



THỰC TRẠNG TUÂN THỦ QUY ĐỊNH VỀ CHỨNG TỪ CHUYỂN GIÁ CỦA CÁC DOANH NGHIỆP FDI TẠI VIỆT NAM

TRẦN NGỌC LINH, NGUYỄN MẠNH PHÚC

Hầu hết các nước trên thế giới không muốn bị chia sẻ nguồn lợi về thuế. Vì vậy, để chống chuyển giá, các nước, các doanh nghiệp đều cố gắng đưa ra những quy định về chứng từ chuyển giá. Bài viết này phân tích nhằm làm rõ các yếu tố: Quy định về chứng từ chuyển giá của Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế; Quy định về chứng từ chuyển giá của Việt Nam... để nhận diện thực trạng tuân thủ quy định về chứng từ chuyển giá của các doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài tại Việt Nam, qua đó đưa ra khuyến nghị phù hợp với thực tiễn.

Từ khóa: Chuyển giá, chứng từ chuyển giá, doanh nghiệp, đầu tư trực tiếp nước ngoài

STATUS OF COMPLIANCE WITH REGULATIONS ON TRANSFER PRICING DOCUMENTS OF FDI ENTERPRISES IN VIETNAM

Tran Ngoc Linh, Nguyen Manh Phuc

Most countries in the world do not want to share tax income streams. Therefore, to combat transfer pricing, countries and businesses all try to introduce regulations on transfer pricing documents. This article analyzes to clarify the following factors: regulations on transfer pricing documents of the OECD; regulations on transfer pricing documents of Vietnam... in order to identify the current status of compliance with regulations on transfer pricing documents of foreign direct-invested enterprises in Vietnam, thereby making recommendations in line with practice.

Keywords: Transfer pricing, transfer pricing documents, enterprises, foreign direct investment

Ngày nhận bài: 21/10/2021

Ngày hoàn thiện biên tập: 28/10/2021

Ngày duyệt đăng: 4/11/2021

Quy định về chứng từ chuyển giá của OECD

Tài liệu hướng dẫn của Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (OECD) hướng dẫn cơ quan thuế xem xét khi thiết lập các luật lệ và thủ tục đối với tài liệu chuyển giá trong các giao dịch nội bộ của các tập đoàn đa quốc gia; đồng thời, thiết lập một số nguyên tắc

liên quan đến chứng từ chuyển giá mà cơ quan thuế và người nộp thuế nên áp dụng. OECD khuyến cáo người nộp thuế nên cố gắng chứng minh chuyển giá được thiết lập phù hợp với nguyên tắc giá thị trường dựa trên những thông tin tại thời điểm định giá.

Cùng với đó, OECD cũng khuyến cáo cơ quan thuế nên cân nhắc giữa nhu cầu về tài liệu với các chi phí và nghĩa vụ quản lý hành chính để có được các tài liệu trên. Đồng thời, cơ quan thuế không nên yêu cầu người nộp thuế phải gánh chịu mức chi phí cao và có nghĩa vụ phải thu thập các tài liệu ở nước ngoài hoặc tìm kiếm các dữ liệu so sánh từ các giao dịch không liên quan, nếu như họ có lý do chính đáng chứng minh rằng các dữ liệu so sánh trên không tồn tại... Trong giai đoạn làm hồ sơ khai thuế, người nộp thuế chỉ được yêu cầu cung cấp thông tin đầy đủ để cơ quan thuế lựa chọn đối tượng cần kiểm tra theo quy chế rủi ro sau này.

Quy định về chứng từ chuyển giá của Việt Nam

Yêu cầu chung về tài liệu

Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) năm 2014, Luật Quản lý thuế năm 2019 và các quy tắc thực thi không chứa đựng các yêu cầu về tài liệu chuyển giá đối với các giao dịch được kiểm soát của các bên liên kết, người nộp thuế được yêu cầu nộp tờ khai thuế TNDN, báo cáo tài chính hàng năm, cùng với các tài liệu khác phù hợp cho việc xác định số tiền thuế phải nộp cho cơ quan thuế có thẩm quyền, trong vòng 90 ngày sau khi kết thúc năm tính thuế.



Ngoài các tài liệu chung, nếu người nộp thuế có các giao dịch bị kiểm soát thì được yêu cầu nộp bản kê khai chứa các thông tin tổng quát về giao dịch kiểm soát, cùng với các bên liên quan và phương pháp chuyển giá được dùng để thiết lập giá so sánh khi nộp bản kê khai thuế hàng năm.

