

Nghiên cứu về giá chuyển giao trong kinh doanh quốc tế

ĐOÀN VĂN TRƯỜNG

1. Tính chất, phân loại và kỹ thuật của giá chuyển giao trong kinh doanh quốc tế

Đối với các tập đoàn có nhiều chi nhánh hoạt động ở các quốc gia khác nhau, chuyển giá là việc thông đồng giữa các công ty con của cùng một tập đoàn (gọi là công ty liên kết), là một công cụ dùng để làm tăng lợi nhuận của tập đoàn. Ở mỗi quốc gia khác nhau, thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thường khác nhau, một số nước còn thực hiện chính sách miễn hoặc giảm thuế thu nhập doanh nghiệp. Chính vì vậy, các doanh nghiệp có chi nhánh hoạt động tại nhiều nước đã tận dụng cơ hội này để tối thiểu hóa số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Cách thức được tiến hành là chuyển lợi nhuận từ chi nhánh ở nước có thuế suất thuế thu nhập cao sang nước có thuế suất thuế thu nhập thấp thông qua giá chuyển giao. Nói cách khác, giá chuyển giao được xác định sao cho lợi nhuận trước thuế của chi nhánh ở nước có thuế suất thuế thu nhập cao càng ít càng tốt, và lợi nhuận trước thuế càng lớn ở những nước có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp. Nghĩa là giá chuyển giao sẽ cao nếu bộ phận chuyển giao hoạt động ở nước có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp. Ngược lại, giá chuyển nhượng sẽ thấp nếu bộ phận chuyển nhượng hoạt động ở nước có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp cao. Lúc này, tổng lợi nhuận trước thuế của toàn doanh nghiệp vẫn không đổi, nhưng số thuế thu nhập doanh nghiệp của toàn doanh nghiệp là nhỏ nhất.

Đối với những tập đoàn có nhiều chi nhánh hoạt động ở nhiều quốc gia khác nhau, việc xác định giá chuyển giao cần phải đạt được hai mục tiêu là xác định thuế thu nhập tối ưu và thành quả hoạt động của

từng bộ phận. Trong trường hợp này, việc đánh giá thành quả của các bộ phận sẽ dựa trên những tiêu thức khác thay vì lợi nhuận ròng và tỷ lệ hoàn vốn đầu tư. Một trong những phương thức được lựa chọn là xem các đơn vị trực thuộc như là các trung tâm chi phí thay vì trung tâm lợi nhuận.

1.1. Tính chất của giá chuyển giao

Trong một nền kinh tế thị trường, giá phản ánh điều khoản tiền tệ ở đó quyền sở hữu, hoặc quyền đối với việc sử dụng quyền sở hữu, được mua và bán. Dưới hệ thống kinh tế này, thị trường xác định giá tiêu biểu của tiến trình thương lượng giữa hai bên tham gia chủ yếu của giao dịch: người bán và người mua. Giá thị trường đại diện cho cả hai lợi ích của tài sản đối với người mua và chi phí mang quyền sở hữu tới thị trường của người bán.

Xem xét thí dụ Công ty Ace của Mỹ. Ace sản xuất khung cửa sổ nhôm từ một nhà máy duy nhất ở bờ biển phía Đông, đã tạo dựng được quyền sở hữu kỹ thuật độc quyền cho phép nó sản xuất ra sản phẩm cao cấp. Kết quả là Ace có khả năng bán sản phẩm của nó tới nhà phân phối thứ ba với giá một đơn vị là 200 USD, trong khi chi phí trực tiếp gắn liền với sản xuất của mỗi đơn vị cửa sổ là 50 USD.

Ace quyết định mở rộng hoạt động bằng việc thiết lập chi nhánh sản xuất ở bờ biển phía Tây (Tây Ace). Ace quyết định giá đơn vị các cửa sổ sản xuất ở Tây Ace giống như giá các đơn vị cửa sổ sản xuất ở Đông Ace. Chi phí sản xuất hai địa điểm là giống nhau.

Đoàn Văn Trường, Hà Nội.

Phục vụ cho mục đích kế toán bên trong, Ace đòi một giá bản quyền 10 USD cho một cửa sổ, coi như đó là thu nhập bản quyền của Ace, và là chi phí bản quyền của Tây Ace. Giá đó phản ánh việc chi nhánh Tây Ace trả cho việc sử dụng quyền sở hữu kỹ thuật do Ace cung cấp.

Trên cơ sở độc quyền, giá bản quyền bên trong đó tuyệt đối không tác động đến thu nhập có thể chịu thuế của Tập đoàn Ace. Mỗi một đôla chi phí bản quyền của Tây Ace tương xứng với một đôla thu nhập thu được bởi Ace. Trong trường hợp đó, giá chuyển giao bên trong không tác động đến thu nhập có khả năng chịu thuế của Tập đoàn Ace.

Bây giờ giả thiết rằng Ace có thể mở rộng hoạt động bằng việc liên kết với một nhà sản xuất nước ngoài. Khi đó Ace có thể chuyển giao quyền sở hữu kỹ thuật tới chi nhánh nước ngoài mới (Ace quốc tế). Giữa Ace và Ace quốc tế có thể thiết lập bất kỳ tỷ lệ bản quyền nào do họ lựa chọn.

Nếu Ace và Ace quốc tế thỏa thuận với một phí bản quyền thấp hơn so với những giao dịch thông thường khác, khi đó Ace sẽ nhận thu nhập bản quyền ít hơn từ Ace quốc tế so với việc nó cấp giấy phép tài sản vô hình giống nhau cho bên thứ ba. Như vậy, thu nhập của Ace quốc tế tăng lên. Trong trường hợp đó, công ty độc quyền Ace đang chuyển thu nhập từ Mỹ tới pháp nhân nước ngoài. Chương trình chuyển thu nhập này thành công sẽ làm cho thuế thu nhập của công ty độc quyền Ace thấp đi, khi quốc gia nơi Ace quốc tế định vị có tỷ lệ thuế thu nhập thấp hơn so với nước Mỹ, nơi Ace định vị có tỷ lệ thuế thu nhập cao.

Để thu hút vốn đầu tư từ bên ngoài, một số chính phủ ban hành luật thuế ưu đãi cho các công ty đa quốc gia. Trong tình hình như vậy, các công ty đa quốc gia hoạt động trong quốc gia có thuế ưu đãi sẽ nghiêng về việc chuyển thu nhập vào trong các nước có tỷ lệ thấp hơn. Hiện có một số nơi trên thế giới được coi là thiên đường thuế khóa như British Virgin Islands, Cayman Islands hay

Netherlands Antilles, tại đó tất cả các loại thu nhập đều được miễn thuế.

Kết quả của việc chuyển giao bên trong công ty là thu nhập có khả năng chịu thuế của mỗi bên liên kết bị tác động bởi độ lớn của chuyển giao. Giá có thể được sắp đặt để giảm thuế đến mức thấp nhất và giảm thiểu trách nhiệm pháp lý thuế toàn cầu của công ty, bằng việc chuyển thu nhập có khả năng đóng thuế từ quốc gia có tỷ lệ thuế thu nhập cao sang nước có tỷ lệ thuế thu nhập thấp hơn.

