chọn” các nhà đầu tư nước ngoài. Tuy nhiên, Việt Nam cũng phải mở cửa hơn cho các nhà đầu tư nước ngoài và đối mặt với cạnh tranh gay gắt từ việc thực hiện các qui định của WTO.

Thực trạng và nhu cầu phát triển kinh tế của Việt Nam cũng có nhiều thay đổi hơn so với thập kỷ của thời kỳ đầu thực hiện chính sách đổi mới. Các lợi thế “có tính tự nhiên” trong thu hút FDI đã mất dần hấp dẫn. Giá lao động đã tăng cao và xuất hiện nhiều vụ đình công, thiếu hụt lao động có tay nghề, nhiều lĩnh vực đầu tư thu hồi vốn nhanh, hấp dẫn đã bão hòa. Cơ sở hạ tầng, năng lượng, dịch vụ kỹ thuật, nguồn nhân lực chưa đáp ứng được yêu cầu của các nhà đầu tư. Khả năng hấp thụ vốn FDI do vậy đã đến mức ‘bão hòa’.

Đẩy mạnh xuất khẩu cũng là đóng góp nổi bật, thể hiện rõ nét vai trò của FDI trong suốt 20 cải cách kinh tế vừa qua. Thời kỳ 1996-2000, xuất khẩu của khu vực FDI đạt 10,6 tỷ USD (không kể dầu thô), tăng hơn 8 lần so với 5 năm trước, chiếm 23% kim ngạch xuất khẩu cả nước; năm 2000 chiếm 25%, năm 2003 chiếm 31%, tính cả dầu thô thì tỷ trọng này đạt khoảng 54% năm 2004 và chiếm trên 55% trong các năm 2005, 2006 và 2007.



*Nguồn : Thống kê kim ngạch xuất nhập khẩu của Bộ Công Thương 2007*

**Biểu đồ 2.1. Tỷ trọng xuất khẩu của khu vực FDI trong tổng xuất khẩu của cả nước (1996-2007)**

Mặt khác, trong những năm gần đây, thị trường tài chính ở Việt Nam đã phát triển khá mạnh và đầu tư nước ngoài gián tiếp (FPI) cũng gia tăng nhanh, dòng vốn FPI ròng ước đạt khoảng 6 tỷ USD năm 2007, chiếm 50% tổng lượng vốn nước ngoài chảy vào Việt Nam<sup>1</sup>.

Thêm vào đó, nguồn vốn kiều hối chuyển về nước hàng năm cũng rất lớn, năm 2006 là 6,82 tỷ USD, đứng hàng thứ hai ở khu vực Đông Nam Á, chỉ sau Philippines (14,8 tỷ USD)<sup>2</sup>. Con số này tương đương với 11,21% GDP và tính bình

<sup>1</sup> Thông tin từ Vụ chính sách tiền tệ (Ngân hàng Nhà nước), 2008

<sup>2</sup> Thống kê trên tờ NewYork Times, 2007

quân mỗi người Việt Nam ở nước ngoài gửi về nước trong năm 2006 là 3.398,42 USD. Tính chung ở châu Á, Việt Nam đứng hàng thứ tư về số tiền gửi về, sau Ấn Độ (24,5 tỷ USD), Trung Quốc (21,07 tỷ USD) và Philippines. Số tiền người Việt Nam gửi về nước trong năm 2007 là trên 7,5 tỷ USD. Vụ quản lý ngoại hối thuộc Ngân hàng Nhà nước Việt Nam cho biết lượng kiều hối chuyển về Việt Nam vẫn trong xu hướng tăng và dự kiến năm 2008 có thể đạt tới 8 tỷ USD. Do đó, vai trò của FDI đối với bổ sung vốn đầu tư mặc dù vẫn còn quan trọng nhưng không còn bức thiết như những năm đầu của thời kỳ đổi mới. Trái lại, nếu nguồn vốn vào quá nhiều so với năng lực hấp thụ hạn chế trong nước thì có nguy cơ làm phá vỡ nhiều kết cấu kinh tế trong nước, trong đó đặc biệt là sự quá tải của cơ sở hạ tầng, thiếu hụt năng lượng, ...

**Bảng 2.1. Nguồn vốn kiều hối của một số nước châu Á năm 2006**

Đơn vị tính : tỉ USD

STT	Quốc gia	Số vốn kiều hối
1	Ấn Độ	24,5
2	Trung Quốc	21,07
3	Philippines	14,8
4	Việt Nam	6,82

*Nguồn : Thống kê trên tờ New York Time, 2007*

Mặt khác, gần đây tình hình lạm phát cao, vượt qua 9% trong 3 tháng đầu năm và tăng tới 15% vào tháng 5/ 2008, suy giảm kinh tế toàn cầu đã làm cho nền kinh tế Việt Nam đứng trước nhiều khó khăn, thách thức. Chính sách thắt chặt tiền tệ và hàng loạt giải pháp chống lạm phát đang làm tụt giảm mạnh tốc độ tăng trưởng (có nhiều khả năng sẽ thấp hơn năm 2008) và nền kinh tế đang có nguy cơ lâm vào tình trạng giảm phát. Khu vực quốc doanh vốn được coi là “xương sống” của nền kinh tế, chiếm tới xấp xỉ 50% vốn đầu tư xã hội nhưng chỉ đóng góp được 37-39% GDP, tạo khoảng 9,7 % tổng số việc làm trong nền kinh tế và ít liên kết được với khu vực FDI. Năm 2000 đến 2005 đều có mức tăng trưởng > 7,1%, năm 2005 tăng trưởng 7,36%, nhưng phần đóng góp vào mức tăng trưởng của toàn nền



kinh tế đã giảm tương đối (năm 2004: 3,19 điểm trong 7,79 điểm, năm 2005: 3,02 điểm trong 8,43 điểm). Trong khi đó, khu vực dân doanh (khu vực kinh tế ngoài nhà nước và khu vực đầu tư nước ngoài) chỉ chiếm 14,8% vốn đầu tư xã hội nhưng lại đóng góp được 50% GDP và thu hút được khoảng 90,4% việc làm của cả nước.

Khu vực kinh tế ngoài Nhà nước ngày càng chiếm vị thế quan trọng hơn, góp phần cho mức tăng trưởng của toàn nền kinh tế là 3,88 điểm trong mức tăng trưởng toàn nền kinh tế là 8,43%. Điều đáng ghi nhận ở đây là mức tăng trưởng GDP do thành phần kinh tế ngoài Nhà nước tăng liên tục, năm 2003 (6,36%), 2004 (6,95%), 2005 (8,19%)- nhanh hơn thành phần Nhà nước và toàn nền kinh tế, đặc biệt thành phần kinh tế tư nhân có mức độ tăng trưởng nhanh nhất trong tất cả các thành phần kinh tế, từ 2001-2005 đều tăng trên 10% mỗi năm; riêng năm 2005 tăng 14,1%, đóng góp vào mức tăng trưởng chung toàn nền kinh tế 1,295 điểm. Khu vực có vốn đầu tư nước ngoài cũng liên tục tăng, mức tăng trung bình một năm thời kỳ 2001-2005 là 9,95; riêng năm 2005 tăng 13,2%, góp phần tăng trưởng chung toàn nền kinh tế là 1,526 điểm. Hiện nay và dự báo trong năm 2009, khu vực dân doanh, trong đó chủ yếu là các doanh nghiệp nhỏ và vừa đang gặp rất nhiều khó khăn và có nguy cơ bị phá sản hàng loạt.

Trong bối cảnh phát triển có nhiều thay đổi như đã nêu, rõ ràng vai trò của FDI đối với nhu cầu phát triển của đất nước trong thời gian tới cũng cần phải được nhìn nhận lại. Có nhiều khía cạnh để xem xét, song trước hết, phải từ nhận thức, quan điểm, sau đó đến các chính sách, biện pháp điều tiết các hoạt động thu hút và sử dụng FDI.

Cho đến nay, không còn nghi ngờ gì về vai trò quan trọng của FDI đối với sự thành công của sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước. Tuy nhiên, lý thuyết và thực tiễn cho thấy mục tiêu của FDI là lợi nhuận nên có nhiều khác biệt với các mục tiêu phát triển của nước chủ nhà. Các nhà đầu tư nước ngoài chỉ đầu tư vào những dự án sử dụng được lợi thế của họ, khai thác những hấp dẫn của nước chủ nhà để đầu tư vào những dự án có khả năng sinh lợi cao, trong khi nước chủ nhà lại muốn sử dụng FDI để giải quyết nhiều vấn đề của công nghiệp hoá, hiện đại

hoá nền kinh tế. Biểu hiện rất rõ là trong khi Chính phủ Việt Nam luôn mong muốn, khuyến khích mạnh FDI đầu tư vào các ngành nông, lâm thủy sản, công nghiệp nhẹ, đồ điện, điện tử gia dụng, công nghệ phần mềm và các ngành công nghiệp phụ trợ thì các nhà đầu tư nước ngoài lại muốn đầu tư vào ngành bất động sản, sân golf, vui chơi giải trí, khai thác khoáng sản, công nghiệp nặng,...

**Bảng 2.2. Đầu tư trực tiếp nước ngoài theo ngành 1988-2008 (tính tới ngày 22/10/2008 - chỉ tính các dự án còn hiệu lực)**

STT	Chuyên ngành	Số dự án	Tổng vốn đầu tư	Vốn điều lệ
I	<i>Công nghiệp, xây dựng</i>	6,340	84,846,166,474	29,516,774,539
	CN dầu khí	47	14,475,341,815	4,656,341,815
	CN nhẹ	2,814	15,564,350,806	6,834,306,739
	CN nặng	2,592	44,436,809,740	14,094,426,566
	CN thực phẩm	345	4,142,811,871	1,854,296,924
	Xây dựng	542	6,226,852,242	2,077,402,495
II	<i>Nông, lâm nghiệp</i>	967	4,704,278,569	2,242,523,787
	Nông-Lâm nghiệp	832	4,243,278,540	1,983,938,567
	Thủy sản	135	461,000,029	258,585,220
III	<i>Dịch vụ</i>	2,366	54,869,655,398	19,520,757,540
	Dịch vụ	1,303	3,029,995,596	1,260,454,885
	GTVT-Bưu điện	230	6,248,618,683	3,470,979,206
	Khách sạn-Du lịch	249	14,928,330,335	4,388,904,460
	Tài chính-Ngân hàng	68	1,032,777,080	991,354,447
	Văn hóa-Y tế-Giáo dục	290	1,744,125,133	636,350,024
	XD Khu đô thị mới	12	8,096,930,438	2,818,213,939
	XD Văn phòng-Căn hộ	178	18,034,782,066	5,395,764,982
	XD hạ tầng KCX-KCN	36	1,754,096,067	558,735,597
Tổng số		9,673	144,420,100,441	51,280,055,866

*Nguồn : Cục Đầu tư nước ngoài - Bộ Kế hoạch và Đầu tư, 2008*

Việt Nam cần thu hút và sử dụng “có lựa chọn” FDI hơn là đơn thuần chỉ “chiều theo ý các nhà đầu tư nước ngoài” như thời gian vừa qua. FDI sẽ có hiệu quả cao hơn, đạt được sự bền vững tốt hơn đối với nền kinh tế Việt Nam nếu các dự án FDI tạo ra được nhiều liên kết với các ngành sản xuất nội địa, nâng cao phần giá trị gia tăng, đẩy mạnh tác động lan tỏa, ít tiêu tốn năng lượng, không làm cạn kiệt các nguồn nguyên liệu tự nhiên, hạn chế được ô nhiễm môi trường, chuyển giao công nghệ hiện đại và thúc đẩy xuất khẩu. Nếu FDI được sử dụng một cách “khôn khéo” theo định hướng đã nêu thì vai trò của FDI sẽ rất lớn. Kinh nghiệm thành công gần đây của Trung Quốc trong điều chỉnh chính sách FDI là những minh chứng rất rõ về vai trò quan trọng của FDI đối với phát triển của Trung Quốc sau khi là thành viên của WTO.

Liên kết sản xuất theo chuỗi cung ứng hàng hoá với các doanh nghiệp FDI sẽ giúp nhiều doanh nghiệp nội địa hoà nhập được mạng lưới sản xuất quốc tế, nâng cao được phần giá trị gia tăng của FDI ở Việt Nam và cũng tạo được nhiều tác động lan tỏa tích cực trong nền kinh tế. Thực tế hiện nay, liên kết này còn hạn chế nên vai trò của FDI còn thấp, tác động lan tỏa tích cực chưa rõ rệt. Bảng 1 cho thấy, FDI chuyển hướng đầu tư nhiều vào các ngành “phi thương mại” như thời gian gần đây, đặc biệt là từ năm 2007 không tạo được nhiều các liên kết sản xuất nội địa. Trái lại, nếu đầu tư quá vào bất động sản và Chính phủ không kiểm soát được chặt chẽ sẽ có nguy cơ tiềm ẩn dẫn tới những bất ổn cho kinh tế vĩ mô, thậm chí có thể gây ra khủng hoảng. Thực tế các cuộc khủng hoảng tài chính Châu Á năm 1997 và ở Mỹ gần đây đã cho thấy rất rõ hậu quả này. Mặt khác, FDI đầu tư nhiều vào các dự án khai thác tài nguyên, công nghiệp nặng sẽ làm cạn kiệt nhanh chóng nguồn nguyên liệu tự nhiên và đặc biệt là tăng ô nhiễm môi trường. Do vậy, vai trò của FDI phụ thuộc rất quan trọng vào chính sách khuyến khích thu hút và sử dụng FDI của Việt Nam.

Với tiềm lực công nghệ của Việt Nam như hiện nay sẽ rất khó có thể tự phát triển mạnh được nếu không dựa vào bên ngoài. Trong những thập kỷ đổi mới vừa qua, FDI đã đóng góp vai trò quan trọng trong phát triển năng lực công nghệ của

Việt Nam. Trong thời gian tới, vai trò này lại càng đặc biệt quan trọng, vì nó góp phần chủ yếu trong nâng cao năng lực cạnh tranh của các sản phẩm Việt Nam. Tuy nhiên, nhiều dự án FDI sử dụng công nghệ cao đang gặp khó khăn về thiếu trầm trọng nguồn lao động kỹ thuật và hạ tầng kỹ thuật còn nhiều hạn chế; điển hình là Tập đoàn IBM với việc mở Trung tâm Dịch vụ Toàn cầu tại Việt Nam. Hãng cho biết sẽ tuyển dụng bước đầu khoảng 250 chuyên gia CNTT vào làm việc và tùy thuộc vào tốc độ phát triển, Trung tâm này có thể tiếp nhận từ 3.000 – 5.000 lao động trẻ Việt Nam có trình độ cao về CNTT vào làm việc, nếu Việt Nam có đủ 20.000 lao động đáp ứng được yêu cầu của IBM, tập đoàn này cũng sẽ tiếp nhận. Kinh nghiệm của Malayxia đã cho thấy vai trò chuyển giao công nghệ hiện đại của các dự án FDI rất hạn chế trong những năm đầu 1990 vì thiếu đội ngũ lao động kỹ thuật, trong đó đặc biệt là trong lĩnh vực công nghệ thông tin (IT). Nhận thức được hạn chế này, Chính phủ Malayxia đã nhanh chóng đầu tư mạnh vào phát triển nguồn nhân lực công nghệ bằng con đường mở cửa khuyến khích các đại học tiên tiến ở nước ngoài vào Malayxia. Sau một thời gian ngắn, Malayxia đã có được đội ngũ lao động có kỹ thuật, công nghệ cao, nhờ đó đã khuyến khích rất hiệu quả các dự án FDI chuyển giao công nghệ hiện đại. Bài học thành công của Malayxia rất đáng để Việt Nam tham khảo.

Đối với Việt Nam, xuất khẩu đã, đang và vẫn sẽ là một trong những trụ cột chủ yếu của tăng trưởng. Trong bối cảnh các doanh nghiệp trong nước gặp nhiều khó khăn do lạm phát cao, năng lực cạnh tranh thấp thì vai trò của FDI duy trì và đẩy mạnh tốc độ tăng xuất khẩu của cả nước sẽ càng đặc biệt quan trọng. Dù vậy, một mặt, các doanh nghiệp FDI cũng đang gặp khó khăn do nền kinh tế toàn cầu suy thoái, mặt khác, do xu hướng FDI ngày càng tăng vào các ngành “phi thương mại” như đã nêu thì vai trò của FDI đối với xuất khẩu sẽ bị hạn chế. Do đó, Chính phủ nên khuyến khích mạnh các dự án FDI đầu tư tạo hàng xuất khẩu trong các sản phẩm mà Việt Nam có lợi thế so sánh, trong đó đặc biệt là những sản phẩm có “lợi thế so sánh động” như trong các lĩnh vực đồ điện, điện tử gia dụng, máy tính, phần mềm, công nghiệp nhẹ và dịch vụ.

### **2.1.2. Một số tồn tại và nguyên nhân trong thực tế thu hút FDI của các công ty đa quốc gia của Việt Nam**

Bên cạnh những đóng góp tích cực như đã khái quát trên, FDI cũng đã và đang tạo ra không ít những vấn đề, tác động tiêu cực, làm bức xúc dư luận xã hội. Chất lượng thu hút FDI còn thấp, thiếu tính bền vững là một thực tế khó bác bỏ. Biểu hiện rõ nhất của hạn chế này là phần giá trị gia tăng còn thấp. Như chúng ta đã biết các doanh nghiệp FDI tại Việt Nam hiện đóng góp một tỷ lệ quan trọng về kim ngạch xuất khẩu. Tuy nhiên, theo số liệu tổng hợp từ Tổng cục Thống kê và JETRO do Giáo sư Trần Văn Thọ từ Đại học Waseda (Tokyo) thực hiện, cơ cấu xuất khẩu của Việt Nam hầu như không thay đổi từ 2004–2006, trong đó nông thủy sản, thực phẩm và các mặt hàng giá trị gia tăng thấp như dệt, may, và tạp phẩm chiếm đến 49,4% so với tỷ lệ 14,5% của các quốc gia Đông Á và Ấn Độ. Và ngược lại, đối với các ngành chế tạo đòi hỏi công nghệ cao hơn như máy móc các loại, máy phát điện, máy công cụ, xe hơi và bộ phận xe hơi, đồ điện tử và IT thì Việt Nam chỉ chiếm tỷ lệ 7,5% so với 54,6% của Đông Á và Ấn Độ...Phần lớn các doanh nghiệp FDI tập trung khai thác lợi thế lao động rẻ, nguồn tài nguyên sẵn có, thị trường tiêu thụ “dễ tính” để lắp ráp, gia công sản phẩm tiêu thụ nội địa và xuất khẩu <sup>3</sup>.