Căn cứ vào các tài liệu người nộp thuế đã nộp, cơ quan thuế tiến hành kiểm soát, kiểm tra để xác định tính phù hợp, chính xác của các thông tin, chứng từ trong hồ sơ thuế và sự tuân thủ quy định thuế của người nộp thuế. Nếu cần thêm các thông tin và tài liệu nhằm kiểm tra thuế, cơ quan thuế được quyền yêu cầu người nộp thuế giải trình sự chính xác của bản khai thuế hoặc cung cấp bản kê khai cùng với các chứng từ bổ sung khác như hóa đơn, biên nhận hoặc các thông tin khác, cũng như các tài liệu phù hợp để xác định số tiền thuế phải nộp.

Các tài liệu được yêu cầu bổ sung bao gồm: Tài liệu phục vụ việc xác định chuyển giá của các giao dịch được kiểm soát. Cùng với bản kê khai thuế thu nhập hàng năm và các tài liệu khác, người nộp thuế nên lưu giữ đầy đủ sổ sách kế toán, hóa đơn, biên nhận hoặc các tài liệu phù hợp khác để xác định số thuế phải nộp và có bằng chứng chứng minh với cơ quan thuế trong quá trình thanh tra, kiểm tra.

Quy định chi tiết về chuyển giá được quy định, hướng dẫn tại Thông tư số 66/2010/TT-BTC của Bộ Tài chính và được hoàn thiện sửa đổi, bổ sung trong những năm tiếp theo (tại Thông tư số 201/2013/TT-BTC, Nghị định số 20/2017/NĐ-CP, Thông tư số 41/2017/TT-BTC, Nghị định số 132/2020/NĐ-CP). Theo quy định, các bên liên kết có trách nhiệm khai báo các giao dịch liên kết của họ bằng cách sử dụng một biểu mẫu đặc biệt có tên gọi là "Thông tin về giao dịch liên kết" và bằng cách nộp bản báo cáo này cho cơ quan thuế có thẩm quyền cùng với bản kê khai thuế TNDN hàng năm trong vòng 90 ngày sau khi kết thúc năm tính thuế.

Quy định về chứng từ chuyển giá

Theo các quy định về chuyển giá, bên cạnh các thông tin chung được khai báo trong báo cáo chuyển giá hàng năm của người nộp thuế, các bên liên kết tuân thủ các quy định (bằng cách lưu giữ và cung cấp thông tin chi tiết) về tài liệu và ghi chép phù hợp để xác định chuyển giá đối với các giao dịch có kiểm soát của họ theo yêu cầu của cơ quan thuế. Các tài liệu được nộp bởi các bên liên kết cho cơ quan thuế phải ở dạng văn bản viết, có thể là bản gốc hoặc bản copy, phù hợp với luật pháp Việt Nam về công chứng và xác nhận.

Trong một vài trường hợp, nếu một số tổ chức liên kết sử dụng văn bản điện tử, thì văn bản phải tuân thủ theo Luật Kế toán và các quy định khác liên quan đến tài liệu. Tài liệu chuyển giá có ngôn ngữ bằng tiếng Việt. Các tài liệu bằng tiếng nước ngoài phải được dịch sang tiếng Việt và bản dịch sang tiếng Việt này phải được công chứng hoặc xác nhận theo quy định hiện hành về công chứng và xác nhận.

Theo Luật Quản lý thuế và các thông tư về chuyển giá, cơ quan thuế có trách nhiệm giữ bí mật đối với thông tin do DN cung cấp liên quan đến việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên liên kết. Cơ quan thuế phải giữ bí mật các thông tin trên khi nó không xuất phát từ các nguồn thông tin đại chúng.

Việc cung cấp các thông tin bí mật của người nộp thuế cho các cơ quan nhà nước phải tuân thủ theo các điều khoản của pháp luật Việt Nam. Ngoài ra, Luật Kế toán và các văn bản hướng dẫn các cơ quan có thẩm quyền lưu trữ các dữ liệu kế toán được cung cấp bởi các DN trong khoảng thời gian sử dụng.

Tài liệu hiện hữu

Các thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính (gồm: Thông tư số 66/2010/TT-BTC, Thông tư số 201/2013/TT-BTC, Thông tư số 41/2017/TT-BTC) quy định chi tiết về chuyển giá yêu cầu các bên liên kết tham gia vào các giao dịch được kiểm soát phải có trách nhiệm biên soạn, lưu trữ và cung cấp (khi được cơ quan thuế yêu cầu) thông tin, tài liệu và chứng từ được sử dụng như là cơ sở cho việc thiết lập giá giao dịch độc lập.