1.2. Phân loại giá chuyển giao

Trong kinh doanh quốc tế của các công ty đa quốc gia, có hai loại chuyển giao tài sản chủ yếu bên trong công ty tạo ra giá chuyển giao: (1) nhập khẩu hoặc xuất khẩu các tài sản hữu hình, chi phí của nó hoặc thu nhập nhận được của nó bị tác động bởi giá chuyển giao; và (2) chuyển nhượng các tài sản vô hình thu về thu nhập bản quyền hoặc các chi phí bản quyền.

Thí dụ chứng minh việc chuyển tài sản hữu hình bên trong công ty là trường hợp Công ty Nifty Shirts của Mỹ bán áo golf sản xuất bởi các chi nhánh nước ngoài của nó đặt tại Mêhicô tới các cửa hàng bán lẻ khác nhau ở trong nước Mỹ. Nifty Shirts trả cho chi nhánh ở Mêhicô của nó một giá cho mỗi một áo được chế tạo. Để làm giảm đến mức thấp nhất trách nhiệm đóng thuế thu nhập liên bang với Mỹ, Nifty Shirts thiết lập giá chuyển giao cao cho mỗi một áo chế tạo bởi chi nhánh của nó sản xuất ở Mêhicô. Giá chuyển giao cao đó sẽ làm thấp đi trách nhiệm đóng thuế thu nhập liên bang Mỹ của Công ty Nifty Shirts. Như vậy, chi nhánh Mêhicô của Nifty Shirts chấp nhận thu nhập giá bán hàng cao hơn bằng cách tự mình tăng lợi nhuận khi báo cáo với cơ quan thu thuế quốc gia của Mêhicô.

Với tất cả những yếu tố khác không thay đổi, khả năng sinh lãi của Tập đoàn (Nifty Shirts và các chi nhánh sản xuất nước ngoài của nó) không bị tác động bởi giá chuyển giao thiết lập giữa Nifty Shirts và chi nhánh

ở Mêhicô. Sự quyết định giá chuyển giao chỉ tác động đến sự phân phối của tổng số thu nhập có khả năng đóng thuế giữa hai thực thể. Trong tình hình khi tỷ lệ thuế ở Mỹ và Mêhicô là khác nhau, Nifty Shirts có thể hạ thấp trách nhiệm đóng thuế toàn cầu của nó bằng việc phân phối nhiều thu nhập hơn (hoặc ít chi phí hơn) đối với nơi có tỷ lệ thuế thấp hơn tại Mêhicô.

Thí dụ thứ hai của chuyển giao bên trong công ty là chuyển giao các tài sản vô hình. Công ty mẹ USPAR (Mỹ) đồng ý chuyển giao một kỹ thuật được bảo vệ phát minh ở Mỹ tới chi nhánh nước ngoài của nó là FORSUB. FORSUB sẽ sử dụng phát minh đó để sản xuất ra một số sản phẩm bán ở trong nước đặt chi nhánh FORSUB. FORSUB phải trả định kỳ thanh toán bản quyền cho USPAR theo một tỷ lệ bản quyền cố định.

Kết quả của việc chuyển giao đó là USPAR nhận được thu nhập bản quyền và có trách nhiệm phải đóng thuế thu nhập liên bang. Để làm giảm đến mức thấp nhất trách nhiệm pháp lý đối với thuế thu nhập liên bang, USPAR đặt ra mức thu tỷ lệ bản quyền thấp. Tỷ lệ bản quyền thấp đó làm hạ thấp thu nhập bản quyền của USPAR và làm giảm trách nhiệm đóng thuế thu nhập liên bang Mỹ của nó. Về phía FORSUB sẽ phải trả chi phí bản quyền thấp hơn, và tự mình làm tăng khả năng sinh lãi của FORSUB.

Với tất cả các yếu tố khác không đổi, khả năng sinh lãi của tập đoàn (USPAR và FORSUB) không bị tác động bởi việc dời giá tỷ lệ bản quyền thấp của USPAR đối với FORSUB. Quyết định thu tỷ lệ bản quyền chỉ tác động đến sự phân phối tổng số thu nhập giữa hai thực thể. Trong tình hình khi các tỷ lệ thuế thu nhập giữa nước có công ty mẹ USPAR (nước Mỹ) và nước đặt chi nhánh FORSUB là khác nhau, với tỷ lệ thuế thu nhập ở Mỹ cao hơn, USPAR có thể hạ thấp trách nhiệm đóng thuế thu nhập toàn cầu của nó bằng việc phân phối thu nhập

nhiều hơn (hoặc chi phí ít hơn) đối với chi nhánh FORSUB của nó để đạt được mức thuế thu nhập phải đóng thấp hơn ở Mỹ.

1.3. Kỹ thuật chuyển giá

Chuyển giá quốc tế là vấn đề trực tiếp đụng chạm đến việc thu thuế của các quốc gia khi mà nguồn vốn đầu tư xuyên quốc gia ngày càng tăng. Trốn thuế qua chuyển giá có thể được thực hiện ngay từ giai đoạn đầu tư thông qua việc đưa vào tính cao giá trị của công nghệ, thương hiệu... (vốn vô hình); nhờ đó, phần vốn góp cao lên cùng với tỷ lệ góp vốn cao làm cho tỷ lệ lợi nhuận được chia cao hơn nhiều so với số vốn góp thực. Đồng thời, bằng cách tăng chi phí khấu hao (tức làm lợi nhuận giảm) thu nhập chịu thuế sẽ giảm, đồng nghĩa với việc giảm thuế thu nhập doanh nghiệp. Thí dụ, khi doanh nghiệp nâng giá trị vốn góp lên 1.000 USD với thời hạn khấu hao 10 năm, thì mỗi năm sẽ đưa vào chi phí khấu hao 100 USD, cũng có nghĩa thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp giảm đi 100 USD. Như vậy, với mức thuế suất thu nhập doanh nghiệp nếu theo quy định là 28%, thì Nhà nước sẽ thất thu 28 USD.

Đến giai đoạn hoạt động, việc nâng giá vật tư, phụ tùng đầu vào cũng làm cho ngân sách bị thất thu rất nhiều loại thuế. Thí dụ, 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 nó 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. 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. Giả sử, với trị giá hàng hóa được nâng lên 100.000 USD, và thuế suất thuế thu nhập là 30%, thì thuế nhập khẩu phải nộp là 30.000 USD, nghĩa là thu nhập chịu thuế giảm 30.000 USD. Với một phép tính nhân đơn giản ta có thể thấy ngay phần thuế thu nhập doanh nghiệp bị mất là 30.000 USD x 28% = 8.400 USD.

Trong thực tế hiện nay, các giao dịch ngang qua biên giới về tài sản vô hình và quyền sở hữu trí tuệ tăng lên nhanh chóng. Các công ty nước ngoài đóng góp cổ phần vào liên doanh trong nước bằng tài sản vô hình và quyền sở hữu trí tuệ nhiều hơn là

bằng tiền như trước đây họ vẫn làm. Qua các giao dịch đó hành động chuyển giá được tiến hành mang lại lợi ích cho công ty nước ngoài. Chúng ta có thể xem xét vấn đề rõ ràng hơn qua thí dụ sau:

Một nhà sản xuất và phân phối đa quốc gia thành lập công ty con để xây dựng nhà máy và sản xuất tại Việt Nam. Hàng hóa sản xuất ra được bán trong nước và xuất khẩu.