Liên kết giữa khu vực FDI với các doanh nghiệp nội địa còn rất ít, chưa hình thành được các ngành công nghiệp phụ trợ, liên kết sản xuất theo chuỗi cung ứng hàng hoá. Thông thường công nghiệp phụ trợ có thể tạo ra 80-95% giá trị gia tăng cho sản phẩm tuy nhiên hiện các doanh nghiệp sản xuất-lắp ráp ở VN phải nhập khẩu từ 70%-80% lượng sản phẩm phụ trợ <sup>4</sup>. Do hạn chế này mà phần giá trị được tạo ra ở Việt Nam còn thấp, nhiều doanh nghiệp FDI khó phát triển được qui mô và đầu tư chiều sâu nên gần đây đã xuất hiện xu hướng một số dự án FDI đã chuyển sản xuất ra nước khác hoặc đóng cửa hay phải chuyển sang lĩnh vực đầu tư mới ở Việt Nam.

---

<sup>3</sup> Trần Bình, Đầu tư trực tiếp nước ngoài ở Việt nam, tiềm năng và hiện thực, 8/4/2008

<sup>4</sup> Hoàng Liêm, Gập ghềnh tiêu hóa vốn FDI, Báo Pháp Luật, ngày 21/10/2008

Cùng với những hạn chế trên, hậu quả gây ô nhiễm môi trường từ các dự án FDI đang được bộc lộ rõ và làm huỷ diệt môi trường sống nghiêm trọng. Gần đây, dư luận xã hội rất bức xúc về chất thải của dự án VEDAN (chủ đầu tư Đài Loan) đã làm huỷ diệt cả dòng sông Thị Vải, gây thiệt hại lớn về người và của của cư dân trong vùng. Nhiều vụ ô nhiễm môi trường trầm trọng của các dự án FDI khác cũng đang được phát giác. Rõ ràng, những hậu quả này là rất nặng nề và làm giảm tính bền vững của tăng trưởng kinh tế.

Nguyên nhân của những hạn chế đã nêu có nhiều. Song, trước hết phải nhìn từ phía nước chủ nhà. Về khách quan, do điều kiện phát triển còn thấp, thiếu kiến thức và kinh nghiệm trong thu hút, sử dụng FDI nên chưa có nhiều sự lựa chọn và không lường hết được những hậu quả là điều khó tránh khỏi. Mặt khác, nhiều hạn chế bắt nguồn từ nguyên nhân chủ quan vì chú trọng đến lợi ích trước mắt, có tính cục bộ, bất chấp hậu quả lâu dài, chạy theo “bệnh thành tích”, có tính số lượng. Việc trao quyền cho địa phương trong việc thu hút FDI một mặt làm tăng tính chủ động của địa phương trong việc vận động, khuyến khích FDI, song mặt khác cũng tạo ra hiệu ứng cạnh tranh thu hút FDI bằng mọi giá, làm giảm chất lượng dự án dẫn đến hiện tượng ‘racing to the bottom’. Bên cạnh đó, việc điều chỉnh chính sách FDI còn khá chậm, chưa phù hợp với bối cảnh phát triển mới của Việt Nam.

## **2.2. Thực trạng hoạt động chuyển giá trong các MNC ở Việt Nam**

### **2.2.1. Môi trường pháp lý**

Pháp luật về kiểm soát chuyển giá tại Việt Nam vẫn đang trong lộ trình hoàn thiện. Chính phủ đã ban hành những quy định khá sát với các thông lệ về chống chuyển giá của tổ chức Hợp Tác Kinh Tế và Phát Triển (OECD) đang được nhiều nước trên thế giới áp dụng. Những quy định này dựa trên nguyên tắc căn bản giá thị trường (ALP) và các phương pháp định giá chuyển giao mà tổ chức OECD đưa ra. Mặc dù Việt Nam không phải là thành viên của tổ chức này nhưng các hướng dẫn của OECD về chống chuyển giá mang tính phổ biến và được xem là những chuẩn mực quốc tế, là công cụ hữu hiệu trong việc giám sát hoạt động chuyển giá của các MNC.

Tuy đã có lộ trình mở cửa kinh tế từ sớm nhưng pháp luật của Việt Nam đến năm 2005 mới bắt đầu có những quy định về vấn đề chuyển giá. Ta có thể thấy rõ điều này vì hầu hết các vụ chuyển giá trước đây đều diễn ra từ thập niên 90- những sự kiện sẽ nêu dưới đây. Đến năm 2005, đánh dấu cho bước chuyển mình trong vấn đề này là sự ra đời của Thông tư 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005, có hiệu lực từ ngày 26/01/2006, nó quy định một số vấn đề về hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong các giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết. Tuy nhiên quá trình thực hiện quy định trong Thông tư 117 trong thời gian qua cũng có những hạn chế nhất định, chủ yếu liên quan đến việc xây dựng cơ sở dữ liệu chuyển giá và vận dụng quy trình kiểm tra vào nghiệp vụ kinh doanh thực tế giữa các bên có quan hệ liên kết. Cùng với sự thay đổi của các luật thuế và những thay đổi rõ ràng trong quy trình quản lý, kiểm tra, thanh tra thuế trong vài năm gần đây, ngày 22/04/2010, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 66/2010/TT-BTC hướng dẫn thực hiện việc xác định giá trị thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết. Thông tư 66 thay thế, sau một thời gian gián đoạn, cơ quan quản lý thuế Việt Nam sẽ có những quan tâm mạnh mẽ hơn, sẽ có những động thái tích cực hơn đối với sự gia tăng các hoạt động thanh-kiểm tra đối với vấn đề chuyển giá và những yêu cầu chính thức từ Tổng cục Thuế gửi cho các cục thuế địa phương về việc tập trung vào các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thường xuyên có kết quả kinh doanh bị lỗ do nghi ngờ có gian lận về thuế thông qua chuyển giá.

Thông tư 66/2010/TT-BTC hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết. Theo đó chuyển giá được hiểu là việc thực hiện chính sách giá đối với sản phẩm hàng hoá, dịch vụ được chuyển dịch giữa các bên có quan hệ liên kết không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường, nhằm tối thiểu hoá tổng số thuế phải nộp của doanh nghiệp. Thông tư này có hiệu lực sau 45 ngày kể từ ngày ký, với đối tượng áp dụng là các Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thực hiện giao dịch kinh doanh với các bên có quan hệ liên kết, có nghĩa vụ kê khai, xác định nghĩa vụ thuế TNDN tại Việt Nam. Theo đó các đối tượng thoả mãn 3 điều kiện: là doanh nghiệp; có thực hiện

giao dịch kinh doanh với các bên có quan hệ liên kết và nộp thuế TNDN tại Việt Nam theo kê khai.

Thông tư 66 nêu trên có phạm vi áp dụng đối với tất cả các giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, chuyển giao hoặc chuyển nhượng hàng hoá dịch vụ trong quá trình kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết. Để xác định được các bên có quan hệ liên kết, trong thông tư cũng chỉ rõ gồm 3 nhóm đối tượng sau:

- Một là: Một bên tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư dưới mọi hình thức vào bên kia;
- Hai là: Các bên trực tiếp hay gián tiếp cùng chịu sự điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư dưới mọi hình thức của một bên khác;
- Ba là: Các bên cùng tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư dưới mọi hình thức vào một bên khác.

Giá sản phẩm trong giao dịch liên kết quy định tại Thông tư này được xác định theo giá thị trường trên cơ sở phân tích so sánh tính tương đương giữa giao dịch liên kết với giao dịch độc lập để lựa chọn phương pháp xác định giá phù hợp nhất trong 5 phương pháp sau: so sánh giá giao dịch độc lập; giá bán lại; giá vốn cộng lãi; so sánh lợi nhuận hoặc chiết tách lợi nhuận.

### **2.2.2. Một số hình thức chuyển giá tiêu biểu ở Việt Nam**

#### **2.2.2.1. Chuyển giá qua hình thức nâng chi phí đầu vào, hạ thấp chi phí đầu ra**

Nhiều doanh nghiệp nước ngoài lợi dụng hình thức nâng chi phí đầu vào, hạ thấp giá đầu ra để giảm số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Các tập đoàn đa quốc gia thường áp dụng chiêu thức này tại các nước có mức thuế thu nhập doanh nghiệp cao như Việt Nam (25%), Trung Quốc (30%) nhằm nâng khống giá nguyên vật liệu, tăng khống chi phí quảng cáo tiếp thị... để giảm lợi nhuận đến mức thấp nhất, thậm chí hạch toán ra những con số lỗ “ảo” để trốn thuế. Khi tình trạng thua lỗ “ảo” của liên doanh kéo dài, các đối tác phía Việt Nam trong liên doanh sẽ không thể trụ nổi, đành ôm nợ, xin rút lui. Lúc đó, công ty liên doanh sẽ bị thôn tính thành doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.



Tại Việt Nam, công ty con cứ báo lỗ, trong khi đó tại bản xứ, công ty mẹ cứ ung dung hưởng lợi. Tình trạng trên đang là thách thức đối với các cơ quan chức năng Việt Nam. Tại Mỹ và Nhật Bản, trong quá khứ hai quốc gia này đã từng xử phạt rất nặng một số tập đoàn đa quốc gia của nước khác gian lận qua việc chuyển giá nội bộ, định giá không theo nguyên tắc giá thị trường.

Trong số những mặt hàng có hiện tượng chuyển giá của các công ty đa quốc gia, ô tô là một ví dụ điển hình. Lâu nay, câu chuyện chuyển giá trong mặt hàng ô tô là một vấn đề nan giải đối với Bộ Tài chính khi có tới 90% giá thành đầu vào của mỗi chiếc xe lắp ráp trong nước Bộ Tài chính không thể kiểm soát được. Kết quả sơ bộ cuộc điều tra giá bán ô tô do Bộ Tài chính tiến hành năm 2004 và 2005 cho thấy ở một số công ty, mức chênh lệch giữa giá bán so với mặt bằng thị trường khá lớn. Một loại ô tô lắp ráp tại Việt Nam có thể sử dụng linh kiện sản xuất từ nhiều nước khác nhau. Khi cả dây chuyền sản xuất như vậy chỉ do một tập đoàn sở hữu thì sẽ dẫn đến vấn đề định giá nội bộ, tức là giá mà các công ty liên kết trong cùng tập đoàn bán hàng hoá hay dịch vụ cho nhau. Mục tiêu là nhằm nâng giá đầu vào ở những nước có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp cao nhằm giảm lợi nhuận, từ đó giảm thiểu số thuế phải nộp. Bù vào đó, họ sẽ định chi phí đầu vào thấp ở những nước có thuế suất thấp hơn để tăng lợi nhuận. Một số kiến giải đối với vấn đề giá ô tô cao như đã nêu ở phần trên cho rằng giá ô tô trong nước cao mãi có thể có hiện tượng chuyển giá, nghĩa là giá ô tô có thể thấp hơn nếu không có chuyển giá. Cụ thể như một doanh nghiệp sản xuất xe hơi tại Thái Lan với giá vốn 9.000 USD, bán ra với giá bán là 10.000 USD, và thu lời 1000 USD tại Thái Lan. Tại thị trường Việt Nam, công ty Thái Lan cũng bán xe cho công ty liên kết với giá 10.000 USD, tuy nhiên công ty liên kết tại Việt Nam kê chi phí để quảng cáo và bán chiếc xe đó tại Việt Nam là 1.000 USD, từ đó giá vốn cũng là 10.000 USD, công ty liên kết không thu được lợi nhuận tại thị trường Việt Nam và không phải nộp thuế. Về tổng thể, công ty đã có lời 1.000 USD và phải đóng thuế tại Thái Lan thay vì Việt Nam. Nếu tại Thái Lan công ty đang được ưu đãi thuế, thì khoản lãi này sẽ được miễn thuế toàn bộ. Như vậy, nếu giá mua linh kiện cao, lợi nhuận của công ty tại Việt Nam sẽ

giảm và Nhà nước Việt Nam sẽ thất thu thuế. Tuy nhiên lợi nhuận của cả tập đoàn sẽ không đổi (vì lợi nhuận tại Việt Nam đã được chuyển sang cho công ty con khác ở Thái Lan). Tuy nhiên, nếu cơ quan thuế Việt Nam nghi ngờ giá mua này là quá cao và định giá lại 9.000 USD, thì tập đoàn sẽ rơi vào tình trạng khó xử. Đó là họ đã đóng thuế cho khoản thu nhập 1.000 USD tại Thái Lan, nay lại phải đóng cho khoản thu nhập đó tại Việt Nam. Như vậy tập đoàn sản xuất xe hơi bị đánh thuế hai lần cho một thu nhập.

Vấn đề chuyển giá chỉ xảy ra ở giao dịch giữa các công ty liên kết. Nếu doanh nghiệp Việt Nam phải mua linh kiện ở một doanh nghiệp độc lập của Nhật Bản, họ sẽ phải trả giá và mua theo giá thị trường. Khi đó, lợi nhuận sẽ không thể tự tăng lên hay tự giảm xuống được.

Đã từ lâu, OECD ban hành nguyên tắc định giá sòng phẳng - giao dịch giữa các công ty liên kết phải được định giá theo giá giữa hai doanh nghiệp độc lập. Nguyên tắc này đã được ghi nhận tại Điều 9 - Mẫu hiệp định tránh đánh thuế hai lần, được áp dụng ở nhiều nước trên thế giới. Theo nguyên tắc của OECD, trong vụ việc giữa hai công ty Thái Lan và Việt Nam nói trên, tập đoàn sản xuất xe hơi có thể sẽ yêu cầu hai cơ quan thuế Việt Nam và Thái Lan thống nhất cách áp giá giao dịch để tránh bị đánh thuế hai lần. Khi đó, khả năng nhiều nhất là mỗi bên sẽ được chia một phần lợi nhuận, và sẽ không xảy ra việc một nước gánh toàn bộ chi phí, nước kia được hưởng toàn bộ lợi nhuận.

Việc yêu cầu hai cơ quan thuế ngồi lại với nhau hay trao đổi thông tin cho nhau là không dễ dàng. Khả năng tìm được thoả thuận chung là rất thấp, vì nước nào cũng sợ thất thu thuế, và ai cũng muốn thu nhập được chia cho nước mình nhiều nhất. Ngoài ra, cả hai nước có thể đang thu hút đầu tư, vì vậy nếu phải nhượng bộ thì họ sẽ mất lợi thế cạnh tranh. *Đôi khi, một trong hai nước có thể là thiên đường thuế khoá như British Virgin Islands, Cayman Islands hay Netherlands Antilles.* Tại đó, tất cả các loại thu nhập đều được miễn thuế, như vậy cơ quan thuế Việt Nam sẽ chẳng có ai để thương lượng. Các doanh nghiệp sẽ lợi dụng sơ hở này để tránh thuế ở các nước có thuế suất cao hơn.

### 2.2.1.2. Chuyển giá từ giai đoạn đầu của dự án đầu tư:

Trốn thuế qua chuyển giá có thể được thực hiện một cách bài bản ngay từ giai đoạn đầu tư *thông qua việc tính giá trị công nghệ, thương hiệu...* (vốn vô hình) cao. Nhờ đó, phần vốn góp cao lên cùng tỉ lệ góp vốn cao làm tỷ lệ lợi nhuận được chia cao hơn nhiều so với vốn thực. Chưa hết, bằng cách tăng chi phí khấu hao (nghĩa là lợi nhuận giảm) sẽ khiến thu nhập chịu thuế giảm, đồng nghĩa với việc giảm thuế thu nhập doanh nghiệp. Chẳng hạn, khi doanh nghiệp nâng giá trị thêm 1.000 USD với thời gian khấu hao 10 năm thì mỗi năm sẽ đưa vào chi phí thêm 100 USD và như thế có nghĩa là thu nhập chịu thuế giảm 100 USD; và với mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 25% như hiện nay, Nhà nước sẽ thất thu 25 USD.

Đến giai đoạn hoạt động, *việc nâng giá vật tư, phụ tùng đầu vào cũng kéo theo ngân sách bị thất thu rất nhiều loại thuế*. Chẳng hạn, khi doanh nghiệp nâng giá lên 100.000 USD thì công ty mẹ không phải nộp một đồng thuế Giá trị gia tăng nào (vì là hàng xuất khẩu), đồng thời được khấu trừ thuế đầu vào. Còn công ty con, phải nộp thuế với hàng nhập khẩu nhưng bù lại, được khấu trừ khi bán sản phẩm. Thế là đương nhiên cả công ty mẹ và công ty con đều không mất một đồng thuế nào trong khi được hưởng trọn khoản tiền do nâng giá mà có. Với thuế nhập khẩu cũng vậy, nếu hàng nằm trong diện miễn giảm thì số tiền được miễn giảm chính là số thất thu của Nhà nước đã đành, nhưng ngay cả khi không nằm trong diện miễn giảm, số tiền nộp thuế cũng đã được đưa vào chi phí và làm giảm thu nhập chịu thuế một lượng tương đương, gây thất thu thuế thu nhập doanh nghiệp cho ngân sách. Chẳng hạn, với trị giá hàng hóa được nâng lên là 100.000 USD và thuế suất thuế nhập khẩu là 30% thì thuế nhập khẩu phải nộp là 30.000 USD, nghĩa là thu nhập chịu thuế giảm 30.000 USD. Chỉ cần làm một phép tính nhân đơn giản ta có thể thấy ngay phần thuế thu nhập doanh nghiệp bị thất thu là:  $30.000 \times 25\% = 7.500$  USD. Nếu thuế suất ở trong nước và nước ngoài bằng nhau thì công ty mẹ ở nước ngoài tăng thu nhập chịu thuế lên 100.000 USD sẽ phải nộp thuế là 25.000 USD, phần còn lại được coi như thu nhập là 72.000 USD. Công ty con giảm thu nhập chịu thuế

100.000 USD sẽ giảm thuế thu nhập 25.000 USD; đây chính là khoản mà Nhà nước ta bị thất thu. Trường hợp thuế suất nước ngoài nhỏ hơn ở Việt Nam thì sao? Chẳng hạn thuế thu nhập doanh nghiệp ở Đài Loan là 20% và Việt Nam là 25% thì chi nhánh ở Đài Loan sẽ có thể tăng giá chuyển giao hàng hoá và dịch vụ cho chi nhánh ở Việt Nam. Nếu khoản nâng giá là 100.000 USD thì lợi nhuận báo cáo ở Đài Loan sẽ tăng 100.000 USD và thuế nộp cho nước này tăng thêm 20.000 USD. Đồng thời lợi nhuận ở Việt Nam giảm đi 100.000 USD, tức số thuế phải đóng ở đây giảm đi 25.000 USD. Như vậy thông qua chuyển giá quốc tế công ty này đã tiết kiệm được 8.000 USD tiền thuế.