Các tài liệu, thông tin và bản lưu thích hợp cho các hoạt động kinh doanh và phương pháp chuyển giá của các bên liên kết phải được xác định tại thời điểm mà các giao dịch có kiểm soát và phải được cập nhật và bổ sung trong quá trình thực hiện các giao dịch đó.

Luật Kế toán năm 2015 yêu cầu, người nộp thuế phải lưu giữ các bản ghi, tài liệu và chứng từ ít nhất 10 năm, đặc biệt là các bản ghi kế toán, tài liệu và các bản ghi được sử dụng trực tiếp để nhập vào sổ kế toán và các báo cáo tài chính hàng năm. Do đó, các tài liệu chuyển giá phải được lưu giữ bởi người nộp thuế ít nhất 10 năm từ thời điểm của giao dịch liên quan. Với năng lực trong lĩnh vực chuyển giá của Việt Nam như hiện nay, khi mà các thỏa thuận về giá giữa cơ quan thuế và người nộp thuế hay hợp tác thông tin với các cơ quan thuế của các nước chưa phát triển nhiều thì chứng từ chuyển giá là giải pháp hữu hiệu để chống chuyển giá hiện nay.


**BẢNG 1: MỨC ĐỘ HIỂU BIẾT CỦA DOANH NGHIỆP
VỀ CÁC NỘI DUNG CỦA THÔNG TƯ**

	Nội dung	Tỷ lệ
1.	Nguyên tắc giá thị trường	56,52%
2.	Quan hệ liên kết	34,78%
3.	Giao dịch liên kết	39,13%
4.	Yêu cầu lập và lưu giữ chứng từ	39,13%
5.	Yêu cầu về kê khai bắt buộc các giao dịch liên kết	60,67%

Nguồn: Kết quả khảo sát của tác giả

Kết quả khảo sát doanh nghiệp

Phạm vi khảo sát

Bảng câu hỏi khảo sát được thực hiện trên 50 DN FDI nhưng kết quả thu về là 46 DN có bảng trả lời. Phạm vi khảo sát của bảng câu hỏi là hoạt động tuân thủ các quy định về chứng từ chuyển giá. Các loại giao dịch của các DN có giao dịch liên kết gồm: Quản lý, thông tin liên lạc, vận tải, mua tài sản cố định, mua nguyên vật liệu, bán thành phẩm cho công ty mẹ, thuê máy móc và mua bản quyền từ công ty mẹ.

Kết quả khảo sát

Để một chính sách hay chủ trương có thể triển khai hiệu quả tại DN thì điều quan trọng nhất là có sự can thiệp của Ban Giám đốc. Nhằm đánh giá mức độ tuân thủ theo các quy định tại thông tư về chuyển giá, bảng câu hỏi điều tra mức độ can thiệp của lãnh đạo DN vào quá trình tìm hiểu, triển khai và kiểm tra việc thực thi các quy định.

Kết quả cho thấy, mặc dù các thông tư về chuyển giá là một trong những nội dung quan trọng, ảnh hưởng trực tiếp đến nghĩa vụ thuế và các khoản phạt thuế của DN lẫn của cả tập đoàn, nhưng chỉ có 43,48% DN được khảo sát cho biết Ban Giám đốc chỉ nắm được những nội dung chính của các thông tư; 39,13% Ban Giám đốc trực tiếp tìm hiểu hoặc tham gia các buổi hội thảo của cơ quan thuế hay công ty tư vấn. Tuy các thông tư về cơ bản được xây dựng dựa trên nền tảng hướng dẫn về chuyển giá của OECD, nhưng nó vẫn có những điểm khác biệt nhất định mà người đứng đầu DN cần nắm bắt để có chiến lược phối hợp hợp lý trong các giao dịch với bên liên kết.

Kết quả khảo sát cho thấy, có 30,43% Ban Giám đốc thực sự tham gia vào quá trình hoạch định và triển khai các bước để tuân thủ luật và chỉ có 17,39% DN được khảo sát có Ban Giám đốc trực tiếp kiểm tra quá trình tuân thủ.

Theo khảo sát thì mức độ am hiểu về các thông tư của những người liên quan là không cao, DN quan

tâm nhiều đến nguyên tắc giá thị trường (56,52%), các giao dịch liên kết (39,13%) và các yêu cầu về kê khai bắt buộc các giao dịch liên kết (60,87%).