Giả sử công ty hoạt động có lãi và tổng doanh thu bán hàng là 100 triệu USD, theo quy định công ty phải nộp thuế 30% ở Việt Nam. Nếu thực hiện theo đúng quy định và áp dụng tiền bản quyền tác giả dựa trên thị trường thì tình hình sẽ diễn ra như sau:

Chỉ tiêu	Chi phí (triệu USD)	Doanh thu (triệu USD)
Tổng doanh thu bán hàng		100
Chi phí của hàng hóa đã bán	20	
Tiền trả bản quyền tác giả (5% doanh thu bán hàng)	5	
Lãi gộp		75
Chi phí hoạt động	55	
Thu nhập trước lãi suất và thuế		20
Lãi suất vay 6%	3	
Lợi nhuận trước thuế		17
Thuế 30%	5,1	
Lợi nhuận ròng sau thuế		11,9

Theo tình huống này công ty phải nộp thuế 5,1 triệu USD.

Để giảm mức thuế phải đóng này, công ty mẹ sẽ cho một công ty con làm chủ bằng sáng chế và thiết kế (ví dụ Công ty Bahamas), sau đó cho công ty con ở Việt Nam ký hợp đồng trả phí thiết kế hoặc bằng sáng chế 10% tổng doanh thu bán hàng cho Công ty Bahamas, khi đó 5 triệu USD sẽ được trừ khỏi lợi nhuận không phải đóng thuế.

Một công ty khác (ví dụ Công ty Canary Islands) là công ty tài chính của

công ty đa quốc gia này ký hợp đồng cho công ty con ở Việt Nam vay 50 triệu USD với lãi suất hàng năm là 10%, khi đó 2 triệu USD lại được trừ ra khỏi lợi nhuận không phải đóng thuế.

2 triệu USD nữa có thể được trừ khỏi lợi nhuận bởi chi phí quản lý của công ty mẹ (cổ tức có thể được trả ở nước chủ nhà, nên cần phải chuyển ra nước ngoài một số tiền mặt).

Bảng báo cáo lỗ, lãi của công ty con ở Việt Nam khi này sẽ là:

Chỉ tiêu	Chi phí (triệu USD)	Doanh thu (triệu USD)
Tổng doanh thu bán hàng		100
Chi phí bán hàng	20	
Tiền bản quyền tác giả (15% doanh thu bán hàng)	15	
Lãi gộp		65
Chi phí hoạt động	55	
Phí quản lý	2	
Thu nhập trước lãi suất và thuế		8
Lãi suất vay 10%	5	
Lợi nhuận trước thuế		3
Thuế 30%	0,9	
Lợi nhuận ròng sau thuế		2,1

Như vậy công ty con ở Việt Nam chỉ còn phải đóng thuế 0,9 triệu USD, tức là giảm đi 4,2 triệu USD từ mức thuế đáng lẽ phải đóng là 5,1 triệu USD.

2. Kinh nghiệm quốc tế về giá chuyển giao

Chuyển giá là vấn đề rất quan trọng trong nền kinh tế toàn cầu hóa đang tăng lên. Các tập đoàn kinh doanh đa quốc gia có các chi nhánh, các trung tâm quản lý trong phạm vi khu vực và toàn cầu, ước tính có đến 60% thương mại quốc tế được tiến hành bên trong các nhóm đa quốc gia. Con số đó sẽ còn tăng lên hơn nữa khi các tập đoàn đa quốc gia tiếp tục tập trung các trung tâm hậu cần, làm cho có hiệu quả hơn các chuỗi cung cấp của chúng, và tạo ra các trung tâm sản xuất và dịch vụ lớn mạnh.

Phản ứng của các Chính phủ đối với hiện tượng toàn cầu đó là tự vệ và thực dụng. Khi các Chính phủ cạnh tranh nhau để thu hút đầu tư nước ngoài, thì chiều hướng tỷ lệ thuế công ty là giảm xuống trên toàn cầu. Về mặt khác, các Chính phủ cũng cần phải bảo vệ nguồn thu thuế của mình. Phản ứng của các Chính phủ là xây dựng các luật lệ phức tạp hơn để giữ lại cái mà họ coi là lãi cổ phần hợp lý của họ. Việc chuyển giá đã trở thành một trong những vấn đề thuế then chốt mà các Chính phủ đối mặt với các công ty đa quốc gia ngày nay.

Hiện nay, tất cả các nước phát triển trên thế giới, bao gồm Canada, Mêhicô, Anh, Pháp, Tây Ban Nha, Đức, Australia, Trung Quốc, Mỹ và Nhật Bản đã thông qua pháp luật về chuyển giá mới, hoặc cải tạo và làm mạnh thêm các luật pháp về chuyển giá đang tồn tại. Ở Nhật Bản thực hiện vấn đề này từ năm 1986 và ở Trung Quốc từ năm 1998. Năm 2004, ngành thuế Nhật Bản điều tra và thu về 216,8 tỷ Yên liên quan đến giá chuyển giao.

Phác thảo toàn cảnh khu vực Châu Á-Thái Bình Dương cho thấy, hiện tượng chuyển giá đang tăng lên cùng với sự tăng lên của toàn cầu hóa. Để đối phó với hiện tượng này, hầu hết các nước trong khu vực đã xây dựng và ban hành các quy tắc chuyển giá, hoặc các yêu cầu về tài liệu trong chế độ thuế của họ trong một số năm qua. Cơ quan thuế của các nước trong khu vực đều nhận thấy rằng có sự ngăn cản việc khảo sát tường tận giá cả bên trong các công ty, và các công ty cần phải có tài liệu cơ bản rõ ràng về giá của họ. Các công ty đa quốc gia hiện diện trong bất kỳ nước nào cần nhận thức được nghĩa vụ hành động tuân theo chính sách thuế của nước đó. Trong việc chuyển giá, các công ty nên chuẩn bị tài liệu thích hợp để chứng minh tính hợp lý cho các cơ quan thuế. Nếu không chấp hành thì sẽ bị kiểm tra sổ sách và phải chịu sự trừng phạt khắc nghiệt.

2.1. Kinh nghiệm của Mỹ

Các quy định về giá chuyển giao đã là một phần trong luật thuế của Mỹ từ trong thời gian Đại chiến lần thứ nhất. Chúng thực sự bắt đầu dạng hiện tại của nó thể hiện trong phần 482 của Luật thu nhập bên trong (IRC) ban hành năm 1968. Đạo luật cải cách thuế năm 1986 bổ sung chính thức phần 482 nhằm chi phối giá chuyển giao quốc tế để chống lại việc thất thu thuế của cơ quan thuế. Điều khoản này yêu cầu giá chuyển giao cho tài sản hữu hình và vô hình giữa các chi nhánh của cùng 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, cơ quan thuế được phép xác định lại giá chuyển giao nhằm tính lại lợi nhuận trước thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp, thay vì dựa vào giá chuyển giao theo báo cáo của doanh nghiệp. Trường hợp cụ thể 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. Để trả đũa đòn này của Mỹ, một năm sau cơ quan thuế của Nhật Bản tố cáo Tập đoàn Coca-Cola khai lợi nhuận thu được thấp hơn khi khai giá quá cao các loại nguyên liệu nhập từ Mỹ, và áp đặt phí bản quyền rất cao cho các công ty con tại Nhật Bản. Cơ quan thuế của Nhật Bản sau đó đã buộc Tập đoàn Coca-Cola phải nộp một khoản tiền phạt là 150 triệu USD.