### **2.2.2.3. Chuyển giá qua khâu xác định giá trị vốn góp trong các liên doanh:**

Việc định giá cao thiết bị máy móc đầu tư ban đầu đã giúp cho các MNC chuyển một lượng tiền đi ngược trở ra cho công ty mẹ ngay từ lúc đầu tư và thông qua chi phí khấu hao hàng năm sẽ làm cho nhà nước thất thu thuế.

Diễn hình như, một khách sạn liên doanh giữa Tổng Công ty Du lịch Sài Gòn và Vina Group đã xác định giá trị đưa vào góp vốn của Vina Group là 4,34 triệu USD. Nhưng theo sự thẩm định giá của công ty giám định giá Quốc Tế thì giá trị tài sản góp vốn của Vina Group chỉ có giá trị là 2,99 triệu USD. Như vậy trong nghiệp vụ định giá giá trị góp vốn liên doanh này phía Việt Nam đã bị thiệt 1,35 triệu USD tương đương 45.2%.

Tình trạng nâng giá tài sản góp vốn trên mang lại sự thiệt hại cho cả 3 đối tượng là phía liên doanh góp vốn Việt Nam, chính phủ Việt Nam và cả người tiêu dùng Việt Nam. Bên liên doanh Việt Nam bị thiệt trong phần vốn góp, làm cho tỷ lệ góp vốn nhỏ lại; Chính phủ Việt Nam bị thất thu thuế; còn người tiêu dùng Việt Nam phải tiêu dùng sản phẩm với giá cả đắt hơn giá trị thực tế của sản phẩm.

Do nâng giá trị tài sản góp vốn nên tỷ lệ vốn cao hơn phía Việt Nam, vì vậy bên đối tác nước ngoài thường sẽ nắm quyền kiểm soát và điều hành doanh nghiệp. Đối tác nước ngoài sẽ điều hành công ty theo mục đích của họ để cho tình hình thua lỗ kéo dài và bên liên doanh Việt Nam không đủ tiềm lực tài chính để tiếp tục hoạt

động đành phải bán lại phần vốn góp và hàng loạt các công ty liên doanh trở thành công ty 100% vốn nước ngoài.

#### **2.2.2.4. Chuyển giá với mục đích chiếm lĩnh thị trường:**

Trong quá trình sản xuất- kinh doanh, các doanh nghiệp FDI thường giành chi phí quá lớn cho các chương trình khuếch trương thương hiệu, các chi phí thuê tư vấn, quản lý và bảo hộ quyền sở hữu...bất chấp thua lỗ. Về vấn đề này, theo tính toán của Tổng Cục thuế, hầu hết các doanh nghiệp đều vượt mức không chế 10% tổng chi phí về mức quảng cáo, khuyến mại. Chính vì thế, đã rất nhiều lần Bộ Tài chính cảnh báo về thực trạng, có không ít doanh nghiệp (công ty con) *vì mục đích chiếm lĩnh thị trường cho công ty mẹ tại Việt Nam, nên đã chấp nhận bán với giá thấp hơn giá thành* và tăng cường các công tác khuyến mại, quảng cáo để thu hút khách hàng, gây ra cuộc cạnh tranh thiếu lành mạnh giữa các doanh nghiệp có vốn FDI và các doanh nghiệp trong nước.

Các MNC khi đi vào đầu tư kinh doanh tại một quốc gia thì họ thường sẽ thích liên doanh với một công ty nội địa hơn là vào đầu tư thẳng là công ty 100% vốn nước ngoài. Nguyên nhân là các MNC này muốn sử dụng hệ thống phân phối và thị phần có sẵn của các công ty nội địa. Sau một thời gian liên doanh thì các MNC này sẽ dùng các thủ thuật khác nhau, trong đó có thủ thuật chuyển giá để đẩy công ty nội địa ra và chuyển công ty liên doanh thành công ty 100% vốn nước ngoài. Và P&G Việt Nam là một ví dụ.

P&G Việt Nam là một công ty liên doanh giữa Công ty Procter & Gamble Far East với Công ty Phương Đông, được thành lập vào ngày 23 tháng 11 năm 1994. Tổng số vốn đầu tư ban đầu của liên doanh này là 14,3 triệu USD và đến năm 1996 tăng lên là 367 triệu USD. Trong đó Việt Nam góp 30% và phía đối tác chiếm 70% (tương đương 28 triệu USD). Sau hai năm hoạt động (năm 1995 và 1996) liên doanh này đã lỗ đến một con số khổng lồ là 311 tỷ VND. Số tiền lỗ này tương đương với  $\frac{3}{4}$  giá trị vốn góp của cả liên doanh. Trong con số thua lỗ 311 tỷ này thì năm 1995 lỗ 123,7 tỷ VND và năm 1996 lỗ 187,5 tỷ VND. Để giải thích cho số tiền thua lỗ này thì chúng ta sẽ phân tích các nguyên nhân và chi phí sau: Do thời điểm

năm 1995 và 1996 đây là giai đoạn mới vào Việt Nam nên P&G muốn xây dựng thương hiệu tại Việt Nam và muốn các sản phẩm của mình đều được người tiêu dùng biết đến và sử dụng. Với mục đích chiếm lĩnh thị trường, trong hai năm 1995 và 1996, P&G đã chi cho quảng cáo một số tiền rất lớn lên đến 65,8 tỷ đồng. Đây là một con số quá lớn đối với quảng cáo tại Việt Nam vào thời điểm đó. Trong thời điểm này hầu như các kênh truyền hình, đài phát thanh và báo chí đều có sự xuất hiện quảng cáo của các sản phẩm của công ty P&G như Safeguard, Lux, Pantene, Header & Shoulder, Rejoice... Vào thời điểm này, mọi người đều nghe các khẩu hiệu quảng cáo như “Rejoice tạo mái tóc mượt và không có gàu”, “Pantene giúp tóc bạn khỏe hơn”, “Header & Shoulder khám phá bí quyết trị gàu”, “bột giặt Tide thách thức mọi vết bẩn”... Tổng các chi phí quảng cáo này chiếm đến 35% doanh thu thuần của công ty và đã vượt xa mức cho phép của luật thuế là không quá 5% trên tổng chi phí và nó cũng đã gấp 7 lần so với chi phí trong luận chứng kinh tế ban đầu.

Ngoài các khoản quảng cáo này thì các khoản chi phí khác cũng vượt xa so với luận chứng kinh tế ban đầu. Quỹ lương năm đầu tiên xây dựng trong luận chứng kinh tế là 1 triệu USD nhưng thực tế đã chi đến 3,4 triệu USD, tức là gấp 3,4 lần. Nguyên nhân chủ yếu là do P&G đã sử dụng đến 16 chuyên gia là người nước ngoài trong khi trong luận chứng kinh tế chỉ đưa ra từ 5 đến 6 người.

Ngoài hai chi phí trên thì các chi phí khác cũng phát sinh lớn hơn nhiều so với luận chứng kinh tế ban đầu như chi phí cho chuyên gia xây dựng cơ bản ban đầu là 7 tỷ VND, chi phí tư vấn pháp lý hết 7,6 tỷ VND và chi phí thanh lý hết 20 tỷ VND... Ngoài ra một nguyên nhân khác dẫn đến việc thua lỗ nặng nề trong năm đầu tiên là do doanh số thực tế năm chỉ đạt 54% kế hoạch và phải gánh chịu chi phí tăng cao, dẫn đến kết quả là năm đầu tiên hoạt động thua lỗ 123,7 tỷ VND.

Tình hình này lại tiếp tục lặp lại vào năm thứ hai và kết quả là năm thứ hai lại tiếp tục thua lỗ thêm 187,5 tỷ VND với con số thua lỗ lũy kế hai năm đến 311,2 tỷ VND; chiếm  $\frac{3}{4}$  tổng số vốn của liên doanh, và đến tháng 7 năm 1997 thì tổng giám đốc của P&G đã đầu tư quá giấy phép là 6 triệu USD, công ty phải vay tiền

mặt để trả tiền lương cho nhân viên. Đứng trước tình thế thua lỗ nặng nề và để tiếp tục kinh doanh thì bên phía đối tác nước ngoài đề nghị tăng vốn thêm 60 triệu USD. Như vậy phía Việt Nam cần phải tăng theo tỷ lệ vốn góp 30% (18 triệu USD). Vì bên phía Việt Nam không có đủ tiềm lực tài chính nên cuối cùng đã phải bán lại toàn bộ số cổ phần của mình cho đối tác nước ngoài. Như vậy công ty P&G Việt Nam từ hình thức là công ty liên doanh đã trở thành công ty 100% vốn nước ngoài.

#### **2.2.2.5. Chuyển giá thông qua chuyển giao công nghệ**

Ngoài việc nâng giá trị tài sản vốn góp khi tiến hành liên doanh thì các công ty đa quốc gia còn thực hiện việc chuyển giá thông qua việc chuyển giao công nghệ và thu phí tiền bản quyền, đây là một loại chi phí chiếm tỷ trọng lớn do khấu hao giá trị tài sản cố định vô hình. Một ví dụ điển hình cho việc chuyển giá thông qua chuyển giao công nghệ đó là tại Công ty Liên doanh Nhà máy Bia Việt Nam.

Công ty Liên doanh Nhà máy Bia Việt Nam là một liên doanh hoạt động theo Luật Đầu tư Nước ngoài được Ủy ban Nhà nước về hợp tác và đầu tư (nay là Bộ Kế hoạch và Đầu tư) cấp phép số 287/GP ngày 09 tháng 12 năm 1991. Hai đối tác liên doanh là Công ty Thực phẩm II tại thành phố Hồ Chí Minh và Công ty Heneiken International Behler (Hà Lan). Đến năm 1994 thì giấy phép liên doanh này được chuyển nhượng sang giấy phép số 287/GPDCI ngày 27/10/1994 liên doanh với Asia Pacific Breweries PTE.LTD (Singapore). Tổng số vốn đầu tư là 49,5 triệu USD và vốn pháp định là 17 triệu USD. Bên liên doanh Việt Nam chiếm 40% và bên liên doanh Singapore chiếm 60% vốn, ngành nghề sản xuất của liên doanh là sản xuất bia để tiêu thụ trong nước và xuất khẩu. Khi đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì tình trạng kinh doanh của công ty bị thua lỗ kéo dài qua các năm, nguyên nhân chủ yếu là do phải trả cho chi phí bản quyền quá cao và tăng dần qua các năm. Trong tình hình công ty liên doanh thường xuyên thua lỗ, phía liên doanh Việt Nam chịu ảnh hưởng nặng nề nhưng ngược lại phía liên doanh nước ngoài vẫn không hề hấn gì vì họ vẫn nhận đủ tiền bản quyền từ nhãn hiệu và tiền bản quyền lại có xu hướng ngày càng tăng ngày càng tăng.

Một ví dụ cho việc này là ban đầu, liên doanh Mercedes- Benz (Đức) trước khi đàm phán đòi chi phí bản quyền chuyển giao công nghệ là 42 triệu USD. Sau khi phía Việt Nam đàm phán lại giảm xuống chỉ còn 9,6 triệu USD; giảm đi 77% so với chi phí ban đầu phía Đức đưa ra. Trường hợp khác, cũng trong ngành sản xuất xe ô tô, đó là công ty Mitsubishi Motor Corporation (Nhật Bản) trong liên doanh sản xuất ô tô Ngôi Sao đòi phí bản quyền chuyển giao công nghệ là 61 triệu USD. Sau khi đàm phán lại thì giảm xuống chỉ còn 4,4 triệu USD; tức giảm đi gần 15 lần. Một trường hợp nữa là công ty mía đường Đài Loan đòi phí bản quyền là 54 triệu USD nhưng sau khi đàm phán thì phí bản quyền chỉ còn là 6 triệu USD, giảm 9 lần.

#### **2.2.2.6. Chuyển giá thông qua chênh lệch thuế suất**

Các trường hợp chuyển giá được xem xét ở trên là chuyển giá dựa vào sự chênh lệch thuế suất thuế TNDN giữa các quốc gia. Trong trường hợp của công ty Foster's Việt Nam đã né tránh thuế tiêu thụ đặc biệt. Công ty Foster's Việt Nam đã dựa vào luật pháp của Việt Nam tại thời điểm đó chưa được chặt chẽ để né tránh và lách thuế nhằm giảm đáng kể số thuế phải nộp.

Vào thời điểm mà giá bán một két bia Foster's được công ty bia Foster's Việt Nam bán cho các đại lý là 240.000 VND/két với thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt cho bia chai là 75% thì mỗi két bia phải đóng thuế tiêu thụ đặc biệt là:

$$\begin{aligned} \text{Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt} &= \text{Giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt} / (1 + \text{thuế suất}) \\ &= 240.000 / (1 + 75\%) = 137.143 \text{ VND.} \end{aligned}$$

Như vậy với giá bán một két bia là 240.000 VND thì công ty bia Foster's Việt Nam phải có nghĩa vụ nộp thuế tiêu thụ đặc biệt cho nhà nước là 102.857 VND. Với một số thuế nộp lớn như vậy thì chủ đầu tư của Foster's Việt Nam đã tìm cách để lách thuế và nộp số thuế nhỏ hơn. Chủ đầu tư Foster's tại Việt Nam đã quyết định thành lập thêm một công ty TNHH Poster's Việt Nam. Công ty này có nhiệm vụ chuyên thực hiện nhiệm vụ tiêu thụ sản phẩm do hai nhà máy bia Foster's sản xuất ra. Giá bán một két bia Foster's của hai nhà máy bia cho công ty TNHH Foster's Việt Nam chỉ là 137.500 VND. Với giá bán như vậy thì thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp cho mỗi két bia sẽ là:  $[137.500 / (1 + 75\%)] * 75\% = 58.929 \text{ VND}$ , Công



ty TNHH Foster's Việt Nam bán bia ra thị trường thì công ty này phải nộp thêm thuế giá trị gia tăng là 5%. Giả sử giá bán một két bia không đổi vẫn là 240.000 VND/két thì số thuế giá trị gia tăng mà công ty TNHH bia Foster's phải nộp là Như vậy tổng cộng số thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế giá trị gia tăng mà chủ đầu tư phải nộp trong trường hợp chủ đầu tư thành lập thêm công ty TNHH Foster's Việt Nam cho mỗi két bia là  $58.929 \text{ VND} + 11.429 \text{ VND} = 70.358 \text{ VND}$ . Nếu chúng ta đem so sánh tổng số tiền thuế phải nộp của chủ đầu tư trước và sau khi thành lập công ty TNHH Foster's Việt Nam thì chúng ta có thể thấy là chủ đầu tư đã tiết kiệm được một khoản tiền thuế phải nộp là 32.499 VND (tương đương 31,6%). Với cách thực hiện này thì thuế TNDN mà chủ đầu tư phải nộp có thể là không thay đổi hoặc thay đổi theo hướng có lợi cho chủ đầu tư vì chủ đầu tư có thể đưa thêm các chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí khấu hao hay chi phí quảng cáo nhằm giảm số thuế TNDN phải nộp. Với trường hợp trên thì các chuyên gia tài chính nhận định mặc dù cơ quan nhà nước có thể nhận diện ra đây là một hành vi chuyển giá nhưng do pháp luật Việt Nam tại thời điểm đó còn nhiều điểm chưa chặt chẽ hoặc không có điều luật chế tài đối với hành vi trên vì vậy mà cơ quan nhà nước không thể bắt bẻ về thủ thuật tách rời khâu sản xuất và khâu thương mại của công ty bia Foster nhằm mục đích lách thuế là giảm số thuế phải nộp.

## **2.3. Đánh giá hoạt động chống chuyển giá ở Việt Nam**

### **2.3.1. Những thay đổi về cơ chế, chính sách**

*Thứ nhất*, sự ra đời của Thông tư 66/2010/TT-BTC thay thế TT 117/2005/TT-BTC hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết đã đưa ra những quy định và hướng dẫn bao quát về vấn đề chuyển giá tạo nên cơ sở cho các doanh nghiệp tiến hành kê khai các giao dịch liên kết, đồng thời tiến hành so sánh với giao dịch độc lập và giải trình các khác biệt theo quy định. Các quy định này có ảnh hưởng đến hầu hết tất cả các công ty đang hoạt động trên lãnh thổ Việt Nam. Bên cạnh đó, các quy định này cũng đặt nặng trách nhiệm cho người đóng thuế phải có trách nhiệm xác định các bên có liên quan, sử dụng giá thị trường đối với các giao dịch giữa các bên liên kết,

chứng minh trước cơ quan thuế về lâu dài và làm bằng chứng cho những chứng minh trên. Điều này đòi hỏi các doanh nghiệp cần phải thông suốt và đánh giá được những ảnh hưởng của thay đổi lớn này đối với hệ thống thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.

*Thứ hai*, Thông tư 66 của Bộ Tài chính đã đưa ra cơ sở pháp lý cho cơ quan thuế tiến hành điều tra các công ty đa quốc gia bị nghi ngờ có gian lận về chuyển giá. Như đã phân tích ở phần trên, một trong những nguyên nhân dẫn đến tình trạng các giao dịch liên kết không dựa trên giá thị trường là do thiếu một cơ sở pháp lý rõ ràng. Chính vì vậy sự ra đời của thông tư này sẽ tạo tiền đề nhằm khắc phục vấn đề trên.