Để đánh giá mức độ tuân thủ các quy định, bảng câu hỏi khảo sát liệt kê những việc chính mà DN thực hiện. Kết quả cho thấy, các DN kê khai các giao dịch liên kết theo quy định chiếm tỷ lệ thấp (56,52%). Nguyên nhân là do DN có kê khai nhưng nộp không đúng hạn theo quy định, một số chưa nộp nhưng không thấy cơ quan thuế nhắc nhở nên cũng không nộp bổ sung. Đây là việc làm rủi ro, bởi trong các thông tư có quy định Mẫu GNC-01/TNDN phải được nộp cùng với tờ khai quyết toán thuế TNDN, nếu DN không nộp thì coi như là không tuân thủ theo quy định. Tuy nhiên, có rất ít DN (17,39%) xây dựng chính sách "yêu cầu về chứng từ" của công ty và có 39,13% DN chuẩn bị và lưu giữ chứng từ theo từng giao dịch với bên liên kết. Điều này có thể dẫn đến những rủi ro bị phạt thuế, ấn định thuế sau này khi cơ quan thuế kiểm tra mức độ tuân thủ quy định về chứng từ chuyển giá của DN, đặc biệt đối với những trường hợp chưa có chuẩn bị về hồ sơ xác định giá thị trường, cũng như hồ sơ về hợp đồng với bên liên kết.

Nếu xét về thời điểm và cách thức chuẩn bị hồ sơ xác định chuyển giá, kết quả khảo sát cho thấy, không có DN nào trong mẫu khảo sát không chuẩn bị trước hồ sơ chuyển giá. Có 47,83% DN trong mẫu khảo sát cho rằng, họ sẽ chuẩn bị hồ sơ định giá khi cần thiết và chuẩn bị riêng lẻ cho thị trường Việt Nam.

Tuy nhiên, vào thời điểm khảo sát, DN vẫn chưa chuẩn bị bất kỳ hồ sơ gì liên quan đến các giao dịch liên kết và cho rằng công ty mẹ sẽ hỗ trợ khi cần thiết. Điều này dẫn đến rủi ro không tuân thủ cao, bởi DN chỉ có 30 ngày để chuẩn bị thông tin khi được cơ quan thuế yêu cầu. Trên thực tế, 30 ngày sẽ không đủ nếu DN cần tìm kiếm dữ liệu ở những nguồn khác nhau,

**BẢNG 2: NHỮNG CÔNG VIỆC MÀ DOANH NGHIỆP
ĐÃ THỰC HIỆN ĐỂ TUÂN THỦ THEO CÁC THÔNG TƯ**

Công việc đã thực hiện	Tỷ lệ
Kê khai các giao dịch liên kết và nộp đúng hạn cho cơ quan thuế theo Mẫu GCN-01/TNDN	56,52%
Tìm hiểu các quy định về chứng từ và so sánh với các nước trên thế giới	26,09%
Đánh giá rủi ro nếu không thực hiện các yêu cầu về chứng từ	34,78%
Xây dựng chính sách "Yêu cầu về chứng từ" của công ty	17,39
Chuẩn bị và lưu giữ chứng từ theo từng giao dịch với bên liên kết	39,13%

Nguồn: Kết quả khảo sát của tác giả

BẢNG 3: MỨC ĐỘ QUAN TRỌNG CỦA CHỨNG TỪ CHUYỂN GIÁ

Tiêu chí	Tỷ lệ
Không quan trọng	0%
Ít quan trọng	8,7%
Quan trọng	69,57%
Rất quan trọng	21,74%

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát

đặc biệt đối với những giao dịch diễn ra từ nhiều năm về trước.

Trong mẫu khảo sát cũng có gần 8,7% DN chuẩn bị hồ sơ cùng lúc trên phạm vi toàn cầu cho cả tập đoàn. Đây là cách làm hiệu quả, nhất quán và giúp giảm chi phí, thời gian nhưng vấn đề quan trọng là DN cần tìm hiểu sự khác biệt trong các quy định về chuyển giá trên phạm vi quốc tế và Việt Nam để có những điều chỉnh thích hợp. Bên cạnh đó, có 43,48%, tức 20 trong số 46 DN trong mẫu cho biết họ đã chuẩn bị hồ sơ riêng lẻ tại Việt Nam và cũng đã có những điều chỉnh về giá cho phù hợp với những quy định hiện hành.