Kinh nghiệm cho thấy những người đóng thuế hiếm khi có tài liệu về việc chuyển giá của họ đã được tiến hành như thế nào; hơn nữa, họ còn chậm chễ hoặc từ chối cung cấp các thông tin chuyển giá, điều đó làm cho IRS gặp khó khăn trong việc cưỡng bức thi hành luật.

Tháng 10-1988, 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, và cái khác là dựa trên tách lợi nhuận giữa các bên có liên kết dựa trên lãi và giá trị tài sản. Tháng 1-1992, IRS ban hành quy định giới thiệu ba phương pháp định giá mới, tất cả dựa trên sử dụng tài liệu từ giao dịch có thể so sánh. Sau đó phản ứng lần nữa với người đóng thuế, tháng 1-1993 IRS lại ban hành quy định tạm thời. Đến ngày 1-7-1994 quy định cuối cùng được ban hành, chúng có hiệu lực từ ngày 8-7-1994 và áp dụng với những năm có thể đóng thuế từ sau ngày 6-10-1994.

Quy định trên nói về 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.

2. 2. Kinh nghiệm của Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế

Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (OECD) đưa ra dự thảo ngày 8-7-1994 "*Hướng dẫn chuyển giá cho các công ty đa quốc gia và các cơ quan quản lý thuế*". OECD hướng dẫn cho các công ty đa quốc gia và các cơ quan quản lý về thuế dựa trên nguyên tắc "định giá sòng phẳng", tức là tiền bản quyền tác giả sẽ được chi trả giữa các công ty không có liên kết với nhau và hoạt động cách biệt nhau, giao dịch giữa các công ty liên kết phải được định giá theo giá giữa hai doanh nghiệp độc lập. Thực hiện nguyên tắc này trong việc kiểm soát giao dịch giữa hai công ty ở hai nước, cơ quan thuế ở hai nước có thể thống nhất cách áp giá giao dịch để tránh bị đánh thuế hai lần. Khi đó, khả năng là mỗi bên sẽ được chia một phần lợi nhuận, chứ không có chuyện một nước gánh toàn bộ chi phí, còn nước kia được hưởng toàn bộ lợi nhuận.

Hướng dẫn cũng đề ra các phương pháp tính giá chuyển giao, trong đó phương pháp phân chia lợi nhuận được coi là tốt nhất trong phần lớn các trường hợp và là phương pháp tương đối trực tiếp. Phương pháp này xác định lãi gộp để phân chia giữa các công ty liên kết,

sau đó phân chia lợi nhuận này cho các công ty liên kết dựa trên cơ sở giá trị kinh tế để phân chia phần lợi nhuận được dự kiến và được phản ánh trong hợp đồng ký kết giữa các bên.

Tháng 7-1995, OECD ban hành "*Hướng dẫn chuyển giá cho các công ty đa quốc gia và các cơ quan thuế*". Trong đó chương 6 của bản hướng dẫn là "*Những xem xét đặc biệt cho tài sản vô hình*" được ban hành vào tháng 3-1996.

3. Thực trạng hiện tượng chuyển giá ở Việt Nam

Ở nước ta hoạt động chuyển giá đã gây ra thất thu thuế nghiêm trọng trong khu vực đầu tư nước ngoài. Đáng lo ngại hơn cả là tình trạng có quá nhiều doanh nghiệp đầu tư trực tiếp nước ngoài hoạt động không có hiệu quả. Theo cuộc điều tra các doanh nghiệp có vốn nước ngoài (FDI) do Tổng cục Thống kê tiến hành năm 1996, trong số 1000 doanh nghiệp FDI đã đi vào hoạt động thì chỉ có khoảng 250 doanh nghiệp hoạt động có lãi, chiếm tỷ lệ 25%; số dự án kinh doanh còn lại là bị lỗ, năm 1994 có 197 dự án với tổng số lỗ 133,7 triệu USD, và nửa đầu năm 1996 có tổng số lỗ là 96 triệu USD.

Theo điều tra của Chi cục Thuế thành phố Hồ Chí Minh, trong năm 1995 trên địa bàn thành phố có 67 xí nghiệp liên doanh lãi, trong khi có tới 188 xí nghiệp lỗ. Năm 1996 chỉ có 75 xí nghiệp lãi, còn lại 273 xí nghiệp lỗ, chiếm tỷ lệ cao tới 80%. Hầu hết những xí nghiệp bị lỗ, bên Việt Nam là những doanh nghiệp nhà nước luôn có lãi trước khi liên doanh, thua lỗ nhiều nhất là P&GVN (liên doanh của Công ty Phương Đông với Procter&Gamble Far East) sau 2 năm hoạt động lỗ 311 tỷ đồng, tương đương 28 triệu USD, bằng 3/4 số vốn liên doanh; liên doanh Coca Cola trong 2 năm thua lỗ 100 tỷ đồng.

Hiện nay ô tô ở Việt Nam có mức giá cao nhất thế giới và khu vực. So sánh với Thái Lan chi phí của Việt Nam cao hơn 48%, còn Phi-lip-pin có chi phí thấp hơn một nửa so với Việt Nam. Các liên doanh sản xuất ô tô sử dụng thủ đoạn chuyển giá để tăng chi phí đầu

vào, nâng giá bán sản phẩm cao hơn nhiều so với giá trị thực của nó. Trong khi đó, 11 đơn vị lắp ráp, sản xuất ô tô tại thị trường Việt Nam đều là liên doanh, nên các công ty mẹ của họ ở nước ngoài tự chuyển giá mà không có cơ quan nào phía Việt Nam can thiệp.

Thí dụ, một doanh nghiệp sản xuất xe hơi tại Thái Lan với giá 9.000 UD/1 xe. Công ty đó nâng giá bán cho doanh nghiệp chi nhánh ở Việt Nam lên 10.000 USD, và bán xe tại Việt Nam với giá 10.000 USD. Về tổng thể, công y đã lãi 1.000 USD và phải đóng thuế ở 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 cao, lợi nhuận của công ty tại Việt Nam sẽ giảm và Nhà nước Việt Nam sẽ bị thất thu thuế. Tuy nhiên lợi nhuận của cả tập đoàn công ty của Thái Lan sẽ không đổi (vì lợi nhuận tại Việt Nam đã được chuyển sang cho công ty ở Thái Lan).