*Thứ ba*, Thông tư 66 của Bộ Tài chính cũng đã đưa ra những quy định về xử phạt và nhấn mạnh trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan thuế trong việc ấn định thuế.

Cơ quan thuế được quyền ấn định mức giá được sử dụng để kê khai tính thuế, ấn định thu nhập chịu thuế hoặc số thuế thu nhập phải nộp (được gọi chung là "ấn định thuế") đối với cơ sở kinh doanh có giao dịch liên kết trong các trường hợp:

- Cơ sở kinh doanh dựa vào các tài liệu chứng từ không hợp pháp, hợp lệ hoặc không nêu rõ nguồn gốc xuất xứ để xác định mức giá;
- Cơ sở kinh doanh tạo ra giao dịch độc lập giả mạo hoặc sắp đặt lại giao dịch liên kết thành giao dịch độc lập để so sánh;
- Cơ sở kinh doanh không kê khai hoặc kê khai không đầy đủ các giao dịch liên kết phát sinh trong năm quyết toán thuế; không thực hiện đúng yêu cầu về thời hạn cung cấp các 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;

Cơ quan thuế nghi ngờ cơ sở kinh doanh không áp dụng hoặc cố tình áp dụng không đúng các quy định tại Thông tư hướng dẫn và cơ sở kinh doanh không chứng minh làm rõ được trong thời hạn tối đa là 90 ngày kể từ khi nhận được thông báo của cơ quan thuế.

Rõ ràng là với sự ra đời của Thông tư 66/2010/TT-BTC và 117/2005/TT-BTC hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết, thì vấn đề chống chuyển giá đã thực sự thu hút được sự quan tâm của các doanh nghiệp nói chung và đối với các cơ quan, đối tượng có liên quan. Các công ty có quan hệ liên kết giờ đây đã bắt đầu phải đối mặt với vấn đề này và tìm ra một phương pháp phù hợp nhất nhằm chứng minh trước cơ quan thuế cơ sở xác định giá thị trường cho các giao dịch liên kết của mình. Điều này cũng sẽ tạo tiền đề và động lực cho việc thiết lập một môi trường kinh tế và pháp lý tương thích với nhu cầu và sự phát triển hội nhập của nền kinh tế nước nhà với nền kinh tế của các quốc gia trên thế giới.

Một ví dụ điển hình đó là trong năm 2007, số lượng các công ty tìm đến các nhà tư vấn chuyên nghiệp như Công ty TNHH KPMG ngày càng nhiều xoay quanh vấn đề xác định giá thị trường trong các giao dịch liên kết như thế nào, quy trình thiết lập bộ hồ sơ giải trình phương pháp tính giá và các thủ tục cần thiết liên quan đến việc kê khai thuế và các thủ tục hành chính khác. Điều này cho thấy có sự chuyển biến về nhận thức và quyết tâm của các doanh nghiệp trong việc tuân thủ các quyết định và thông tư hướng dẫn hiện hành. Hơn nữa, các cơ quan thông tin đại chúng cũng bắt đầu quan tâm nhiều hơn đến vấn đề này thông qua hàng loạt những bài viết và các chương trình giải đáp thắc mắc cho các doanh nghiệp.

Bên cạnh đó, chỉ trong thời gian ngắn từ tháng 12/2006 tới giữa tháng 6/2007, đã có rất nhiều các buổi hội thảo được tổ chức bởi các công ty Tài chính và tư vấn chuyên nghiệp với sự tham gia của rất nhiều các công ty đa quốc gia. Đây là một dấu hiệu cho biết các công ty liên kết nói riêng và cả những doanh nghiệp khác cũng đã và đang cố gắng trang bị kiến thức cho mình nhằm ứng dụng vào thực tiễn xác định giá thị trường trong các giao dịch liên kết của doanh nghiệp mình.

Đó là những việc làm rất thuận lợi, tạo tiền đề quan trọng cho quá trình áp dụng các biện pháp nhằm phát hiện gian lận qua chuyển giá và những biện pháp xử phạt phù hợp

### **2.3.2. Những khó khăn trong hoạt động chống chuyển giá**

### **2.3.2.1. Những khó khăn liên quan đến hệ thống văn bản pháp quy:**

Bên cạnh những ưu điểm đã nêu trên thì việc áp dụng Thông tư 117/2005 và 66/2010 của Bộ Tài chính đối với các doanh nghiệp khi xác định giá thị trường trong giao dịch giữa các bên liên kết vẫn còn gặp một số khó khăn và tồn tại như sau:

*Thứ nhất*, việc lựa chọn giao dịch độc lập để so sánh là một vấn đề phức tạp không chỉ đối với các doanh nghiệp mà cả cho cơ quan Thuế. Để chống chuyển giá, cần phải nắm được thông tin giá giao dịch theo nguyên tắc giá thị trường là bao nhiêu. Các doanh nghiệp có thể biết rằng giá nhập linh kiện (chưa thuế) để lắp ráp một chiếc xe hơi tại Việt Nam là 30.000 USD, trong khi một chiếc xe mới tương tự (đã tính công lắp ráp) tại Thái Lan là 10.000 USD. Tuy nhiên doanh nghiệp sẽ khó xác định được giá ròng phẳng của một cái khung xe hay một cái động cơ là bao nhiêu - khi phần lớn các linh kiện đó chỉ được mua bán qua lại giữa các công ty trong cùng tập đoàn với nhau chứ không bán ra thị trường (chỉ luân chuyển nội bộ). Bên cạnh đó, có những tài sản rất khó định giá, thí dụ như công nghệ, uy tín và chi phí nghiên cứu, vì không có những tài sản tương đương để đánh giá.

Theo các chuyên gia tài chính thì việc áp dụng Thông tư này sẽ gặp một số khó khăn, do ngành thuế làm sao có thể lấy được thông tin về giá của cùng một loại xe trên thị trường toàn cầu để so sánh khi mà cả bên mua, bên bán đều cùng một công ty mẹ.

*Thứ hai*, Thông tư 66/2010/TT-BTC của Bộ Tài chính không đề cập đến vấn đề *thỏa thuận xác định giá trước (APA – Advance Price Arrangements)*. “Thỏa thuận xác định giá trước” là thỏa thuận được ký kết bởi doanh nghiệp nộp thuế và cơ quan thuế. “Thỏa thuận xác định giá trước” thiết lập chính sách giá (hoặc khung lợi nhuận) áp dụng cho các giao dịch liên kết, được thống nhất ý kiến trước giữa cơ quan thuế và doanh nghiệp nộp thuế.

Do có sự thống nhất từ trước này, “thỏa thuận xác định giá trước” làm tăng tính chắc chắn của việc doanh nghiệp cũng như cơ quan thuế sẽ tiến hành xác định giá như thế nào. Điều này còn có tác dụng tránh đánh thuế hai lần, giảm thiểu

những rủi ro liên quan đến điều chỉnh của cơ quan thuế. Hơn nữa, “thỏa thuận xác định giá trước” còn góp phần giúp tiết kiệm thời gian và chi phí cho cả doanh nghiệp và cả cơ quan thuế.

Hiện nay, đã có rất nhiều nước trong khu vực Châu Á Thái Bình Dương đưa “thỏa thuận xác định giá trước” vào luật chống chuyển giá của mình, ví dụ như Trung Quốc, Đài Loan, Nhật Bản, Hàn Quốc, Thái Lan, Úc, Singapore... Ở Việt Nam, không có qui định về việc áp dụng “thỏa thuận xác định giá trước” do đó sẽ làm tiêu tốn thêm chi phí, thời gian, nhân lực... nhằm tuân thủ yêu cầu về việc chuẩn bị và cập nhật chứng từ, tài liệu liên quan đến việc xác định giá chuyển giao.

*Thứ ba*, thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính chưa đưa ra hướng dẫn cụ thể về quy trình thanh tra và các bước cụ thể mà cơ quan thuế sẽ tiến hành thanh tra, kiểm tra đối với các doanh nghiệp có phát sinh giao dịch với các bên liên kết. Thực tiễn thời gian qua cho thấy rất nhiều doanh nghiệp hoang mang về vấn đề này, và nhiều lần gọi điện đến các công ty tư vấn lớn. Tuy nhiên câu trả lời chung vẫn là chưa có văn bản chính thức của cơ quan thuế về một quy trình thanh tra cụ thể. Điều này sẽ gây ra tâm trạng hoang mang cho các doanh nghiệp và cũng dễ dàng dẫn đến việc các bộ hồ sơ xác định giá thị trường trong năm đầu thực hiện sẽ không đầy đủ và phù hợp, làm mất thêm thời gian và chi phí cho cả hai bên – doanh nghiệp và cơ quan thuế.

*Thứ tư*, do cơ sở pháp lý và chế tài liên quan đến vấn đề gian lận chuyển giá ở Việt Nam trong những năm qua còn chưa chặt chẽ. Các công ty đa quốc gia thường có chiến lược lợi dụng gian lận chuyển giá, cố tình xác định giá chuyển giao nội bộ tại những nước chưa có quy định chặt chẽ về chuyển giá, cơ sở để xác định giá thị trường, cơ sở để tiến hành thanh tra về chuyển giá cũng như các hình thức xử phạt vi phạm còn lỏng lẻo. Trước khi có sự ra đời Thông tư 117 của Bộ Tài chính về vấn đề xác định giá thị trường thì Việt Nam chưa có một cơ sở pháp lý rõ ràng nhằm đối phó với tình hình gian lận chuyển giá của các công ty đa quốc gia. Chính vì vậy, Việt Nam đã từng được ví von như một thiên đường để tránh thuế thông qua chuyển giá nội bộ.

### **2.3.2.2. Một số khó khăn khác:**

Kinh nghiệm của các doanh nghiệp và cả cơ quan Thuế Việt Nam đối với vấn đề chuyển giá còn chưa nhiều. Đây là một trong những khó khăn rất lớn đối với việc áp dụng các quy định về chuyển giá tại Việt Nam. Do đó, các doanh nghiệp sẽ gặp rất nhiều khó khăn trong việc lập bộ hồ sơ xác định giá thị trường như thế nào cho phù hợp. Các cơ quan thuế cũng sẽ gặp khó khăn trong việc kiểm tra bộ hồ sơ xác định giá của doanh nghiệp khi mà kinh nghiệm của họ đối với vấn đề này vẫn còn khá khiêm tốn.

Ngoài ra, năng lực chuyên môn của đội ngũ nhân sự, trong đó bao gồm khả năng của các doanh nghiệp và trình độ của cán bộ cơ quan thuế về vấn đề chuyển giá cũng là một khó khăn khá mà khó có thể thay đổi ngay lập tức, đòi hỏi một quá trình hoàn thiện lâu dài.

Bên cạnh đó, một khó khăn nữa đối với vấn đề xác định giá thị trường trong các giao dịch liên kết tại Việt Nam đó là *thiếu hệ thống các dịch vụ hỗ trợ như dịch vụ tư vấn, dịch vụ kê khai thuế...* Hiện nay, chỉ có một số công ty lớn cung cấp nhưng dịch vụ này, tuy nhiên việc sử dụng dịch vụ hỗ trợ vẫn còn hạn chế và mức phí khá cao. Một số công ty nhỏ cũng có thể cung cấp các dịch vụ tư vấn tương tự, nhưng chất lượng chưa cao, chưa tạo được niềm tin và cũng chưa đáp ứng được nhu cầu của các doanh nghiệp.

Trên đây là một số mặt thuận lợi và khó khăn trong quá trình xác định giá thị trường trong giao dịch giữa các bên liên kết. Khi nhìn nhận được những thuận lợi và khó khăn của vấn đề xác định giá thị trường trong giao dịch giữa các bên liên kết, thì bản thân các doanh nghiệp cũng như cán bộ thuế cần đề ra những giải pháp khả thi và phù hợp đối với vấn đề này.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Trong bối cảnh kinh tế phục hồi sau suy giảm, khu vực có vốn đầu tư nước ngoài đang đẩy mạnh các hoạt động kinh doanh, đặc biệt là xuất nhập khẩu. Quý 1/2010, kim ngạch xuất khẩu không kể dầu thô đạt gần 6,7 tỉ Đô la Mỹ, tăng 40%, nhập khẩu tăng 53% so với cùng kỳ năm trước. Nhập tăng nhanh hơn xuất cho thấy, các doanh nghiệp FDI đang hoạt động vẫn lo làm ăn và xuất khẩu lâu dài ở Việt Nam. Để tối đa hoá lợi nhuận, các công ty này thường tìm mọi cách giảm thiểu thuế thu nhập doanh nghiệp. Một trong những biện pháp mà các công ty đa quốc gia thường áp dụng để trốn và tránh thuế thu nhập doanh nghiệp đó là áp dụng giá chuyển nhượng.

Tóm lại, chương 2 đã tìm hiểu rất kỹ về các hoạt động của các công ty đa quốc gia ở Việt Nam, nêu lên được những thực trạng của vấn đề chuyển giá và đánh giá các biện pháp chống chuyển giá đang được áp dụng tại Việt Nam. Vấn đề nổi cộm trong công tác chống chuyển giá được nhà nước ta cũng như các nước trên thế giới quan tâm đó là làm cách nào để xác định giá thị trường trong các giao dịch liên kết giữa các công ty đa quốc gia. Giải quyết được vấn đề này, là chúng ta có thể giải quyết được phần nào vấn nạn chuyển giá. Những kết quả đạt được và những khó khăn và thách thức tồn tại trong việc ứng dụng thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính vào thực tiễn xác định giá thị trường trong giao dịch giữa các bên liên kết. Trong bước đầu áp dụng việc xác định giá thị trường trong các giao dịch liên kết để chống chuyển giá, chắc chắn cả doanh nghiệp và cơ quan thuế đều sẽ gặp những khó khăn. Điều này đòi hỏi cả doanh nghiệp và cơ quan thuế cần phải chuẩn bị làm quen để khắc phục dần những khó khăn này. Trên phương diện quản lý Nhà nước, việc ra các quy định về phương pháp tính giá chuyển nhượng sẽ tạo điều kiện tốt hơn cho người nộp thuế và cơ quan thuế cùng hiểu chung một vấn đề theo nguyên tắc giá thị trường. Chương tiếp theo chúng ta sẽ tìm hiểu cụ thể những giải pháp đối với hoạt động chuyển giá đang diễn ra tại Việt Nam

## CHƯƠNG 3

### GIẢI PHÁP KIỂM SOÁT HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ TẠI CÁC CÔNG TY ĐA QUỐC GIA Ở VIỆT NAM

#### 3.1. Tăng cường kiểm soát hoạt động chuyển giá tại các MNC ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập.

Hiện tượng chuyển giá trong giao dịch có yếu tố nước ngoài xuất hiện ở nước ta từ lâu và các nhà hoạch định chính sách tài chính đã xác định đây là một vấn đề cần quan tâm quản lý bởi lẽ:

*Thứ nhất*, cách làm của các doanh nghiệp này đã gây thất thoát nguồn thu thuế trong nước. Tình trạng này kéo dài sẽ làm cho các doanh nghiệp FDI “lòn thuốc” đối với hệ thống pháp luật của Việt Nam. Doanh nghiệp FDI kê không giá nhập khẩu nguyên liệu máy móc thiết bị từ công ty mẹ ở nước ngoài cũng làm cho mức nhập siêu tăng lên. Hậu quả của việc này là giá thành sản phẩm do các doanh nghiệp FDI sản xuất ra trở nên đắt hơn. Giá thành cao là cơ sở để các doanh nghiệp FDI báo cáo lỗ. Nguy hiểm hơn, tình trạng này kéo dài sẽ tạo ra một môi trường kinh doanh, cạnh tranh không bình đẳng với doanh nghiệp trong nước hoặc các doanh nghiệp Việt Nam trong liên doanh có thể bị “thôn tính” do tình trạng thua lỗ ảo kéo dài.

*Thứ hai*, việc nhập khẩu nguyên liệu, máy móc cao hơn giá trị thực cũng là một trong những nguyên nhân làm mất cân đối cán cân ngoại tệ và góp phần gây nên tình trạng nhập siêu. Một số cơ quan nhà nước vẫn cho rằng, tình trạng nhập siêu của Việt Nam hiện chủ yếu là do các doanh nghiệp trong nước, các doanh nghiệp FDI vẫn xuất siêu là không chính xác. Thực tế, hiện các doanh nghiệp FDI xuất siêu là do số liệu này được tính theo tổng kim ngạch xuất khẩu, kể cả dầu thô.

*Thứ ba*, chuyển giá là một trong các nguyên nhân làm giảm tỷ lệ đóng góp cho ngân sách quốc gia của khối FDI. Mới đây nhất, báo cáo của Cục Thuế TP Hồ Chí Minh về kết quả kinh doanh năm 2009 của doanh nghiệp FDI trên địa bàn cho thấy, gần 60% số doanh nghiệp báo cáo thua lỗ. Không nhiều người ngạc nhiên về



điều này bởi ngay trong năm 2007- được coi là đỉnh cao của kinh tế Việt Nam- vẫn có gần 70% doanh nghiệp FDI kêu lỗ. Năm sau đó, 2008, tỷ lệ này cũng chiếm tới hơn 61%. Điều này lý giải vì sao tỷ lệ đóng góp cho ngân sách quốc gia của khối FDI (không kể dầu thô) khá thấp, dao động 9-10% tổng thu ngân sách của quốc gia trong giai đoạn 2005- 2008. Riêng năm 2009, phần đóng góp của doanh nghiệp FDI giảm 11,2% so với kế hoạch

Chính vì vậy, kiểm soát các hoạt động chuyển giá là một việc làm rất cần thiết. Chống chuyển giá hiệu quả sẽ ngăn chặn được thất thoát thuế thu nhập, giảm giá thành sản phẩm, đem lại lợi ích cho người tiêu dùng và tăng thu nhập cho ngân sách.