Kết quả khảo sát DN cho thấy, mặc dù các thông tư đã có hiệu lực thi hành một thời gian đủ dài, nhưng tâm lý "chờ và xem" của DN còn khá phổ biến. Theo kết quả khảo sát, mục đích mà DN chuẩn bị hồ sơ chủ yếu là để đối phó với cơ chế kiểm soát của cơ quan thuế (chiếm tỷ lệ 39,13%); đồng thời, nhằm giảm thiểu rủi ro khi có sự kiểm tra của cơ quan thuế chiếm tỷ lệ 47,83%, chỉ có 8,7% DN được khảo sát cho rằng, việc chuẩn bị hồ sơ là cơ hội nhận diện hoạch định chính sách thuế nhằm vừa đảm bảo việc tuân thủ quy định pháp luật, vừa đảm bảo việc thực hiện nghĩa vụ ngân sách là thấp nhất để đạt được lợi nhuận tối đa. Điều này cho thấy, chuyển giá là vấn đề được các tập đoàn nghiên cứu và chuẩn bị kỹ để đối phó với cơ chế kiểm soát của cơ quan thuế ở các quốc gia.

Khảo sát cho thấy, các DN đánh giá chứng từ chuyển giá là quan trọng (69,57%) và rất quan trọng (21,74%). Chỉ một số DN không thuê chuyên gia hoặc dịch vụ tư vấn thuế quốc tế của các công ty kiểm toán quốc tế cho rằng, chứng từ chuyển giá là ít quan trọng (8,7%).

Khuyến nghị, giải pháp


Trên cơ sở đánh giá về thực trạng tuân thủ các quy định về chứng từ chuyển giá của các DN FDI tại Việt Nam, thời gian tới, cần tiếp tục triển khai các nội dung sau:

Một là, rà soát, xem xét bãi bỏ ưu đãi miễn giảm thuế TNDN không cần thiết; Chỉ áp dụng cơ chế ưu đãi miễn, giảm thuế đối với những ngành nghề, lĩnh

vực công nghệ cao, công nghệ sạch, có cam kết phát triển lan tỏa công nghiệp hỗ trợ cho Việt Nam và các dự án mang lại giá trị gia tăng cao cho nền kinh tế Việt Nam. Xem xét bãi bỏ ưu đãi theo địa bàn, ưu đãi theo thuế suất, nhưng không ảnh hưởng đến khả năng cạnh tranh quốc gia.

Hai là, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung chính sách về quản lý giá chuyển nhượng trên cơ sở tham khảo kinh nghiệm của một số nước đã áp dụng để hạn chế, ngăn ngừa việc lợi dụng chuyển giá của các DN như: Bổ sung quy định về vốn mỏng; cơ chế quản lý thuế đối với các DN có giao dịch liên kết với các DN thành lập tại thiên đường thuế (nước có thuế suất thấp)...

Ba là, tăng cường thanh, kiểm tra việc tuân thủ chứng từ chuyển giá, cũng như nâng cao năng lực cho đội ngũ cán bộ, công chức thuế các cấp. Nên phối hợp với các tổ chức quốc tế để thực hiện chương trình đào tạo nâng cao năng lực cho tổ quản lý thuế đối với hoạt động chuyển giá của Tổng cục Thuế và cán bộ công chức tại các cục thuế trực tiếp tham gia quản lý giá chuyển nhượng.

Bốn là, xây dựng Hệ thống cơ sở dữ liệu tỷ suất lợi nhuận của các DN độc lập theo từng ngành nghề có rủi ro cao về giá chuyển nhượng, làm cơ sở chung cho cục thuế sử dụng và phân tích rủi ro phục vụ công tác quản lý thuế đối với hoạt động chuyển giá. 

Tài liệu tham khảo:

1. Chính phủ (2017), Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 về quy định về quản lý thuế đối với DN có giao dịch liên kết";
2. Chính phủ (2020), Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05/11/2020 về quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết";
3. Thông tư số 41/2017/TT-BTC ngày 28/04/2017 (Bộ Tài chính) hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP;
4. Bộ Tài chính (2010), Thông tư số 66/TT-BTC ngày 22/4/2010 hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết;
5. Nguyễn Thị Liên Hoa (2019), "Vấn đề chuyển giá tại các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam";
6. Nguyễn Chí Thành (2020), "Các biện pháp kiểm soát hoạt động chuyển giá tại Việt Nam trong giai đoạn hiện nay";
7. Lan Trung (2019), "Chuyên gia quốc tế khuyến nghị loại bỏ một số ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp FDI", Tạp chí Thuế nhà nước số 47 (770)- 2019;
8. Một số website: www.mof.gov.vn, www.mpi.gov.vn, www.hcmtax.gov.vn, www.phapluattp.vn, www.transferpricing.vn...

Thông tin tác giả:

ThS. Trần Ngọc Linh - Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh
 Nguyễn Mạnh Phúc- Chi Cục Thuế Quận 9 - TP. Hồ Chí Minh
 Email: tngoclinhtdt@gmail.com