Nguyên nhân của tình trạng thua lỗ của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thì có nhiều, nhưng vấn đề chung nhất là do phía Việt Nam không có khả năng kiểm soát để một số đối tác nước ngoài trong liên doanh khai khống chi phí đầu tư, định giá máy móc thiết bị góp vốn quá cao, nâng giá nguyên liệu nhập khẩu, ép giá xuất khẩu sản phẩm đầu ra thông qua chuyển giá với công ty mẹ để thu lợi nhuận từ bên ngoài ngay từ đầu, hạch toán lỗ cho liên doanh mà bên Việt Nam trong liên doanh không có khả năng kiểm soát được. Ngoài ra, nhiều đối tác có mục tiêu lâu dài là chiếm lĩnh thị phần ở Việt Nam, nên họ thực hiện chính sách khuyến mại, tiếp thị, quảng cáo với chi phí lớn và giá bán thấp nhằm cạnh tranh, thậm chí chấp nhận lỗ những năm đầu, đặc biệt trong trường hợp doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoàn toàn phụ thuộc vào bên nước ngoài về việc cung cấp nguyên vật liệu hoặc thị trường tiêu thụ sản phẩm. Các hành động trên của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nhằm đạt được 4 mục tiêu: chủ động hạch toán thua lỗ nhiều năm liên tục để bên Việt Nam trong liên doanh phải rút lui;

giảm xuống mức thấp nhất thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp; công ty mẹ ở nước ngoài được hưởng lợi nhờ gian lận qua chuyển giá; và cuối cùng là đè bẹp các thương hiệu hàng đầu của Việt Nam nhờ chi phí tiếp thị quảng cáo khổng lồ và liên tục hạ thấp giá đầu ra.

Trong khi trên thế giới chú trọng nhiều đến vấn đề chống chuyển giá, thì ở Việt Nam vấn đề này dường như còn khá mới mẻ và đang gặp không ít khó khăn. Các biện pháp chế tài chống chuyển giá mà các cơ quan chức năng đang thực hiện còn chưa đồng bộ. Điều đáng nói là những điều luật liên quan đến chống chuyển giá quốc tế của nước ta còn thiếu chặt chẽ. Tại Chương III, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi, có hiệu lực thi hành từ 1-1-2004 quy định: các cơ sở kinh doanh có trách nhiệm “mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ theo giá thị trường”. Thật ra trước đây trong các văn bản về thuế, Chính phủ đã từng đưa ra khái niệm “các công ty liên kết” và các quy định liên quan đến việc định giá nội bộ để tránh thuế của các công ty đa quốc gia, nhưng các quy định này vẫn chưa được thực thi có hiệu quả. Tuy nhiên, với Luật thuế thu nhập sửa đổi, Chính phủ đã thật sự chú ý đến giá cả đầu vào và đầu ra của các công ty đa quốc gia, cũng như ảnh hưởng của chúng đến nguồn thu thuế quốc gia. Theo đó, nếu cơ quan thuế phát hiện công ty nào có liên quan đến chuyển giá quốc tế, mức phạt sẽ được tính từ thời điểm 1-1-2004. Tuy nhiên, với các chế tài và biện pháp kiểm soát hoạt động chống chuyển giá mà ngành thuế hiện nay vẫn tiến hành là kiểm tra quyết toán, loại bỏ các chi phí không hợp lý, và kiểm soát chặt chẽ hơn nữa ngay từ quá trình duyệt dự án đầu tư, thì để làm được những điều này không hề đơn giản chút nào, bởi vì các hóa đơn chứng từ là nằm ở nước ngoài.

Ngày 19-12-2005, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 117/2005/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 có hiệu lực từ ngày 26-1-2006. Thông tư đã đưa ra cách tiếp cận mới về vấn đề giá chuyển giao của các doanh nghiệp liên kết tại Việt Nam. Đó là, doanh nghiệp được quyền chủ động chứng minh về phương pháp tính giá của mình theo thực tiễn áp dụng được quốc tế chấp nhận. Đây cũng là bước quan trọng giúp tạo ra sự cạnh tranh công bằng hơn giữa các doanh nghiệp hoạt động trong nước và các tập đoàn quốc tế khi Việt Nam đã từng bước hội nhập vào nền kinh tế khu vực và quốc tế, đặc biệt với việc Việt Nam đã được kết nạp làm thành viên của Tổ chức Thương mại thế giới (WTO).

Để đối phó với tình trạng chuyển giá trong giao dịch mua – bán, trao đổi, thuê - cho thuê, chuyển giao hoặc chuyển nhượng hàng hóa, dịch vụ giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết, Bộ Tài chính đã đồng ý cho cơ quan thuế được ấn định mức giá sử dụng để kê khai tính thuế, ấn định thu nhập chịu thuế hoặc số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong trường hợp cơ sở kinh doanh dựa vào tài liệu, dữ liệu và chứng từ không hợp pháp, không hợp lệ hoặc không nêu rõ nguồn gốc xuất xứ hàng hóa để xác định mức giá, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc các tỷ suất sinh lời áp dụng trong giao dịch liên kết. Cơ quan thuế cũng được quyền ấn định thu nhập doanh nghiệp nếu phát hiện 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.

4. Các phương pháp xác định giá chuyển giao

Một tài sản vô hình là bất kỳ một quyền lợi có thể chuyển giao thương mại nào, bao gồm trong 6 loại có giá trị kinh tế thực chất sau:

(1). Phát minh, đổi mới, công thức, quy trình, thiết kế, mô hình, hoặc khả năng sản xuất.

(2). Bản quyền về văn học, âm nhạc, hoặc các tác phẩm nghệ thuật.

(3). Nhân hiệu, tên thương mại, hoặc tên nhãn hàng.

(4). Các giấy phép nhượng quyền, giấy phép, hoặc các hợp đồng.

(5). Các phương pháp, chương trình, hệ thống, phương thức, vận động, quan sát, nghiên cứu, dự đoán, ước tính, danh sách khách hàng, hoặc tài liệu kỹ thuật.

(6). Các khoản mục tương tự khác.

Có bốn phương pháp xác định giá chuyển giao quyền sở hữu vô hình. Nói chung, việc ước tính giá chuyển giao phải tương xứng với thu nhập có khả năng đóng góp đối với tài sản vô hình mục tiêu. Bốn phương pháp đó là:

(1). Phương pháp giao dịch độc lập có thể so sánh (CUT).

(2). Phương pháp lợi nhuận có thể so sánh (CPM).

(3). Phương pháp chia lợi nhuận.

(4). Phương pháp khác.

4.1. Phương pháp giao dịch độc lập có thể so sánh (CUT)

Phương pháp giao dịch độc lập có thể so sánh (CUT) yêu cầu số tiền trả của bên có liên kết bằng đối với số tiền sẽ trả trong một giao dịch độc lập có thể so sánh. Các tiêu chuẩn về khả năng so sánh trong phương pháp CUT liên quan tới tính chất của quyền sở hữu tài sản vô hình và các trường hợp dưới đó giao dịch tiến hành.

• Quyền sở hữu tài sản vô hình có thể so sánh

Để xem xét quyền sở hữu tài sản vô hình có thể so sánh, tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ nên nằm trong một trong 6 loại tài sản đã có nêu trên. Hơn nữa, tài sản mục tiêu và tài sản có thể so sánh nên bao gồm trong cùng loại sản phẩm, phương thức hoặc khả năng sản xuất giống nhau. Chúng cũng nên làm việc ở trong cùng ngành công nghiệp và thị trường chung giống nhau, và có tiềm năng sinh lời giống nhau.