### **3.2. Điều kiện để thực hiện biện pháp chống chuyển giá có hiệu quả**

Quy định về chuyển giá hiện nay mang nặng tính nghiệp vụ với mục đích xác định lại giá mà chưa có quy định cụ thể về điều kiện và trách nhiệm trong việc thực hiện biện pháp này. Không có quy định nào buộc doanh nghiệp thực hiện chuyển giá phải chịu trách nhiệm pháp lý cho hành vi của mình. Biện pháp chuyển giá hiện chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài có các đơn vị liên kết. Trong khi đó, doanh nghiệp trong nước cũng thực hiện chuyển giá từ doanh nghiệp đang hoạt động sang doanh nghiệp mới thành lập hoặc đang được hưởng ưu đãi thuế hay ngược lại. Doanh nghiệp đang hoạt động sẽ chấp nhận bán lỗ để chuyển thu nhập sang doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi. Như vậy ở những doanh nghiệp này mặc dù có thu nhập nhưng được miễn hay giảm thuế nên tránh được thuế một cách hợp pháp. Chính vì chưa có quy chế xử phạt, xác định trách nhiệm rõ ràng nên việc chuyển giá hiện nay chưa được kiểm soát một cách có hiệu quả. Các biện pháp chống chuyển giá hiện mới chỉ được ghi nhận tại thông tư 13/BTC-8/3/2001. Trong khi đó thực tế chuyển giá còn xảy ra rất đa dạng ở các loại hình kinh doanh khác. Do đó, để thực hiện biện pháp chống chuyển giá có hiệu quả chúng ta cần lưu tâm các vấn đề sau:

- Cần có quy định căn cứ bắt buộc áp dụng biện pháp chống chuyển giá.

- Mở rộng phạm vi áp dụng biện pháp chuyển giá đối với các đơn vị liên kết trong nước mà thực tế hiện nay xảy ra rất nhiều hiện tượng chuyển giá.
- Cần quy định biện pháp xử lý đối với cán bộ thuế chuyên quản nếu bỏ qua hành vi chuyển giá ở các đơn vị mình quản lý và đối với các đơn vị có hành vi chuyển giá. Theo kinh nghiệm của các nước OECD thì các doanh nghiệp sẽ bị phạt tỷ lệ rất cao trên khoản chênh lệch chuyển giá (khoảng 25%-40%).

### **3.3. Đề xuất một số biện pháp chống chuyển giá ở Việt Nam**

#### **3.3.1. Đối với cơ quan thuế**

##### **3.3.3.1. Biện pháp hành chính**

Áp dụng các biện pháp so sánh giá thị trường được xem là nghĩa vụ bắt buộc của đối tượng nộp thuế TNDN khi thực hiện các giao dịch liên kết.

Đối tượng nộp thuế TNDN còn có nghĩa vụ kê khai các giao dịch liên kết đã thực hiện và phương pháp so sánh giá đã áp dụng khi khai báo thuế. Cơ chế này được thực hiện sẽ làm giảm khả năng không kiểm soát được các giao dịch liên kết gây khó khăn cho chủ thể quản lý. Vì khi trao nghĩa vụ kê khai các giao dịch liên kết cho đối tượng nộp thuế vừa giảm thiểu chi phí quản lý, vừa tăng quyền tự quyết định, tự chịu trách nhiệm với những thông tin mà đối tượng nộp thuế cung cấp. Điều này được xem là phù hợp với xu thế quản lý thuế hiện đại (tự kê khai, tự nộp). Đối tượng nộp thuế sẽ phải gánh chịu trách nhiệm pháp lý nếu không đảm bảo thực hiện đúng nghĩa vụ này, và có quyền được bảo vệ bí mật về thông tin đã cung cấp trong quá trình xác định giá. Tuy vậy cơ chế bảo mật thông tin trong trường hợp này chưa được nhà nước quan tâm điều chỉnh cụ thể, vì thế sẽ không thể biết rằng một khi thông tin nội bộ của họ (như bí mật công nghệ, giải pháp kỹ thuật...) bị rò rỉ gây thiệt hại cho đối tượng nộp thuế thì trách nhiệm của cơ quan quản lý sẽ ra sao, mức bồi thường như thế nào? Câu hỏi này chưa có lời đáp rõ ràng.

Như trước đây, định giá chuyển giao chỉ được áp dụng khi cán bộ chuyên quản thuế kiểm tra phát hiện có hiện tượng chuyển giá. Nhưng để phát hiện có chuyển giá hay không lại phụ thuộc hoàn toàn vào khả năng và yếu tố chủ quan của

chính người quản lý. Ta có thể thấy được đào tạo đội ngũ cán bộ thuế đủ năng lực cũng là một vấn đề lớn.

### **3.3.3.2. Biện pháp cưỡng chế**

Quy định về quyền của cơ quan thuế được ấn định mức giá sử dụng để kê khai tính thuế hoặc ấn định thu nhập chịu thuế hay số thuế thu nhập phải nộp. Việc ấn định dựa trên cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế phù hợp quy định về ấn định thuế hoặc theo giá trị không thấp hơn giá trị trung bình của biên độ giá thị trường chuẩn được cơ quan thuế ấn định. Cơ chế ấn định giá trong trường hợp này chưa được quy định rõ vì tiêu chuẩn lựa chọn để định giá nào sẽ được xem là phù hợp một khi những thông tin mà đối tượng nộp thuế cung cấp được xem là giả mạo, hoặc không có giao dịch độc lập tương tự để so sánh. Từ đây có thể xảy ra việc cơ quan quản lý có thể tùy nghi vận dụng.

Chẳng hạn quy định tại Thông tư 66/2010/TT-BTC đề cập về sự “ngghi ngờ” của cơ quan thuế liên quan đến tính trung thực của đối tượng nộp thuế dẫn đến việc chủ thể này phải có nghĩa vụ chứng minh. Nhưng cơ sở của sự nghi ngờ này là gì thì không rõ. Vì thế đối tượng nộp thuế sẽ rất khó chứng minh nghĩa vụ của mình, nhưng lại rất dễ để cơ quan quản lý làm khó đối tượng nộp thuế vì tự thân sự nghi ngờ hoàn toàn có thể xuất phát cảm tính của chủ thể quản lý. Nhưng một ví dụ cụ thể trên thực tế là để chống chuyển giá, cần phải nắm được thông tin giá giao dịch sòng phẳng. Thí dụ, giá nhập linh kiện (chưa thuế) để lắp ráp một chiếc xe hơi tại Việt Nam là 30.000 USD, trong khi một chiếc xe mới tương tự (đã tính công lắp ráp) tại Thái Lan là 10.000 USD. Tuy nhiên làm sao biết được giá sòng phẳng của một cái khung xe hay một cái động cơ là bao nhiêu khi phần lớn các linh kiện đó chỉ được mua bán qua lại giữa các công ty trong cùng tập đoàn với nhau chứ không bán ra thị trường. Hơn nữa, có những tài sản rất khó định giá như công nghệ, uy tín và chi phí nghiên cứu, vì không có những tài sản tương đương để đánh giá.

Vì vậy, một số giải pháp bổ sung Thông tư 66/2010/TT-BTC để chống chuyển giá trong tương lai là:

- Thu thập thông tin càng nhiều càng tốt về giá giao dịch song phẳng cho các loại hàng hoá bị nghi ngờ có hành vi chuyển giá.
- Khi có nghi ngờ về giá giao dịch, cơ quan thuế sẽ yêu cầu doanh nghiệp giải trình về sự chênh lệch giá.
- Nếu doanh nghiệp có lý do chính đáng, cơ quan thuế sẽ công nhận không có hành vi chuyển giá.
- Nếu doanh nghiệp không có lý do chính đáng, cơ quan thuế có thể định giá lại theo phương pháp: so sánh giá giao dịch với giá của giao dịch tương đương ngoài thị trường (comparative unit pricing).
- Nếu không có giá tương đương, cơ quan thuế có thể áp dụng phương pháp ấn định giá mua (cost-plus method) hay ấn định giá bán trên tỷ lệ lợi nhuận trung bình của các doanh nghiệp tương tự (profit mark-down method).
- Nếu xuất hiện trường hợp doanh nghiệp bị đánh thuế 2 lần, thì cho phép thuế thu nhập ở nước này được khấu trừ vào thuế thu nhập phải trả ở nước kia. Và để tránh trường hợp khoản bị khấu trừ quá lớn, cơ quan thuế của hai nước nên trao đổi thông tin cho nhau, theo hướng sẽ báo trước 1 năm để nước kia chuẩn bị.

Trường hợp xác định có hiện tượng chuyển giá, cơ quan thuế có thẩm quyền có thể áp dụng các hình phạt thuế đối với doanh nghiệp vi phạm. Hiện nay ở Việt Nam vẫn chưa ban hành các mức phạt cụ thể nhưng chúng ta có thể áp dụng một số hình phạt đã được áp dụng thành công ở một số nước như:

- Ở Anh, khoản phạt có thể đến 100% số thuế bị truy thu trong trường hợp đối tượng nộp thuế cố ý không tuân thủ các quy định pháp lý về chuyển giá.
- Ở Trung Quốc, các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài bị phát hiện kê khai giảm thu nhập thì sẽ bị phạt đến 3 lần số thuế trốn (5 lần trong trường hợp nghiêm trọng). Thời hiệu truy thu thuế thông thường là 3 năm trở về trước, và từ 5-10 năm đối với những trường hợp trốn thuế lớn gây hậu quả nghiêm trọng. Lãi suất tính lãi đối với số thuế nợ: 0,05%/ngày (tương đương với 20%/năm).

Cuối cùng, tất cả chúng ta cần có một cái nhìn đầy đủ hơn về chuyển giá, về phạm vi tác động của giá thị trường được định ra trong các phương pháp xác định giá để từ đó chuyển các giao dịch liên kết về đúng với bản chất tự nhiên của nó là một giao dịch bình đẳng. Ở đây là một sự bình đẳng theo đúng nghĩa thị trường không vì lợi ích cục bộ của riêng một chủ thể nào. Làm được điều này không chỉ bảo vệ lợi ích của Nhà nước mà tính đến lợi ích của những chủ thể khác nhằm duy trì một môi trường cạnh tranh lành mạnh, bình đẳng trong xã hội có nhiều quan hệ đa chiều như hiện nay. Việt Nam đang kêu gọi đầu tư nước ngoài, nhiều công ty nước ngoài đã và đang mở chi nhánh hoạt động tại nước ta. Ngược lại, nhiều công ty Việt Nam đã và sẽ mở chi nhánh hoạt động tại nước ngoài. Các doanh nghiệp này lựa chọn giá chuyển giao dựa trên cơ sở nào là vấn đề đáng quan tâm, vì chúng không chỉ ảnh hưởng đến lợi ích của doanh nghiệp, mà còn ảnh hưởng đến quyền lợi quốc gia.

Các biện pháp trên tại nước ta cũng mới chỉ ngăn ngừa được một phần rất nhỏ hành vi chuyển giá. Vì hầu hết các biện pháp trên cũng chỉ mới phát hiện hiện tượng này chứ chưa đưa ra quy chế phạt đúng mức. Do đó, nếu chính phủ Việt nam muốn ngăn chặn hiện tượng này cần thực hiện chặt chẽ hơn nữa các biện pháp trên, đồng thời cũng có những chế tài mới và phù hợp hơn.

### **3.3.2. Đối với Chính phủ Việt Nam**

#### **3.3.2.1. Hoàn thiện văn bản hệ thống pháp luật về chống chuyển giá**

Nhìn chung từ khi mở cửa nền kinh tế đến nay, Chính phủ Việt Nam đã có những cố gắng rất đáng kể để nền kinh tế Việt Nam có thể từng bước hội nhập với kinh tế thế giới. Chúng ta cũng không thể phủ định những chuyển biến tích cực về pháp luật, về môi trường đầu tư của Việt Nam ngày càng gần với thông lệ quốc tế và hấp dẫn các nhà đầu tư nước ngoài. Tuy nhiên, trong thực tế hiện nay vẫn còn tồn tại những bất cập về hệ thống văn bản pháp luật và thi hành các văn bản pháp luật mà chính phủ cần có biện pháp giải quyết nhằm nâng cao tính hiệu quả của các văn bản luật:

Khi ban hành một văn bản luật phải xuất phát từ nhu cầu thực tế của nền kinh tế, phải phù hợp với điều kiện thực tế trong từng thời kỳ và phù hợp với mục tiêu quản lý kinh tế của chính phủ. Các văn bản luật phải được ban hành kịp thời, đáp ứng nhu cầu thực tiễn và độ trễ không quá lớn so với thực tiễn.

Các văn bản luật khi ban hành phải thống nhất, không chồng chéo lên nhau, văn bản luật này qui định trái ngược với văn bản luật kia làm cho các doanh nghiệp và người thực thi luật lúng túng trong việc áp dụng.

Các văn bản hướng dẫn dưới luật phải được phổ biến nhanh chóng, tránh các trường hợp nghị định đã có nhưng thông tư hướng dẫn của bộ ngành chưa được ban hành triển khai. Vì như vậy làm cho việc hành xử của các doanh nghiệp lúng túng khi các vấn đề phát sinh.

Ngôn ngữ trình bày trong văn bản luật phải rõ ràng, không dùng những từ ngữ mập mờ gây dễ hiểu nhầm và các đối tượng xấu dựa vào đó để lách luật. Đồng thời ngôn ngữ rõ ràng sẽ giúp cho các cơ quan thi hành luật thực hiện nhất quán trong việc hành xử với doanh nghiệp. Tránh trường hợp mỗi cơ quan hiểu mỗi cách khác nhau, gây những phiền nhiễu cho các doanh nghiệp.

Riêng đối với hoạt động định giá chuyển giao và chuyển giá đã được xây dựng thông tư nhưng cần phải có các văn bản luật khác hỗ trợ như Luật chống phá giá, Luật cạnh tranh, Luật chống độc quyền. Vì vậy các văn bản luật này cần được hoàn thiện và hướng dẫn rõ ràng để việc áp dụng hiệu quả.

### **3.3.2.2. Nâng cao hiệu quả của hệ thống quản lý nhà nước**

Các yêu cầu để thực hiện một cách có hiệu quả các biện pháp xác định giá giao dịch là phải có một hệ thống quản lý nhà nước phát triển ở mức độ cao, trong đó bộ máy quản lý thuế phải có đầy đủ các cơ sở vật lực và nhân lực để đáp ứng được các yêu cầu chủ yếu sau:

- Về nhân lực: Cán bộ quản lý các công ty đa quốc gia phải có trình độ kế toán và kiểm toán quốc tế và được chuyên môn hoá quản lý theo từng sắc thuế.
- Về vật lực : Công tác quản lý thuế phải được tin học hoá cao, cơ quan thuế phải xây dựng cơ sở dữ liệu về đối tượng nộp thuế riêng. Các cơ quan quản

lý khác của nhà nước, và đặc biệt là các cơ quan thống kê phải có các cơ sở dữ liệu đầy đủ về hoạt động của các lĩnh vực kinh tế như tài chính, ngân hàng, thị trường tiêu dùng và nguyên vật liệu... do mình quản lý trực tiếp. Các cơ sở dữ liệu được dùng làm cơ sở để đối chiếu hay tính toán các yếu tố so sánh phải được công nhận như một tiêu chuẩn pháp lý

- Tổ chức thực hiện phải có cơ chế phối hợp giữa các bộ, ngành, cơ quan quản lý - một cơ chế phối hợp chặt chẽ, có phân công chức năng, trách nhiệm cụ thể trong việc trao đổi thông tin và hỗ trợ lẫn nhau trong công tác quản lý.

### **3.3.2.3. Xây cơ sở dữ liệu giá cả cho các giao dịch**

Hiện nay, các cơ quan chức năng hầu như đều chưa xây dựng được một cơ sở dữ liệu về giá cả của các loại hàng hóa được giao dịch giữa các công ty độc lập và các công ty liên kết với nhau. Vì vậy khi một nghiệp vụ mua bán nội bộ xảy ra, các cơ quan chức năng rất khó khăn trong việc tìm kiếm một nghiệp vụ mua bán tương đương để so sánh xem nghiệp vụ mua bán nội bộ này có tuân thủ theo nguyên tắc giá thị trường hay không.

Vì vậy, để có được một cơ sở dữ liệu làm nguồn số liệu để so sánh giá cả của các giao dịch thì các cơ quan như thuế, thông kê, cơ quan tài chính vật giá và các công ty kiểm toán cần phải tăng cường mối liên hệ qua lại và hỗ trợ lẫn nhau để cùng nhau xây dựng một cơ sở dữ liệu thống nhất. Thông thường, mỗi cơ quan sẽ thu thập dữ liệu theo những cách thức khác nhau sao cho phù hợp với từng mục đích riêng, điều này dẫn đến việc dữ liệu của mỗi cơ quan sẽ khác nhau, các báo cáo số liệu chồng chéo lên nhau. Như vậy, hậu quả là các cơ sở dữ liệu một mặt không chính xác về số liệu, mặt khác các báo cáo làm phiền hà các doanh nghiệp, gây lãng phí cho doanh nghiệp và cho xã hội.

Để xây dựng cơ sở dữ liệu giá cả các giao dịch thị trường thì các cơ quan phải tập hợp số liệu qua nhiều thời điểm khác nhau, các loại giao dịch khác nhau nhằm làm đa dạng hóa cho cơ sở dữ liệu. Tránh những trường hợp số liệu được lấy trong một thời điểm biến động lớn của thị trường (giá cả của các giao dịch không phản ánh được bản tính khách quan).

Cơ sở dữ liệu về giá cả phải thống nhất một nguồn số liệu và nên được phổ biến cho công chúng có thể vào tra cứu theo từng thời điểm. Nên xây dựng một trang web chứa cơ sở dữ liệu giá cả giao dịch để các cơ quan hữu quan và doanh nghiệp có thể tra cứu và làm căn cứ khi xem xét giao dịch mua bán tại doanh nghiệp có thực hiện thủ thuật chuyển giá hay không.

Tăng cường kết hợp lấy thông tin từ hệ thống ngân hàng, đây là một kênh hiệu quả và phản ánh trung thực các nghiệp vụ chuyển giao và giá cả chuyển giao. Đưa ra các biện pháp khuyến khích các doanh nghiệp sử dụng hệ thống ngân hàng, giảm các giao dịch tiền mặt và tăng tính minh bạch cho thị trường. Hệ thống ngân hàng hoạt động tốt sẽ cung cấp cho các cơ quan các thông tin mang tính chất vĩ mô như tỷ suất sinh lợi bình quân ngành, chi phí hoạt động và doanh thu bình quân từng ngành rất chính xác và hữu ích cho các cơ quan kiểm soát vấn đề chuyển giá làm tài liệu khi xem xét các MNC nghi ngờ có gian lận.

Trong một số trường hợp, các cơ quan quản lý có thể xây dựng một hệ thống thông tin tình báo kinh tế về các MNC trên phạm vi quốc tế. Các trung tâm thu thập và cung cấp thông tin về các MNC được đặt trụ sở tại nhiều quốc gia trên thế giới để có thể phản ánh kịp thời thông tin chi tiết về lịch sử hoạt động của các MNC khi các MNC đầu tư vào thị trường Việt Nam. Các trung tâm này cũng cảnh báo về các hoạt động không lành mạnh của các MNC nếu có xảy ra trên các nước khác cũng như các trung tâm xuất hóa đơn mà các MNC này lập ra tại các quốc gia được xem là thiên đường về thuế. Các trung tâm tiến hành ghi nhận các nghiệp vụ mua bán phát sinh giữa các công ty con trong nội bộ một MNC và các công ty độc lập với nhau nhằm làm nên tảng số liệu khi cần so sánh và đối chiếu trong công tác thanh tra điều tra.

#### **3.3.2.4. Nâng cao trình độ chuyên môn và nghiệp vụ của cán bộ quản lý khu vực đầu tư nước ngoài**

Để việc kiểm soát chuyển giá được thực hiện tốt thì ngoài việc chính phủ và các cơ quan ban ngành xây dựng luật và các văn bản pháp lý phù hợp với tình hình thực tế và hiệu quả thì một yếu tố mang tính quyết định cho tính thành công hay



thất bại đó là yếu tố con người. Đây chính là các nhân viên, cán bộ ngành thuế, hải quan trực tiếp làm việc trong khu vực đầu tư nước ngoài, ngoài ra còn có nhân lực làm việc cho các MNC. Họ là những người thực hiện luật, áp dụng các chính sách vào thực tế. Vì vậy họ cần phải am hiểu luật một cách thấu đáo cặn kẽ để có thể hướng dẫn đúng cho các đối tượng khác cùng thực hiện.

Về phía các cán bộ thuế và hải quan cần phải thường xuyên đào tạo cập nhật kiến thức và nghiệp vụ chuyên môn phù hợp với tình hình thực tế, vì trong thực tế các MNC thường là có trụ sở tại các quốc gia phát triển và có trình độ quản lý kinh tế cao. Ngoài ra, các cán bộ ngành thuế và hải quan cần phải trang bị cho mình ngoại ngữ thật tốt để có thể tham gia các khóa học ở nước ngoài và phục vụ cho các công tác nghiệp vụ. Ngoại ngữ và kiến thức, kỹ năng tin học là hai yếu tố quyết định cho sự thành công trong việc làm việc với các doanh nghiệp nước ngoài vì họ luôn có những nhân viên với kỹ năng ngoại ngữ và tin học rất tốt.

Một vấn đề khó khăn thường hay gặp hiện nay của cán bộ quản lý thuế và hải quan là nếu nhân sự hiểu biết rất giỏi về chuyên môn kế toán thì trình độ ngoại ngữ lại yếu kém, vì vậy khó khăn trong việc giao tiếp và tìm hiểu tài liệu kiểm tra việc chuyển giá. Hay ngược lại, cán bộ có trình độ ngoại ngữ rất giỏi nhưng lại không có chuyên môn về kế toán tài chính nên vẫn đề lại khó khăn trong công tác chuyên môn. Khi bố trí các cán bộ làm việc tại khu vực đầu tư nước ngoài thì cơ quan thuế và hải quan cần chú ý đến vấn đề này. Bên cạnh đó cần phải bồi dưỡng và đào tạo cho các cán bộ làm công tác này trình độ chuyên môn và thẩm định giá thật tốt. Thường xuyên cập nhật kiến thức và gửi đi học hỏi kinh nghiệm tại các quốc gia phát triển để có đủ năng lực làm việc vì thông thường các tập đoàn đa quốc gia có trình độ quản lý cao và trụ sở tại các quốc gia phát triển.

Ngoài ra về phía cơ quan chức năng cần xem xét lại chế độ tiền lương thưởng cho các nhân viên làm công tác tại các bộ phận này, vì nếu được thì chúng ta có thể thực hiện như các nước làng giềng là “dung lương để dưỡng liêm”. Tạo cho các cán bộ an tâm về cuộc sống để công tác tốt hơn. Nhưng đồng thời cũng có

những hình thức xử lý nặng đối với các cán bộ những nhiều các doanh nghiệp và gây khó khăn để nhằm đòi tiền hối lộ, quà cáp.

### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Từ thực trạng hoạt động chuyển giá ngày càng diễn ra phức tạp hiện nay, nhà nước và cơ quan thuế của nước ta cũng đã có rất nhiều biện pháp nhằm hạn chế, nâng cao khả năng quản lý để giảm đi nạn chuyển giá. Tuy nhiên, chuyển giá là một vấn đề hết sức phức tạp và đòi hỏi nhiều kinh nghiệm, cho nên thực tế là chúng ta vẫn chưa hoàn toàn kiểm soát được vấn nạn này. Chương 3 đã có những đóng góp, những đề xuất nhằm nâng cao và hoàn thiện các phương pháp giúp cho quá trình điều tra, ngăn chặn nạn chuyển giá được diễn ra một cách thuận tiện và chính xác hơn. Những giải pháp mà tác giả đưa ra là kết quả của quá trình tìm hiểu, tổng hợp các kinh nghiệm quý báu từ những quốc gia lớn khác như Mỹ, Trung Quốc, ...

Với những đề xuất nêu trên, nếu được thực hiện sẽ góp phần tích cực vào công cuộc hội nhập của Việt Nam, cập nhật những xu hướng của khu vực và thế giới, chống gian lận thuế thông qua chuyển giá nội bộ, tăng nguồn thu cho ngân sách, tạo sự công bằng cho các doanh nghiệp và đưa Việt Nam ngày càng phát triển.

## KẾT LUẬN

Việc hội nhập vào nền kinh tế thế giới và kinh tế khu vực sẽ mang lại cho các quốc gia các lợi ích và song song là các thách thức mới. Việt Nam cũng không là ngoại lệ khi mà chúng ta đang dần hoà nhập vào nền kinh tế thế giới với các nghiệp vụ kinh doanh mang tính chất xuyên quốc gia phát sinh và từ đó cũng nảy sinh các vấn đề mang tính chất quốc tế cần giải quyết. Một trong những vấn đề mang tính quốc tế đó chính là vấn nạn chuyển giá của các tập đoàn đa quốc gia.

Chuyển giá là một trong những hình thức gian lận thương mại khá tinh vi đã được áp dụng ở nhiều tập đoàn đa quốc gia trên toàn thế giới từ rất lâu. Việt Nam cũng không nằm trong các quốc gia ngoại lệ. Trong phạm vi bài luận văn này, tác giả đã tìm hiểu rất kỹ mô hình hoạt động của các tập đoàn đa quốc gia, từ đó phân tích các hình thức mà các tập đoàn này áp dụng nhằm mục đích trốn thuế, cạnh tranh không lành mạnh và thôn tính đối phương. Cũng qua đó đánh giá được nhận thức của các cơ quan quản lý nhà nước trên thế giới và ở Việt Nam về hiện tượng này. Những phương pháp đã được áp dụng ở các quốc gia khác trên thế giới cũng như ở Việt Nam để nhằm hạn chế bớt vấn nạn chuyển giá cũng được tác giả đào sâu nghiên cứu.

Thời gian khởi đầu của một vấn đề mới bao giờ cũng có những khó khăn nhất định trong việc áp dụng các quy định về chuyển giá, khi các thông tin về thị trường, về giá giao dịch quốc tế, và những nguồn thông tin khác còn có những hạn chế nhất định. Chính vì thế, chính phủ, các ban ngành mà cụ thể nhất là cơ quan thuế và hải quan đều cần phải chuẩn bị làm quen để khắc phục dần những khó khăn, phải phối hợp chặt chẽ với nhau trong việc ngăn chặn nạn chuyển giá. Có như vậy mới giúp cho nền kinh tế của Việt Nam có thể vươn lên sánh vai cùng với thế giới.

# TÀI LIỆU THAM KHẢO

## Tiếng Việt

1. Cục đầu tư nước ngoài (2008), *20 năm Đầu tư nước ngoài: Nhìn lại và Hướng tới*, Nhà xuất bản Tri thức.
2. Phan thị Thành Dương (2006 ), “*Chống chuyển giá ở Việt Nam* “, *Tạp chí KHPL* (2), 33.
3. TS. Phan Đức Dũng (2008), *Chính sách chuyển giá và chiến lược bán phá giá tại các công ty có quan hệ liên kết*.
4. Đặc san của Báo đầu tư (2008), 20 năm đầu tư nước ngoài.
5. PGS, TS Trần Ngọc Thơ (2003), *Tài chính doanh nghiệp hiện đại*, NXB Thống Kê, Trường Đại Học Kinh Tế TP.HCM
6. Trung tâm thông tin tư liệu, Viện quản lý kinh tế Trung ương (2007), *Đầu tư nước ngoài tại Việt nam hậu WTO*.
7. Thông tư 66/2010/TT-BTC, “*Hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết*” của Bộ Tài Chính ban hành ngày 22 tháng 04 năm 2010.
8. Các thông tin truy cập trên các trang web: ngân hàng nhà nước, kinh tế Việt Nam, đầu tư tài chính, ...
9. Huỳnh Thiên Phú (2009) “*Chuyển giá của các công ty đa quốc gia trong giai đoạn hội nhập kinh tế quốc tế*”, Luận văn thạc sĩ kinh tế, trường Đại Học Kinh Tế Thành Phố Hồ Chí Minh.

## Tiếng Anh

1. Andrew Lymer & Jonh Hasseldine, *The Internatinal Taxation System*, Kluwer Academic Pblishers.
2. Petra Sandslatt ( November 2008), *Transfer Pricing*, University of Gothenburg.

3. Trang web [www.transferpricing.com](http://www.transferpricing.com): *“Transfer Pricing Resources for the OECD”, “OECD approves the 2009 Transfer Pricing Guideline”,*

## **PHỤ LỤC 1:**

### **MỘT VÀI TRƯỜNG HỢP CHUYỂN GIÁ CỤ THỂ TRÊN THẾ GIỚI**

#### **1. Google**

Trong năm 2008, doanh thu từ quảng cáo tại Anh của Google đạt 1,6 tỷ bảng, tương đương với 2,57 tỷ USD và bằng 14% doanh thu toàn cầu của hãng. Đáng lẽ ra Google phải đóng khoản thuế TNDN 450 triệu bảng Anh, tương đương với 724 triệu USD. Tuy nhiên, trên thực tế công ty này không phải đóng một xu. Theo hồ sơ tại cơ quan hải quan Hoàng gia Anh, Google chỉ đóng một khoản khiêm tốn 141.519 bảng một số loại thuế má khác.

Sở dĩ Google lách luật thành công vì họ chọn đặt trụ sở chính văn phòng châu Âu ở Dublin, Ireland. Tất cả doanh thu thu được từ hoạt động quảng cáo tại Anh được rót về Ireland. Nhờ đó, Google né được sự kiểm soát của Anh, nơi đánh thuế doanh nghiệp khá cao từ 28 đến 30%. Tại Ireland, hóa đơn thuế gửi đến cho Google nhẹ nhàng hơn nhiều, do mức thuế TNDN tại đây chỉ là 12,8 đến 15%.

Tuy nhiên, ngay cả khi chuyển sang Ireland để chịu thuế, Google vẫn tiếp tục tìm cách tối giản số tiền phải đóng. Công ty này sử dụng một thủ thuật vốn được các tập đoàn dược, quảng cáo đa quốc gia vẫn hay dùng là "chuyển giá quốc tế" (transfer pricing). Theo đó, họ kê khai chi phí lên thật cao tại những nơi đánh thuế cao, và hưởng lợi tại những nơi đánh thuế thấp. Những thủ thuật lách thuế này không trái luật. Nhờ đó, tại Dublin, trong năm 2008, Google chỉ phải đóng 6,7 triệu bảng Anh tiền thuế, tương đương với khoảng 10,8 triệu USD.

#### **2. Enron**

Enron là một công ty đa quốc gia hùng mạnh trong lĩnh vực năng lượng. Công ty có hoạt động hơn 40 quốc gia trên thế giới. Enron có 7.500 nhân viên làm việc tại tòa nhà 50 tầng ở trung tâm Houston. Enron đã phát triển những chiến lược chuyển giá rất đa dạng để chuyển thu nhập tới những nơi có thuế thấp hoặc không có thuế. Với những lời khuyên từ Arthur Andersen, Deloitte & Touche, Chase Manhattan, Deutsche

Bank, Bankers Trust và một số công ty luật, tập đoàn năng lượng khổng lồ của Mỹ Enron đã tạo ra 3.500 chi nhánh và công ty con trong và ngoài nước tại những nơi như Turks & Caicos, Bermuda và Mauritius. Trong đó có 441 công ty và chi nhánh được thành lập ở Cayman Islands, nơi mà lợi nhuận doanh nghiệp không bị đánh bất kỳ loại thuế nào. Cụ thể như: Lợi nhuận 1,785 tỷ USD của Enron từ năm 1996 đến năm 2000 thì không nộp thuế. Nó cũng tránh thuế ở các nước đang phát triển như Ấn Độ và Hungary.

### **3. Toyota**

Việc chuyển giá của tập đoàn Toyota bằng cách chuyển thu nhập tới những nơi có thuế TNDN thấp. Doanh thu nội địa trong sổ sách kế toán của Toyota (UK) tính đến ngày 31 Tháng Ba 2003 thì công ty này đã bị lỗ trước thuế là 116 triệu bảng Anh trong khi doanh thu bán hàng là 1,4 tỷ bảng Anh, trong khi đó Toyota (GB), là chi nhánh phân phối và bán hàng lại có lợi nhuận là 3 triệu bảng Anh trên doanh thu bán hàng là 1,5 tỷ bảng Anh. Các nhà máy sản xuất của Toyota ở châu Âu đều tập trung tại Anh và Pháp, và Toyota cũng tuyên bố lợi nhuận hoạt động ở khu vực châu Âu của mình trong sổ sách kế toán so với tập đoàn ở Nhật Bản trong cùng thời kỳ. Nhưng lợi nhuận lại không phát sinh tại UK, bởi đây là một trong nơi có luật thuế TNDN cao nhất ở châu Âu.

### **4. Yukos**

Yukos là công ty năng lượng tư nhân lớn nhất của Nga. Khodorkovsky là người sáng lập và cựu giám đốc điều hành của Yukos.

Năm 1988, Khodorkovsky thành lập ngân hàng Menatep rất phát triển dưới sự đỡ đầu của các doanh nhân và chính trị gia Nga.

Để thực hiện việc gian lận của mình, ông sử dụng các công ty vỏ bọc (shell company) ở nước ngoài. Những công ty giả tạo này được thành lập ở những “thiên đường thuế” để cung cấp sự bảo mật cho doanh nghiệp và ngân hàng. Trong số khoảng

70 “thiên đường thuế” trên thế giới, Khodorkovsky thường chọn Thụy Sĩ, Gibraltar, Panama, và Isle of Man.

Trong năm 1994, Khodorkovsky và bạn bè đã mua 20% cổ phần của Apatit, một công ty nhà nước của Nga, trị giá 1,4 tỷ USD vào lúc đó, với số tiền 225.000 USD và một lời hứa đầu tư 283 triệu USD. Khi công ty được đưa ra bán đấu giá, Khodorkovsky bố trí cho bốn công ty vỏ bọc của mình đủ điều kiện để mua nó. Nhưng sau khi trúng thầu, chủ đầu tư không bơm tiền vào công ty và cũng phớt lờ lệnh trả lại cổ phần của tòa án. Thay vào đó, họ đã bán cổ phần cho Menatep, và Menatep chuyển giao nó cho các công ty vỏ bọc nước ngoài.

Những nhà quản trị công ty thiết lập một chương trình chuyển giá, bán sản phẩm của Apatit với giá thấp cho các công ty vỏ bọc của họ, và bán chúng trên thị trường thế giới với giá cao hơn. Do đó, các loại thuế và cổ tức được trả thấp hơn. Tại vụ xử của Khodorkovsky, các công tố viên cho biết với việc chuyển giá, Khodorkovsky đã lừa hơn 200 triệu USD của các cổ đông và công ty cũng như hàng triệu đô la tiền thuế của đất nước.

Năm 1995, Khodorkovsky đã tiếp tục làm một chương trình tương tự đối với Avisma, một công ty khoáng sản. Một lần nữa, Ngân hàng Menatep lại chiến thắng. Sau đó Menatep thiết lập một hệ thống chuyển giá, điều này có nghĩa là họ sử dụng một công ty vỏ bọc nước ngoài để “mua” titan của Avisma với giá thấp hơn giá thị trường và sau đó bán nó với giá cao hơn, chính vì vậy nó trả thuế thấp và đạt được lợi nhuận tiềm ẩn, mức lợi nhuận này không được chia sẻ các cổ đông còn lại.

Menatep đã mua công ty dầu Yukos trong một cuộc đấu giá gian lận của Menatep. Khodorkovsky đã trả 309 triệu USD để kiểm soát 78% cổ phần của Yukos. Các “chủ sở hữu mới” này là các công ty vỏ bọc nước ngoài của Khodorkovsky. Tháng sau đó, Yukos giao dịch trên thị trường chứng khoán Nga với giá trị vốn hóa thị trường là 6 tỷ USD.



Các chương trình chuyển giá của Yukos và chi nhánh của nó đã làm giảm 210 tỷ RUR doanh thu trong năm 2000 và chính phủ đã yêu cầu công ty trả 28 tỷ USD thuế hoàn trả và tiền phạt. Chính phủ Nga đã tuyên bố rằng một chi nhánh sản xuất của Yukos đã bán dầu thô dưới giá thị trường cho một công ty vỏ bọc có liên kết với Yukos và được thành lập ở một khu vực có thuế thấp hoặc không có thuế. Các công ty vỏ bọc này sẽ bán dầu lại cho người mua trong và ngoài nước theo giá thị trường. Yukos kiểm soát toàn bộ quá trình hoạt động và tài chính của các công ty vỏ bọc bao thông qua vị trí giám đốc, quyền hạn của luật sư và cũng như một hợp đồng với công ty vỏ bọc. Hầu hết các giao dịch của công ty vỏ bọc được thực hiện với các chi nhánh Yukos khác. Yukos sẽ nhận hoa hồng danh nghĩa cho các dịch vụ này (chỉ 0,01-0,5%); và các công ty vỏ bọc nhận được phần lớn lợi nhuận trong toàn bộ quá trình sản xuất và bán dầu. Việc chuyển giá giúp Yukos tránh các loại thuế cũng như các công ty vỏ bọc được hưởng các nhượng bộ về thuế do các công ty này thường được thành lập ở những “thiên đường thuế”.