• Các trường hợp có thể so sánh

Bên cạnh việc xem xét một tài sản có thể so sánh, bên thứ ba chuyển giao độc lập cũng phải xảy ra dưới các trường hợp có thể so sánh. Để thực hiện sự đánh giá đó cần xem xét các yếu tố sau:

(1). Các điều khoản chuyển giao (những hạn chế trong sử dụng tài sản, các quyền sử dụng độc quyền chống lại không độc quyền,...).

(2). Giai đoạn phát triển (như bất kỳ sự phê chuẩn cần thiết nào của Chính phủ, các giấy phép,...).

(3). Các quyền tiếp nhận và sử dụng hiện đại hóa hoặc cải tiến theo chu kỳ.

(4). Tính duy nhất của quyền sở hữu và giai đoạn thời gian dự tính trong đó sẽ giữ được sự duy nhất.

(5). Sự bền vững của hợp đồng hoặc hiệp định chuyển giao tài sản vô hình, với sự xem xét của bất kỳ quyền thương lượng lại hoặc hủy bỏ nào.

(6). Các rủi ro kinh tế và trách nhiệm pháp lý phát triển sản phẩm được đảm nhận bởi người chuyển giao đối lập với người nhận chuyển giao.

(7). Các giao dịch phụ thêm hoặc các mối liên hệ kinh doanh đang tiến hành khác giữa người chuyển giao và người nhận chuyển giao.

(8). Các chức năng đồng hành được thực hiện bởi mỗi một bên đối với hiệp định chuyển giao tài sản.

Một số yếu tố có thể gặp khó khăn trong việc phân tích khi tiến hành phân tích giá chuyển giao. Thí dụ, giai đoạn phát triển của tài sản vô hình là một vấn đề, các nhà chuyên môn về giá chuyển giao thường sử dụng hiệp định cấp giấy phép có thể so sánh được thi hành sớm so với tuổi thọ kỹ thuật của tài sản có thể so sánh - đó là, trước thời điểm ở đó tài sản có khả năng sử dụng để sản xuất ra sản phẩm có thể tồn tại thương mại. Trong chuyển giao của các bên có bên liên quan, tài sản vô hình chuyển giao đã được sử dụng sản xuất sản phẩm có khả năng thương mại trước khi chuyển giao tới thực thể liên kết.

Ngoài ra các tỷ lệ tiền trả bản quyền trong các giao dịch của bên độc lập hiếm khi được tiết lộ bên trong các tài liệu. Như vậy, ngay cả mặc dầu phương pháp CUT về lý thuyết tiêu biểu chỉ số giá trị và tỷ lệ bản quyền đáng tin tưởng nhất, nó có nhiều hạn chế trong việc sử dụng phục vụ cho các phân tích.

Phương pháp CUT được chứng minh trong thí dụ sau. Công ty Mỹ Major Motor, Inc, cấp giấy phép kỹ thuật đăng ký độc quyền cho chi nhánh của nó ở Đức là Major MotorWerks, AG, sử dụng kỹ thuật để chế tạo ra sản phẩm bán 30.000 USD một đơn vị. Trong khi Major Motor, Inc chế tạo và bán sản phẩm của mình ở giá bán 10.000 USD một đơn vị, giá bán này đã cấp đủ một tỷ lệ lãi hợp lý cho sự đầu tư của Công ty. Nếu xảy ra một giao dịch liên kết có thể so sánh với tỷ lệ bản quyền 5.000 USD một đơn vị.

Kết luận trong trường hợp này là Major Motor, Inc, sẽ không chấp nhận một tỷ lệ bản quyền ít hơn 20.000 USD một đơn vị. Bởi vì giao dịch 5.000 USD một đơn vị không phải là CUT, do tỷ lệ bản quyền đó không bồi hoàn đầy đủ cho sự phát triển kỹ thuật của công ty Mỹ.

4. 2. Phương pháp lợi nhuận có thể so sánh

Phương pháp lợi nhuận có thể so sánh (CPM) được áp dụng đối với chuyển giao cả hai tài sản hữu hình và tài sản vô hình. Kết quả của phương pháp lợi nhuận có thể so sánh được ưa thích, hoặc được coi là phương pháp cung cấp chỉ số giá chuyển giao thị trường đáng tin tưởng nhất, trừ trường hợp bên thử nghiệm sử dụng các tài sản vô hình không thông thường có giá trị, các tài sản vô hình được chiếm hữu bởi những người đóng thuế độc lập hoặc phát triển bên trong. Trong việc áp dụng CPM, bên thử nghiệm thường không áp dụng các tài sản vô hình quá mức đó. Bên thử nghiệm thường là bên giao dịch liên kết không sử dụng các tài sản vô hình không thông thường có giá trị, hoặc các quyền sở hữu trí tuệ.

Mục đích bao trùm của CPM là đo tổng số lãi trong các hoạt động kinh doanh của bên thử nghiệm. Yêu cầu các giao dịch độc lập và liên kết phải giống nhau; sự khác biệt sản phẩm và sự khác biệt chức năng giữa công ty mục tiêu và các công ty có thể so sánh là có thể chấp nhận được.

Bước đầu tiên trong việc áp dụng phương pháp lợi nhuận có thể so sánh là xác định bên

nào trong hai bên liên kết là bên thử nghiệm. Bên thử nghiệm thường tham dự thường xuyên hơn mà không sử dụng những tài sản vô hình có giá trị không thông thường. Khái niệm đó có thể tương đối dễ dàng để nhận dạng bên thử nghiệm.

Phân tích nên nhận dạng và thu thập tài liệu tài chính của các công ty tham gia trong mảng công nghiệp thích hợp. Tài liệu tài chính bao gồm lợi nhuận hoạt động, các tài sản liên quan và trách nhiệm pháp lý của cả hai bên thử nghiệm và bên có thể so sánh. Trong việc lựa chọn các có thể so sánh chính xác, phân tích nên tránh tập hợp quá nhiều một nhóm các công ty khác nhau. Sự tương tự lớn hơn của các có thể so sánh chính xác là tốt hơn cho bên thử nghiệm.

Việc lựa chọn mảng công nghiệp hoặc nhóm sản phẩm thích hợp cũng có thể trở thành một vấn đề quan trọng trong việc áp dụng CPM. Giả sử có khả năng tiến hành sự phân loại thích hợp, phân tích nên thu thập tài liệu bản cân đối và khả năng sinh lãi. Ngay cả việc thừa nhận sự khác nhau về chức năng và đa dạng sản phẩm cho phép dưới phương pháp đó, sự tương tự lớn hơn giữa mục tiêu và có thể so sánh tạo ra sự tin tưởng lớn hơn vào chứng cứ thu thập số đo của giá chuyển giao thị trường.