## **5. WorldCom**

Tập đoàn viễn thông WorldCom từng là một trong những tập đoàn viễn thông lớn nhất của Mỹ. WorldCom đã sáng tạo trong việc sử dụng chuyển giá cho một loạt các nhãn hiệu, tên thương mại, bí mật thương mại, thương hiệu, nhãn hiệu dịch vụ và quyền sở hữu trí tuệ.

Với mức phí là 9,2 triệu USD, công ty kiểm toán KPMG đã khuyên công ty nên tăng thu nhập sau thuế bằng cách áp dụng một chương trình chuyển nhượng tài sản vô hình. Theo đó, công ty sẽ tạo ra tài sản được gọi là “Management Foresight”, một tài sản vô hình chưa từng được biết đến. Công ty mẹ đã thực hiện chương trình này để được hưởng một quyền chịu thuế thấp và đã cho phép các công ty con của nó chuyển đổi các khoản thanh toán phí bản quyền hàng năm, sự thỏa thuận này dự kiến sẽ tiết kiệm được 25 triệu USD tiền thuế trong năm đầu tiên và 170 triệu USD trong khoảng hơn 5 năm.

Kết quả giám định phá sản của WorldCom cho thấy rằng trong một vài trường hợp việc tính tiền bản quyền đã thực sự vượt quá thu nhập ròng hợp nhất của công ty trong mỗi năm của giai đoạn 1998-2001 và trong những trường hợp khác chiếm tới 80-90% thu nhập ròng của công ty con. Trong khoảng thời gian bốn năm từ 1998-2001, phí bản quyền cho việc sử dụng tài sản vô hình của công ty và hầu hết các khoản phí từ việc chương trình “Management Foresight” là hơn 20 tỷ USD. Các công ty con đã biến chi phí bản quyền thành một chi phí hợp lý và đủ điều kiện được giảm thuế do đó số tiền thu nhập của công ty bị đánh thuế ở tỷ lệ thấp. Một thỏa thuận chuyển giá như vậy có thể giúp công ty tiết kiệm từ 100 triệu đến 350 triệu USD tiền thuế.

## **PHỤ LỤC 2:**

### **CÁC PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ TRƯỜNG BAN HÀNH TRONG THÔNG TƯ 66/2010/TT-BTC NGÀY 22/04/2010**

#### **1. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập**

1.1. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập dựa vào đơn giá sản phẩm trong giao dịch độc lập để xác định đơn giá sản phẩm trong giao dịch liên kết khi các giao dịch này có điều kiện giao dịch tương đương nhau.

1.2. Đơn giá sản phẩm của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo đơn giá sản phẩm để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

1.3. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là đặc tính sản phẩm và điều kiện hợp đồng, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện kinh tế và chức năng của doanh nghiệp.

2.1.4. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm;

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.1.5. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm như:

a) Đặc tính vật chất, chất lượng và nhãn hiệu thương mại của sản phẩm;

b) Các điều kiện hợp đồng trong việc cung cấp, chuyển giao sản phẩm như: khối lượng (nếu có ảnh hưởng đến mức giá), thời hạn chuyển giao sản phẩm, thời hạn thanh toán...;

c) Quyền phân phối, tiêu thụ sản phẩm có ảnh hưởng đến giá trị kinh tế;

d) Thị trường nơi diễn ra giao dịch.

2.1.6. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập thường được áp dụng cho các trường hợp:

a) Các giao dịch riêng lẻ về từng chủng loại hàng hóa lưu thông trên thị trường;

b) Các giao dịch riêng lẻ về từng loại hình dịch vụ, bản quyền, khế ước vay nợ;

c) Cơ sở kinh doanh thực hiện cả giao dịch độc lập và giao dịch liên kết về cùng một chủng loại sản phẩm.

Ví dụ 12: Công ty V tại Việt Nam là doanh nghiệp 100% vốn của Công ty nước ngoài S hoạt động trong lĩnh vực gia công sản phẩm dệt may. Trong năm 200x, công ty V có hai giao dịch về nhận gia công quần áo mã số cat.347 như sau:

- Giao dịch 1: Gia công cho công ty S 1.000 tá quần với giá 60 USD/tá theo điều kiện giao hàng tại cảng X, Việt Nam (công ty S sẽ chịu trách nhiệm xuất khẩu).

- Giao dịch 2: Gia công cho công ty M của nước N 1.000 tá quần với giá 100USD/tá theo điều kiện giao hàng tại thành phố Y, nước N.

*Giả định:*

- Công ty M là một công ty không có quan hệ liên kết với công ty V và công ty S.

- Hai giao dịch nói trên tương đương về điều kiện giao dịch trừ khác biệt trọng yếu là chi phí vận chuyển và bảo hiểm cho việc gửi hàng từ cảng X đến thành phố Y, nước N là 3 USD/tá.

*Phân tích so sánh:*

Khi so sánh giao dịch 1 (giao dịch liên kết) với giao dịch 2 (giao dịch độc lập) cho thấy giao dịch 1 chưa phản ánh đúng mức giá thị trường. Trong trường hợp này, doanh thu từ giao dịch với công ty S được xác định lại như sau:

$$(100 \text{ USD} - 3 \text{ USD}) \times 1.000 = 97.000 \text{ USD}.$$

Công ty V phải kê khai doanh thu gia công nhận từ công ty S là 97.000 USD thay cho 60.000 USD.

## **2.2. Phương pháp giá bán lại**

2.2.1. Phương pháp xác định giá bán lại dựa vào giá bán lại (hay giá bán ra) của sản phẩm do doanh nghiệp bán cho bên độc lập để xác định giá mua vào của sản phẩm đó từ bên liên kết.

2.2.2. Giá mua vào của sản phẩm từ bên liên kết được xác định trên cơ sở giá bán ra của sản phẩm trong các giao dịch độc lập trừ (-) lợi nhuận gộp trừ (-) các chi phí khác được tính trong giá sản phẩm mua vào (nếu có) (ví dụ: thuế nhập khẩu, phí hải quan, chi phí bảo hiểm, vận chuyển quốc tế).

2.2.2.1. Lợi nhuận gộp được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) và giá bán ra (doanh thu thuần), phản ánh giá trị doanh nghiệp thu được để bù đắp chi phí hoạt động kinh doanh và có mức lãi hợp lý.

Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) được xác định bằng giá trị chênh lệch giữa giá bán ra (doanh thu thuần) và giá vốn sản phẩm mua vào chia cho (:) giá bán ra (doanh thu thuần).

2.2.2.2. Trường hợp doanh nghiệp có chức năng là đại lý phân phối không có quyền sở hữu sản phẩm và được hưởng hoa hồng đại lý theo tỷ lệ phần trăm (%) trên giá bán của sản phẩm thì tỷ lệ đó được coi là tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần).

*(Xem Phụ lục 2-GCN/CC- Phần B.1 về công thức xác định giá thị trường theo phương pháp giá bán lại).*

2.2.3. Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất lợi nhuận gộp để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.2.4. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của doanh nghiệp, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện hợp đồng, đặc tính sản phẩm và điều kiện kinh tế.

2.2.5. Phương pháp giá bán lại được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần);

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.2.6. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) như:

a) Các chi phí phản ánh chức năng của doanh nghiệp (ví dụ: đại lý phân phối độc quyền, thực hiện các chương trình quảng cáo, khuyến mại, bảo hành...);

b) Chung loại, quy mô, khối lượng, thời gian quay vòng của sản phẩm mua vào để bán lại và tính chất hoạt động của giao dịch trên thị trường (ví dụ: bán buôn, bán lẻ, ...);

c) Phương pháp hạch toán kế toán (tức là phải đảm bảo các yếu tố cấu thành lợi nhuận gộp và doanh thu của giao dịch liên kết và giao dịch độc lập là tương đương nhau hoặc cùng được áp dụng chung các chuẩn mực kế toán).

2.2.7. Phương pháp giá bán lại thường được áp dụng cho các trường hợp giao dịch đối với các sản phẩm thuộc khâu cung cấp dịch vụ đơn giản và thương mại phân phối có thời gian quay vòng từ khi mua vào đến khi bán ra ngắn, ít chịu biến động về

tính thời vụ. Đồng thời, sản phẩm trước khi được bán ra không qua khâu gia công, chế biến, lắp ráp, thay đổi tính chất sản phẩm hoặc gắn với nhãn hiệu thương mại để làm gia tăng đáng kể giá trị sản phẩm.

*Ví dụ 13: Doanh nghiệp V tại Việt Nam là bên liên kết của Công ty nước ngoài H kinh doanh phân phối mặt hàng đồng hồ do công ty H cung cấp có một số thông tin sau:*

*- Trong năm 200x, công ty H giao cho doanh nghiệp V 1.000 chiếc đồng hồ và yêu cầu doanh nghiệp V phải thanh toán số tiền là 330.000 USD (bao gồm giá CIF + thuế, phí nhập khẩu do công ty H đã nộp).*

*- Cuối năm 200x, doanh thu thuần doanh nghiệp V thu được từ việc bán toàn bộ số đồng hồ này cho người tiêu dùng tại Việt Nam được quy đổi là 400.000 USD.*

*Doanh nghiệp T là doanh nghiệp độc lập tại Việt Nam hoạt động kinh doanh phân phối đồng hồ. Năm 200x, tỷ suất lợi nhuận gộp của doanh nghiệp T đạt 20%.*

*Giả sử doanh nghiệp T đủ điều kiện được lựa chọn để so sánh về tỷ suất lợi nhuận gộp với doanh nghiệp V thì doanh nghiệp V sẽ phải kê khai tính chi phí hợp lý được trừ cho việc mua đồng hồ từ công ty H như sau:*

$$[400.000 \text{ USD} - (400.000 \text{ USD} \times 20\%)] = 320.000 \text{ USD}$$

*Doanh nghiệp V chỉ được trừ chi phí hợp lý cho giá vốn hàng bán là 320.000 USD thay cho 330.000 USD.*

*Trường hợp công ty H có cung cấp dịch vụ tư vấn bán hàng và yêu cầu doanh nghiệp V phải thanh toán chi phí này (được hạch toán vào chi phí bán hàng) thì giao dịch này được tách riêng và phải thực hiện một trong các phương pháp xác định giá giao dịch được quy định tại Thông tư này để xác định chi phí hợp lý được trừ cho dịch vụ tư vấn bán hàng.*

### **2.3. Phương pháp giá vốn cộng lãi**

2.3.1. Phương pháp giá vốn cộng lãi dựa vào giá vốn (hoặc giá thành) của sản phẩm do doanh nghiệp mua vào từ bên độc lập để xác định giá bán ra của sản phẩm đó cho bên liên kết.

2.3.2. Giá bán ra của sản phẩm cho bên liên kết được xác định trên cơ sở lấy giá vốn (hoặc giá thành) của sản phẩm cộng (+) lợi nhuận gộp.

2.3.2.1. Lợi nhuận gộp được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra và giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra, phản ánh mức lợi nhuận hợp lý tương ứng với chức năng hoạt động của doanh nghiệp và điều kiện thị trường.

Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) được xác định bằng giá trị chênh lệch giữa doanh thu thuần và giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm chia (:) cho giá vốn (hoặc giá thành). Giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra bao gồm chi phí sản xuất trực tiếp, gián tiếp và không bao gồm chi phí hoạt động tài chính như: chi phí bản quyền, lãi tiền vay,....

Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra, chi phí bán hàng và chi phí quản lý chung thì giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra làm căn cứ tính lợi nhuận gộp sẽ bao gồm toàn bộ các khoản chi phí này.

2.3.2.2. Trường hợp doanh nghiệp có chức năng đại lý thu mua sản phẩm không có quyền sở hữu sản phẩm và được hưởng hoa hồng đại lý theo tỷ lệ phần trăm (%) trên chi phí thu mua sản phẩm thì tỷ lệ đó được coi là tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn.

2.3.3. Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.3.4. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của doanh nghiệp, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện hợp đồng, đặc tính sản phẩm và điều kiện kinh tế.

2.3.5. Phương pháp giá vốn cộng lãi được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành);

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.3.6. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) thường bao gồm:

a) Các chi phí phản ánh chức năng hoạt động của doanh nghiệp (ví dụ: sản xuất theo hợp đồng, nghiên cứu, phát triển sản phẩm mới, tỷ trọng giá trị gia tăng của sản phẩm so với quy mô đầu tư kinh doanh);

b) Các nghĩa vụ thực hiện hợp đồng (ví dụ: thời hạn chuyển giao sản phẩm, chi phí giám sát chất lượng, lưu kho, lưu bãi, điều kiện thanh toán);

c) Phương pháp hạch toán kế toán (tức là phải đảm bảo các yếu tố cấu thành trong giá vốn (hoặc giá thành) của giao dịch liên kết và giao dịch độc lập là tương đương nhau hoặc cùng được áp dụng chung các chuẩn mực kế toán).

2.3.7. Phương pháp giá vốn cộng lãi thường được áp dụng cho các trường hợp:

a) Giao dịch thuộc khâu sản xuất, lắp ráp, chế tạo, chế biến sản phẩm để bán cho các bên liên kết;

b) Giao dịch giữa các bên liên kết thực hiện hợp đồng liên danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh để sản xuất, lắp ráp, chế tạo, chế biến sản phẩm, hoặc thực hiện các thỏa thuận về cung cấp các yếu tố sản xuất đầu vào và bao tiêu sản phẩm đầu ra;

c) Giao dịch về cung cấp dịch vụ cho các bên liên kết.

*Ví dụ 14: Doanh nghiệp A tại Việt Nam là công ty con của công ty mẹ T (nước Y) thực hiện gia công giày xuất khẩu theo mẫu mã do công ty T giao. Công ty mẹ chịu trách nhiệm cung cấp nguyên vật liệu đầu vào, cán bộ kỹ thuật kiểm tra chất lượng, chi phí vận tải và bảo hiểm quốc tế. Doanh nghiệp A được trả phí gia công theo đơn vị sản phẩm và chịu các chi phí phát sinh trong quá trình gia công. Năm 20xx, thông tin về hoạt động gia công của doanh nghiệp A như sau:*

- Doanh thu thuần (phí gia công): 15 tỷ VND

- Giá vốn hàng bán: 13 tỷ VND

- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp: 1,8 tỷ VND.

*Giả định:*

- Một số doanh nghiệp độc lập khác cũng hoạt động sản xuất gia công giày cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài và phí gia công được tính trên cơ sở: phí gia công bằng (=) tổng giá thành toàn bộ (giá vốn hàng bán + chi phí quản lý doanh nghiệp + chi phí bán hàng) cộng (+) 7% tổng giá thành toàn bộ.

- Các giao dịch độc lập của các doanh nghiệp này đủ điều kiện được chọn để so sánh với giao dịch của doanh nghiệp A.

*Trong trường hợp này, doanh thu từ hoạt động gia công giày được xác định lại như sau:  $(13 \text{ tỷ} + 1,8 \text{ tỷ}) + [7\% \times (13 \text{ tỷ} + 1,8 \text{ tỷ})] = 15,836 \text{ tỷ VND}$ .*

*Doanh nghiệp A phải thực hiện kê khai doanh thu là 15,836 tỷ VND thay cho số liệu cũ là 15 tỷ VND.*

2.3.8. Phương pháp giá vốn cộng lãi có thể được vận dụng để xác định lại giá vốn (hoặc giá thành) có yếu tố giao dịch liên kết của doanh nghiệp dựa vào giá của sản phẩm bán ra đã được xác định theo giá thị trường và tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành).



*Ví dụ 15: Doanh nghiệp V tại Việt Nam là công ty con 100% vốn của công ty đa quốc gia P, chuyên sản xuất chất tẩy rửa gia dụng. Nguyên liệu đầu vào (phôi xà phòng và các hóa chất tẩy rửa khác) do một công ty thành viên Y cung cấp. Sản lượng tiêu thụ trong năm 200x của doanh nghiệp V là 100 tấn, trong đó:*

*- Giao dịch 1: 60 tấn được giao bán cho một công ty thành viên khác trong tập đoàn P với giá FOB là 650 USD/tấn,*

*- Giao dịch 2: 40 tấn còn lại được bán cho siêu thị trong nước với giá không có thuế GTGT là 700USD/tấn.*

*Sổ kế toán trong kỳ của doanh nghiệp thể hiện các số liệu như sau:*

*- Doanh thu thuần: 67.000 USD*

*- Tổng giá thành toàn bộ: 65.000USD*

*Giả định:*

*- Giao dịch 1 và 2 đủ điều kiện để doanh nghiệp V áp dụng phương pháp so sánh giá thị trường độc lập.*

*- Số liệu về tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá thành toàn bộ của các doanh nghiệp độc lập hoạt động trong ngành sản xuất chất tẩy rửa gia dụng là 15%.*

*Doanh nghiệp V thực hiện kê khai doanh thu, chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:*

*- Điều chỉnh lại giá bán trong giao dịch liên kết theo giá bán trong giao dịch độc lập:*

$$700 \text{ USD} \times 60 \text{ tấn} = 42.000 \text{ USD}$$

*- Xác định lại doanh thu thuần:*

$$42.000 \text{ USD} + 700 \text{ USD} \times 40 \text{ tấn} = 70.000 \text{ USD}$$

*- Điều chỉnh lại tổng giá thành toàn bộ:*

$$70.000 \text{ USD} / (1 + 0,15) = 60.870 \text{ USD}.$$

*Như vậy, doanh nghiệp V sẽ phải kê khai nộp thuế trên cơ sở số liệu doanh thu thuần là 70.000 USD thay cho số liệu cũ là 67.000 USD và tổng giá thành toàn bộ là 60.870 USD thay cho số liệu cũ là 65.000 USD.*

## **2.4. Phương pháp so sánh lợi nhuận**

2.4.1. Phương pháp so sánh lợi nhuận dựa vào tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong các giao dịch độc lập được chọn để so sánh làm cơ sở xác định tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong giao dịch liên kết khi các giao dịch này có điều kiện giao dịch tương đương nhau.

2.4.2. Các tỷ suất sinh lời được tính bằng lợi nhuận (thu nhập) thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần, trên chi phí hoặc trên tài sản của hoạt động sản xuất kinh doanh theo quy định của chế độ kế toán và báo cáo tài chính. Lợi nhuận (thu nhập) thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp có thể được cộng thêm (+) chi phí lãi tiền vay hoặc khấu hao tài sản cố định để xác định hiệu quả sản xuất, kinh doanh trước khi chi trả các khoản chi phí này. Các tỷ suất sinh lời thường được sử dụng bao gồm:

2.4.2.1. Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần từ hoạt động sản xuất, kinh doanh.

*Ví dụ 16: Doanh nghiệp L hoạt động trong lĩnh vực sản xuất và lắp ráp ô tô 4 chỗ nhãn hiệu N và S, trong đó:*

- Nhãn hiệu N được giao bán cho các bên độc lập.
- Nhãn hiệu S được giao bán toàn bộ cho doanh nghiệp L1 là công ty 100% vốn của doanh nghiệp L.
- Tất cả các giao dịch mua vào cho việc sản xuất, lắp ráp 2 loại ô tô trên đều là giao dịch độc lập.

*Trong năm 200x, số liệu sổ kế toán của doanh nghiệp L như sau:*

- \* Doanh thu thuần từ hoạt động bán xe ô tô hiệu N: 18.000 USD (là giao dịch độc lập)
- \* Lợi nhuận thuần trước thuế từ hoạt động bán xe ô tô hiệu N: 2.000 USD
- \* Doanh thu thuần từ hoạt động bán xe ô tô hiệu S: 25.000 USD (là giao dịch liên kết)
- \* Lợi nhuận thuần trước thuế từ hoạt động bán xe ô tô hiệu S: 1.800 USD.
- \* Công ty L1 cho công ty L vay và giá trị lãi tiền vay tính theo lãi suất thị trường là 100 USD.

*Tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần đối với ô tô hiệu N:  $2.000/18.000 \times 100\% = 11,1\%$*

*Tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần đối với ô tô hiệu S:  $1.800/25.000 \times 100\% = 7,2\%$*

*Giả sử các sự khác biệt có ảnh hưởng trọng yếu giữa 2 giao dịch bán xe N và xe S đã được điều chỉnh để kết quả giao dịch với công ty L1 phải đạt tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp và trước khi chi trả lãi tiền vay trên doanh thu thuần là 11,1%. Trường hợp này, số liệu về giao dịch bán xe ô tô hiệu S được xác định lại như sau:*

*Tổng giá thành toàn bộ:  $25.000 - 1.800 - 100 = 23.100$  USD.*

*Doanh thu thuần:  $23.100 / (1 - 0,111) = 25.984$  USD.*

*Lợi nhuận thuần trước thuế, trước lãi vay:  $25.984 - 23.100 = 2.884$  USD*

*Lợi nhuận thuần trước thuế:  $2.884 - 100 = 2.784$  USD*

*Công ty L phải kê khai lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp đối với giao dịch bán ô rô S là 2.784 USD thay cho số liệu cũ trong sổ kế toán là 1.800 USD.*

2.4.2.2. Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí từ hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Không sử dụng tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí đối với các trường hợp có chi phí phát sinh từ giao dịch liên kết do số liệu chi phí từ giao dịch liên kết đang thuộc phạm vi điều chỉnh xác định giá thị trường.

*Ví dụ 17: doanh nghiệp A là công ty con của công ty B, làm đại lý dịch vụ giao nhận cho B, doanh nghiệp C là doanh nghiệp độc lập chuyên kinh doanh dịch vụ giao nhận (cho nhiều khách hàng độc lập). Số liệu về doanh thu, chi phí của A và C như sau:*

Đơn vị tính: nghìn USD		
	A	C
Tổng chi phí	1.500	2.000
Tổng doanh thu	1.650	2.500

*Giả sử C đủ điều kiện được chọn để so sánh với A về tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí.*

- Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí của A =  $(1.650 - 1.500) : 1.500 = 10\%$

- Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí của C =  $(2.500 - 2.000) : 2.000 = 25\%$

*Doanh nghiệp A phải thực hiện kê khai thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động giao dịch liên kết theo tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí tương ứng với mức 25% của doanh nghiệp C.*

2.4.2.3. Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản của hoạt động sản xuất kinh doanh.

Tỷ suất này chỉ được sử dụng trong trường hợp doanh nghiệp có tài sản cố định chiếm tỷ trọng đáng kể trong tổng vốn đầu tư (ví dụ: các doanh nghiệp trong ngành công nghiệp sản xuất, ngành khai thác mỏ).

Giá trị tài sản là giá trị trung bình cộng của số dư tài sản đầu kỳ và số dư tài sản cuối kỳ, bao gồm tài sản cố định và tài sản lưu động, không bao gồm các tài sản được sử dụng cho hoạt động đầu tư, góp vốn liên doanh liên kết (ví dụ: mua công trái, mua cổ phần).

*Ví dụ 18:*

- *N là công ty con tại Việt Nam của tập đoàn P chuyên sản xuất rượu gạo. Công ty mẹ cung cấp phần lớn các yếu tố sản xuất đầu vào và bao tiêu toàn bộ sản phẩm đầu ra. Trong năm 200x doanh nghiệp N có tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản là 3%.*

- *V là một công ty độc lập chuyên sản xuất đồ uống các loại trong đó có các phân xưởng sản xuất rượu gạo, bia và đồ uống có ga khác. Trong năm 200x, công ty V có tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản toàn công ty là 7%, trong đó tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản của phân xưởng sản xuất rượu gạo là 7,5%.*

*Giả sử V đủ điều kiện được chọn để so sánh với N về tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản, như vậy N sẽ phải điều chỉnh thu nhập chịu thuế theo tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản là 7,5%.*

2.4.3. Doanh nghiệp lựa chọn một trong các tỷ suất sinh lời nêu trên để so sánh tỷ suất sinh lời của giao dịch liên kết với tỷ suất sinh lời của giao dịch độc lập và có thể sử dụng một hoặc nhiều tỷ suất sinh lời khác được quy định theo chế độ báo cáo tài chính để hỗ trợ kiểm tra tính chính xác của tỷ suất sinh lời đã chọn. Việc lựa chọn tỷ suất sinh lời được tính trên doanh thu thuần, chi phí hoặc tài sản phụ thuộc vào bản chất kinh tế của giao dịch. (Xem Phụ lục 2-GCN/CC, Phần B.3 về các công thức tính tỷ suất sinh lời để áp dụng phương pháp so sánh lợi nhuận).

*Ví dụ 19:*

- *Giả sử doanh nghiệp có giao dịch liên kết ở khâu bán sản phẩm thì không sử dụng tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần do số liệu doanh thu từ giao dịch liên kết đang thuộc phạm vi điều chỉnh xác định giá thị trường.*

- *Giả sử doanh nghiệp cung cấp dịch vụ thì không sử dụng tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản.*

2.4.4. Tỷ suất sinh lời của giao dịch liên kết được so với tỷ suất sinh lời phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.4.5. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của doanh nghiệp, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện hợp đồng, đặc tính sản phẩm và điều kiện kinh tế.

2.4.6. Phương pháp so sánh lợi nhuận được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời;

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 phần B Thông tư này.

2.4.7. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời như:

a) Các yếu tố về tài sản, vốn và chi phí sử dụng cho việc thực hiện chức năng chính của doanh nghiệp (ví dụ: sản xuất, chế biến trên cơ sở sử dụng máy móc do doanh nghiệp đầu tư có khả năng thu lợi nhuận cao hơn so với việc sản xuất, chế biến trên cơ sở sử dụng máy móc do cơ sở khác cho thuê để gia công);

b) Tính chất ngành nghề hoạt động, nhóm sản phẩm và công đoạn sản xuất hoặc tiêu thụ (ví dụ: thành phẩm được làm từ nguyên vật liệu thô hoặc từ bán thành phẩm);

c) Phương pháp hạch toán kế toán và cơ cấu chi phí của sản phẩm (ví dụ: sản phẩm đang trong giai đoạn khấu hao nhanh so với khấu hao thông thường).

2.4.8. Phương pháp so sánh lợi nhuận là phương pháp mở rộng của phương pháp giá bán lại và phương pháp giá vốn cộng lãi. Do đó, phương pháp so sánh lợi nhuận thường được áp dụng rộng rãi trong các trường hợp như đã nêu tại các Tiết 2.2.7 Điểm 2.2 và Tiết 2.3.7 Điểm 2.3 Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.5. Phương pháp tách lợi nhuận

2.5.1. Phương pháp tách lợi nhuận dựa vào lợi nhuận thu được từ một giao dịch liên kết tổng hợp do nhiều doanh nghiệp liên kết thực hiện để xác định lợi nhuận thích hợp cho từng doanh nghiệp liên kết đó theo cách các bên độc lập thực hiện phân chia lợi nhuận trong các giao dịch độc lập tương đương.

Giao dịch liên kết tổng hợp do nhiều doanh nghiệp liên kết tham gia là giao dịch mang tính chất đặc thù, duy nhất, bao gồm nhiều giao dịch liên kết có liên quan chặt chẽ với nhau về các sản phẩm độc quyền hoặc các giao dịch liên kết khép kín giữa các bên liên kết có liên quan.

2.5.2. Phương pháp tách lợi nhuận có 2 cách tính:

2.5.2.1. Cách tính thứ nhất: phân bổ lợi nhuận cho từng bên liên kết trên cơ sở chi phí đóng góp; theo đó, lợi nhuận của mỗi doanh nghiệp liên kết tham gia trong giao

dịch được xác định trên cơ sở phân bổ tổng lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết tổng hợp theo tỷ lệ chi phí đóng góp thực tế trong giao dịch liên kết của doanh nghiệp đó trong tổng chi phí thức tế để tạo ra sản phẩm cuối cùng (Xem Phụ lục 2-GCN/CC, Phần B.4 về công thức phân bổ lợi nhuận theo tỷ lệ vốn góp).

*Ví dụ 20:*

*Doanh nghiệp A tại Việt Nam và doanh nghiệp B tại nước ngoài có một số thông tin sau:*

*- Cả hai công ty đều là các công ty thành viên của tập đoàn T sản xuất sản phẩm điện tử.*

*- Cả hai công ty tham gia vào sản xuất sản phẩm mới là ti vi màn hình tinh thể lỏng.*

*- A chịu trách nhiệm thiết kế, sản xuất vỏ máy và đèn hình để chuyển cho B lắp ráp với các bộ phận khác (cài đặt các mạch vòng, chip điện tử ...) do B sáng chế và sản xuất. Ti vi màn hình tinh thể lỏng thành phẩm được bán cho C là nhà phân phối độc lập với giá là 550 USD.*

*- Tổng giá thành sản phẩm do A giao cho B là 300 USD. B bỏ ra chi phí để sản xuất tiếp theo là 150 USD.*

*Lợi nhuận được phân bổ cho A được tính như sau:*

$$[(550 - (300 + 150)) : 450] \times 300 = 66,66 \text{ USD}$$

2.5.2.2. Cách tính thứ hai: phân chia lợi nhuận theo 2 bước như sau:

2.5.2.2.1. Bước thứ nhất: phân chia lợi nhuận cơ bản: mỗi doanh nghiệp tham gia giao dịch liên kết được nhận phần lợi nhuận cơ bản tương ứng với các chức năng hoạt động của mình. Phần lợi nhuận cơ bản này phản ánh giá trị lợi nhuận của giao dịch liên kết tổng hợp mà doanh nghiệp thu được do thực hiện chức năng hoạt động của mình và chưa tính đến các yếu tố đặc thù và duy nhất (ví dụ độc quyền sở hữu hoặc sử dụng tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ).

Phần lợi nhuận cơ bản được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời tương ứng với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời theo hướng dẫn tại các Điểm 2.2, 2.3, 2.4 Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.5.2.2.2. Bước thứ hai: phân chia lợi nhuận phụ trội: mỗi doanh nghiệp tham gia giao dịch liên kết được nhận tiếp phần lợi nhuận phụ trội tương ứng với tỷ lệ đóng góp tạo ra tổng lợi nhuận phụ trội (tức là tổng lợi nhuận thu được trừ (-) tổng lợi nhuận cơ bản đã phân chia ở bước thứ nhất) của giao dịch liên kết tổng hợp. Phần lợi nhuận phụ

trội này phản ánh lợi nhuận của giao dịch liên kết tổng hợp mà doanh nghiệp thu được ngoài phần lợi nhuận cơ bản nhờ các yếu tố đặc thù và duy nhất.

Phần lợi nhuận phụ trội của mỗi doanh nghiệp được tính bằng tổng lợi nhuận phụ trội thu được từ giao dịch liên kết tổng hợp nhân với (x) tỷ lệ đóng góp các chi phí hoặc tài sản dưới đây của mỗi doanh nghiệp:

a) Chi phí nghiên cứu và phát triển sản phẩm;

b) Giá trị (sau khi đã trừ khấu hao) của tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ được sử dụng để sản xuất, kinh doanh sản phẩm.

Chi phí nghiên cứu và phát triển, giá trị của tài sản vô hình, quyền sở hữu trí tuệ phải được xác định trên cơ sở giá thị trường (theo các phương pháp được quy định tại Thông tư này) hoặc chi phí thực tế đóng góp của mỗi bên phù hợp với nguyên tắc hạch toán kế toán đối với chi phí hoặc tài sản.

*Ví dụ 21: Công ty H và M là hai công ty cùng một tập đoàn sản xuất điện thoại di động, trong đó H chế tạo các cụm linh kiện và M lắp ráp, cài đặt phần mềm hoàn chỉnh để bán cho các nhà phân phối độc lập. Số liệu kế toán của doanh nghiệp H và M liên quan đến giao dịch liên kết về sản xuất điện thoại di động như sau:*

Đơn vị tính: nghìn USD

Chỉ tiêu	H	M
Doanh thu thuần	200	500
Giá vốn hàng bán gồm:		
Chi phí mua nguyên vật liệu đầu vào	100	200
Các chi phí sản xuất	50	150
Chi phí nghiên cứu, phát triển (R&D)	30	50
Chi phí bán hàng và quản lý chung	10	50
Lợi nhuận	10	50

Cách tính lợi nhuận của H và M theo phương pháp tách lợi nhuận:

Bước 1: phân chia lợi nhuận cơ bản

- Tính lại số liệu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tổng hợp:

Đơn vị tính: nghìn USD

Chỉ tiêu	Số tiền
Doanh thu thuần	500
Giá vốn hàng bán	300

<i>Chi phí nghiên cứu, phát triển (R&amp;D)</i>	80
<i>Chi phí bán hàng và quản lý chung</i>	60
<i>Lợi nhuận</i>	60

- Giả sử đã xác định được tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá thành theo giá trị thị trường của H là 10% và M là 8% theo hướng dẫn tại tiết 2.3 Điều 5 Phần B của Thông tư này.

- Tính lợi nhuận của H và M theo công thức:

*Lợi nhuận* = tỷ suất lợi nhuận gộp X giá thành

*Giá thành toàn bộ* = giá vốn hàng bán + chi phí R & D + chi phí bán hàng và quản lý chung

+ *Lợi nhuận của H* = 10% X (100 + 50 + 30 + 10) = 19 nghìn USD

+ *Lợi nhuận của M* = 8% X (300 + 80 + 60 - 190) = 20 nghìn USD

*Lợi nhuận phụ trội sau khi phân chia lợi nhuận cơ bản:* 60 - 19 - 20 = 21 nghìn USD

*Bước 2: Phân chia lợi nhuận phụ trội dựa trên tỷ lệ đóng góp chi phí R&D*

- Tính tỷ trọng đóng góp chi phí R&D của mỗi bên:

+ *H* = 30/80 100% = 37,5%

+ *M* = 100% - 37,5% = 62,5%

- Tính phần lợi nhuận phụ trội của H và M:

+ *H*: 21 X 37,5% = 8,87 nghìn USD

+ *M*: 21 - 8,87 = 12,13 nghìn USD

*Kết luận:*

- *H thực hiện kê khai lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết là:* 19 + 8,87 = 27,87 nghìn USD thay cho số liệu cũ là 10 nghìn USD;

- *M thực hiện kê khai lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết là:* 20 + 12,13 = 32,13 nghìn USD thay cho số liệu cũ là 50 nghìn USD.

2.5.3. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này và các điều kiện áp dụng được thực hiện theo quy định đối với phương pháp giá bán lại, phương pháp giá vốn cộng lãi hoặc phương pháp so sánh lợi nhuận tùy từng trường hợp áp dụng phù hợp với hướng dẫn tại Tiết 2.5.2.2.1 Điểm 2.5 Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.5.4. Phương pháp tách lợi nhuận thường được áp dụng trong trường hợp các bên liên kết cùng tham gia nghiên cứu và phát triển sản phẩm mới hoặc phát triển sản phẩm là tài sản vô hình độc quyền hoặc các giao dịch trong quy trình sản xuất, kinh doanh chuyển tiếp giữa các bên liên kết từ khâu nguyên vật liệu đến thành phẩm cuối cùng để lưu thông sản phẩm gắn liền với việc sở hữu hoặc sử dụng quyền sở hữu trí tuệ duy nhất.



# NHỮNG ĐIỂM MỚI CỦA LUẬN VĂN

- Nêu bật các phương pháp phổ biến mà các công ty MNC thực hiện nhằm chuyển giá để tiết kiệm số thuế phải nộp
- Nêu bật các tác động của chuyển giá đối với nền kinh tế
- Phân tích các động cơ và thủ thuật thực hiện chuyển giá của các MNC
- Nêu lên kinh nghiệm của một số quốc gia từ đó rút ra được bài học kinh nghiệm quý giá cho Việt Nam
- Cập nhật và phân tích tình hình thu hút FDI của Việt Nam đến thời điểm năm 2010.
- Cập nhật những chính sách mới về thuế liên quan đến vấn đề chuyển giá.