Tuy nhiên, giả thiết rằng tài liệu của công ty có thể so sánh có thể được phát triển, các điều chỉnh được làm đối với các chỉ số mức lãi của gia đình các công ty có thể so sánh để nâng cao sự vững chắc riêng của họ, cũng như để cung cấp sự tương tự lớn hơn giữa các công ty hướng dẫn như một nhóm và bên thử nghiệm. Những điều chỉnh như vậy yêu cầu phải phản ánh các khác nhau trong các loại kế toán, các chức năng thực hiện, và các rủi ro giả thiết mà là dữ kiện có xác định và tác động chắc chắn trên khả năng sinh lãi.

Sau khi hoàn thành lựa chọn các phương án có thể so sánh và điều chỉnh của tài liệu, phân tích giá chuyển giao được chuẩn bị để phân tích và tính toán các chỉ số mức lợi nhuận khác nhau. Các chỉ số mức lợi nhuận dự tính để chỉ ra các mức lãi thực sự thu được

bởi các công ty có thể so sánh tham gia trong hoạt động kinh doanh tương tự đối với bên thử nghiệm. Các chỉ số mức lợi nhuận khi đó được áp dụng đối với tài liệu cơ bản liên quan của bên thử nghiệm để tính toán xây dựng các lợi nhuận hoạt động (COP).

Để kiểm soát bất kỳ bất thường nào của địa điểm thị trường, tài liệu có thể xem xét một số giai đoạn. Số lượng các năm lựa chọn nên đủ để đo lãi tích lũy đối với người đóng thuế độc lập với các đặc tính rủi ro tương tự như đối với những cái đó của bên thử nghiệm. Trong thực tế, số liệu dự trữ trong máy tính giới hạn loại tài liệu đó từ 3 tới 5 năm.

Nếu các phân tích nói trước đã được tiến hành và tất cả các điều chỉnh yêu cầu đã được áp dụng, khi đó giá chuyển giao thị trường bao gồm tất cả trị giá cấu thành lợi nhuận hoạt động nhận được từ nhóm công ty có thể so sánh. Tuy nhiên, nếu các điều chỉnh không được làm, khi đó mức thích hợp nằm giữa 25% và 75% giá trị của lợi nhuận hoạt động (COP) nhận được từ các chỉ số mức lợi nhuận của các bên có thể so sánh.

Lợi nhuận hoạt động được xác định như là tổng số lợi nhuận trừ đi các chi phí hoạt động. Chi phí hoạt động bao gồm tất cả các chi phí không bao gồm chi phí bán hàng không tính đến các chi phí tiền lãi, thuế thu nhập nội địa và nước ngoài, thu nhập lãi và cổ tức được chia, thu nhập từ các hoạt động kinh doanh không được kiểm tra bằng phương pháp này và các thu nhập hoặc các thua lỗ quá mức.

Tỷ lệ lãi trên vốn làm việc (ROCE) được xác định như là lợi nhuận hoạt động tách ra bởi các tài sản đang hoạt động. ROCE là thích hợp khi bên thử nghiệm có các tài sản cố định lớn hoặc vốn hoạt động đóng một vai trò quan trọng trong việc tạo ra lợi nhuận kinh tế. Do đó, chỉ số mức lợi nhuận này có thể được áp dụng đối với sản xuất liên quan.

Do nhiều tỷ lệ tài chính không trực tiếp liên quan lợi nhuận hoạt động với mức đầu tư và rủi ro trong thương mại hoặc kinh doanh, sử dụng chúng yêu cầu khả năng so sánh khó khăn hơn so với trình bày khi ROCE được sử

dụng. Các tỷ lệ tài chính bao gồm lãi hoạt động như là phần trăm của doanh số, cũng như tổng số lợi nhuận – chi phí hoạt động.

Sau khi các so sánh chính xác được lựa chọn, các chỉ số mức lợi nhuận được tính toán sử dụng tài liệu tài chính của các công ty chỉ đạo. Các chỉ số mức lợi nhuận được áp dụng đối với tài liệu của bên thử nghiệm, nhờ đó tạo ra khoảng lợi nhuận hoạt động (COP). Để kiểm tra bất kỳ tính chất bất thường nào của địa điểm thị trường, tài liệu bao gồm một số giai đoạn được xem xét.

Thí dụ, Công ty Dược phẩm Mỹ chuyển giao kỹ thuật chế tạo tới chi nhánh sở hữu toàn bộ của nó ở Pháp. Chi nhánh Pháp sản phẩm sản xuất quay trở lại cho công ty mẹ để bán ở Mỹ. Chi nhánh Pháp được lựa chọn như là bên thử nghiệm, và tài liệu tài chính của nó được trình bày bên dưới:

Tài sản	35 USD
Bán sản phẩm (tới mẹ)	40 USD
Chi phí bán hàng hóa	28 USD
Chi phí hoạt động	5 USD

Khoảng COP tính được giữa 4 USD và 6 USD.

Tài liệu này giúp đi đến kết luận rằng tỷ lệ bản quyền thị trường nên được đặt ra ở 5% của lợi nhuận bán hàng. Một tỷ lệ như vậy sẽ làm tăng chi phí của chi nhánh Pháp 2 USD một đơn vị, nhờ đó làm giảm lợi nhuận hoạt động tới 5 USD, là ở điểm giữa của khoảng cách COP.

4.3. Các phương pháp tách lợi nhuận

Ít nhất có ba phương pháp tách lợi nhuận có thể được sử dụng để ước tính giá chuyển giao hoặc tỷ lệ bản quyền thích hợp cho các tài sản vô hình và quyền sở hữu trí tuệ, đó là quy tắc phân phối thẳng dư, quy tắc phân phối sử dụng vốn, và quy tắc tách lợi nhuận có thể so sánh.

Phương pháp tách lợi nhuận có thể được áp dụng nếu đáp ứng các điều kiện sau:

- Mỗi một người đóng thuế liên kết sở hữu tài sản vô hình có giá trị không thông thường

mà nó đạt được từ người đóng thuế độc lập hoặc tự phát triển.

- Các tài sản vô hình như vậy có đóng góp đáng kể đối với thu nhập tổ hợp lãi.

- Có những giao dịch quan trọng giữa những người đóng thuế liên kết và các hoạt động của mỗi một bên đóng góp đáng kể đối với tổ hợp lãi hoặc lỗ.

- Người đóng thuế liên kết lựa chọn áp dụng phương pháp tách lợi nhuận và đáp ứng các yêu cầu thủ tục trong các quy định.

Các phương pháp tách lợi nhuận dựa trên toàn bộ hoặc là một phần tài liệu bên trong hơn là tài liệu nhận được từ các giao dịch của bên không liên quan. Bởi thế, nói chung nó chấp nhận các phương pháp dựa trên các giao dịch có thể so sánh cung cấp số đo chính xác và đáng tin tưởng hơn tỷ lệ bản quyền thị trường. Đó là một lý do cho phép người đóng thuế áp dụng phương pháp tách lợi nhuận: chỉ trong trường hợp mỗi một bên liên kết sở hữu các tài sản vô hình phát triển bên trong có giá trị không thông thường.

• *Quy tắc phân phối thặng dư*

Phương pháp tách lợi nhuận là một tiến trình thực hiện gồm hai bước:

Bước thứ nhất, người đóng thuế nên xác định mức lãi thị trường đối với các chức năng thông thường của các bên liên quan khác nhau. Thí dụ, nếu một trong các bên liên quan là người phân phối, một mức lãi thị trường cho chức năng đó được ước tính bằng cách tham khảo lãi thu được bởi các nhà đóng thuế độc lập tham gia trong hoạt động phân phối tương tự. Có thể yêu cầu phân tích chức năng để nhận dạng sự đóng góp thực hiện bởi mỗi một người đóng thuế liên quan qua các hoạt động thông thường của họ.

Bước thứ hai, do phương pháp tách lợi nhuận chỉ có thể được sử dụng trong các trường hợp khi mỗi một người đóng thuế sở hữu các tài sản vô hình có giá trị không thông thường, sẽ có lợi nhuận thặng dư để lại để phân phối sau khi ấn định cho mỗi bên liên quan một phần lãi đối với các hoạt động

kinh tế thông thường của nó. Lợi nhuận thặng dư nên được phân chia trong số các bên liên quan dựa trên giá trị tương quan các đóng góp của các tài sản vô hình có giá trị không thông thường đối với các hoạt động kinh doanh liên quan của họ. Phương pháp sử dụng để đánh giá mỗi một đóng góp của các bên nên được chấp nhận đối với các trường hợp cụ thể của các giao dịch bên trong công ty.

Thí dụ, trong trường hợp khi các chi phí phát triển kỹ thuật là tương đối không thay đổi theo thời gian, giá trị tương đối của các chi phí thực sự trong những năm gần đây có thể được sử dụng để ước tính giá trị tương đối của các đóng góp tài sản vô hình kỹ thuật liên quan. Trong trường hợp khi các chi phí đó khác nhau theo thời gian hoặc khi các yếu tố và các trường hợp chỉ ra rằng sự so sánh các chi phí như vậy không thỏa mãn ước tính các giá trị liên quan các đóng góp của người đóng thuế liên kết, các phương pháp khác của việc ước tính các giá trị liên quan có thể trở nên thích hợp.

• *Quy tắc phân phối sử dụng vốn*

Dưới phương pháp tách lợi nhuận đó, tổ hợp lãi hoặc lỗ từ các hoạt động kinh doanh liên quan của hai (hoặc nhiều hơn) bên liên kết được phân phối tới mỗi một bên tùy theo tỷ lệ vốn trung bình của người đóng thuế sử dụng trong hoạt động kinh doanh. Quy tắc này chỉ áp dụng nếu mỗi một người đóng thuế trong giao dịch liên kết đảm nhận gần bằng các mức rủi ro liên quan tới các đầu tư của nó trong hoạt động kinh doanh.

Quy tắc phân phối sử dụng vốn yêu cầu các tài sản hoạt động của mỗi bên liên kết được điều chỉnh đối với giá trị của các tài sản vô hình sử dụng như một phần của giao dịch liên kết. Vốn có khả năng đóng góp đối với các tài sản vô hình mục tiêu được đo bởi một hoặc nhiều phương pháp thẩm định giá như phương pháp chi phí, thị trường, hoặc thu nhập.

Phương pháp lựa chọn trở nên quan trọng bởi vì phương pháp sử dụng để ước tính vốn

có thể đóng góp đối với các tài sản vô hình và các quyền sở hữu trí tuệ được sử dụng không đổi trong nhiều năm. Hơn nữa, nếu giá trị thị trường thực là tiêu chuẩn lựa chọn để đánh giá các tài sản vô hình hoặc hữu hình của các bên liên kết, khi đó tất cả các tài sản nên được định giá trên các cơ sở đó.

• Quy tắc tách lợi nhuận có thể so sánh

Quy tắc tách lợi nhuận có thể so sánh tìm kiếm sự phân chia tổ hợp lãi thu được bởi các người đóng thuế trong các giao dịch độc lập có thể so sánh với các chức năng thực hiện và các rủi ro giả thiết bởi mỗi một bên, các sản phẩm mang tới thị trường, và các tài sản vô hình phát triển và sở hữu. Như với hầu hết các phương pháp giao dịch có thể so sánh, tách lợi nhuận tiến hành bên trong giao dịch có thể so sánh được áp dụng đối với tổ hợp lãi thu được trong giao dịch của bên liên quan để tính toán chính sách giá thị trường.

Để áp dụng chính xác phương pháp cụ thể này, qua các phân tích chức năng được yêu cầu để xác định mức độ khả năng so sánh giữa các bên liên quan và không liên quan. Ngoài các phân tích định tính đó, tài liệu tài chính của mảng kinh doanh cũng có khả năng sử dụng. Phương pháp này ít có khả năng áp dụng bởi vì gặp hai khó khăn trong việc nhận dạng các giao dịch có thể so sánh đúng đắn và việc thiếu tài liệu tài chính chi tiết.

Phương pháp tách lợi nhuận có thể so sánh có thể không được áp dụng nếu tổ hợp lãi trên vốn thu được bởi người đóng thuế độc lập khác đáng kể so với của người đóng thuế mục tiêu.

4. 4. Các phương pháp khác

Do phương pháp lợi nhuận có thể so sánh (CPM) không thể áp dụng khi cả hai bên có các tài sản vô hình có giá trị không thông thường, có khả năng những người đóng thuế trong tình hình như vậy phải sử dụng một số phương pháp khác khi không thể tìm thấy các công ty có thể so sánh thích hợp. Để được cho phép áp dụng phương pháp khác, người

đóng thuế nên công khai việc sử dụng phương pháp như vậy bằng việc gắn với công bố công khai việc khai báo thuế thu nhập của họ. Người đóng thuế cũng nên chuẩn bị đồng thời các tài liệu trợ giúp liên quan đến các phân tích cụ thể được chấp nhận, lý do cơ bản cho việc sử dụng phương pháp (tại sao nó thỏa mãn quy tắc phương pháp tốt nhất) và tất cả các tài liệu trợ giúp khác.

5. Kết luận

Việt Nam đang kêu gọi đầu tư nước ngoài, nhiều công ty nước ngoài đã và đang mở chi nhánh hoạt động tại Việt Nam. 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.

Vì vậy, chúng ta cần nhận thức đầy đủ về giá chuyển giao trong kinh doanh quốc tế để có đối sách phù hợp, vừa tạo động lực khuyến khích đầu tư nước ngoài, vừa giảm thiểu thất thoát thuế do tác động của giá chuyển giao. Do đó, cần xây dựng một khuôn khổ pháp lý về giá chuyển giao. Và đây cũng là điều các nhà hoạch định chính sách thuế ở Việt Nam cần vận dụng để đảm bảo chống thất thu thuế./.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Bangkok post 28-6-2005
- VnMedia 5-7-2005
- Tạp chí Tài chính 9-2005
- Tạp chí Nghiên cứu Kinh tế 2-2003; 7-2004; 6-2005;
- Đề tài NCKH “*Phương pháp thẩm định giá trong lĩnh vực đầu tư*”, Ban Vật giá Chính phủ, Chủ nhiệm Đoàn Văn Trường, 3-2000.
- Sách “*Valuing Intangible Assets*”, Robert F. Reilly & Robert P. Schweihs, năm 1998.
- Sách “*Valuation of Intellectual Property and Intangible Assets*”, Gordon V. Smith & Russel L. Parr, 2000.