

# Vietnam's new decree on the issue of transfer pricing - The Way Ahead

(Nghị định mới của Việt Nam về vấn đề chuyển giá –  
Con đường phía trước)

October 2016

Prepared by:



DFDL Vietnam  
9th floor, BIDV Tower  
194 Tran Quang Khai Street  
HANOI, Vietnam

t: +84 4 3936 6411  
f: +84 4 3936 6413  
e: vietnam@dfd.com  
www.dfd.com

# Nghị định mới của Việt Nam về vấn đề chuyển giá – Con đường phía trước

Lưu ý: Các phân tích sau trình bày một số nhận xét của Quantera Global ([www.quanteraglobal.com](http://www.quanteraglobal.com)) với nội dung của Dự thảo gần nhất được công bố của Nghị định mới về giá chuyển nhượng của giao dịch liên kết, chống chuyển giá và chống thất thu ngân sách Nhà nước (“Nghị định”). Dự thảo này được công bố ngày 3 tháng 10 năm 2016 trên trang web của Bộ Tài chính. Nghị định về chuyển giá có thể có những điều chỉnh khi được ký chính thức do đó các phân tích sau đây chỉ có mục đích tham khảo.



## Hoàn cảnh ra đời của Nghị định

Bộ tài chính đã hoàn thành xây dựng Nghị định về chuyển giá theo Nghị quyết của Chính phủ Việt Nam số 19-2016 / NQ-CP ngày 28 tháng 4 năm 2016. Nghị quyết dự thảo được công bố lần đầu tiên đầu tháng 9 năm 2016 để thu thập ý kiến đóng góp của công luận và các ban ngành. Bản dự thảo công bố ngày 3 tháng 10 năm 2016 là bản Dự thảo lần 2 đã được điều chỉnh từ các ý kiến đóng góp đã nhận được, bao gồm cả các ý kiến của lãnh đạo Bộ Tài chính và Bộ Kế hoạch và Đầu tư.

Mặc dù mới ở bản dự thảo, nhưng Nghị định mới phải được trình cho Thủ tướng Chính phủ trước ngày 30 tháng 11 năm 2016 để Thủ tướng xem xét ký duyệt và công bố. Điều này cho thấy Nghị định sẽ không có nhiều điều chỉnh đáng kể.

Nghị định ra đời trong bối cảnh yêu cầu bức thiết phải có công cụ quản lý chặt chẽ hơn nhằm chống hoạt động chuyển giá và thất thu ngân sách Nhà nước. Về mặt thực tế áp dụng, Cơ quan quản lý thuế cần một quy định hoàn thiện hơn do quy định đang có hiệu lực đã lạc hậu và có nhiều điểm còn gây ra cách hiểu khác nhau trong hoạt động tuân thủ thường kỳ và hoạt động thanh tra. Mặt khác, Nghị định cũng bao gồm các nội dung liên quan đến Chương trình chống xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển lợi nhuận là nội dung đã được OECD công bố và đưa vào luật của nhiều quốc gia trong khu vực Châu Á như Ấn Độ, Trung Quốc, Singapore.

# Các thay đổi quan trọng

## Cách xác định bên giao dịch liên kết cụ thể hơn và gần với thông lệ quốc tế hơn

Để đảm bảo việc xác định bên giao dịch liên kết phù hợp với các chuẩn mực quốc tế, Nghị định đã bao gồm các thay đổi như sau:

- Về mối quan hệ trong sở hữu – Trong quy định hiện hành, một bên nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp thì được xác định là bên có quan hệ liên kết. Theo nghị định, mức giới hạn được nâng lên 25% và tính trên vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp.
- Mức 25% cũng là mức giới hạn để xác định tính độc lập của doanh nghiệp được sử dụng trong các cơ sở dữ liệu thông tin đang được áp dụng phổ biến hiện nay trên thế giới và tại Việt Nam (Ví dụ: Cơ sở dữ liệu Oriana). Các cơ sở dữ liệu này được sử dụng rộng rãi cho mục đích lập Hồ sơ xác định giá thị trường cũng như thỏa thuận với cơ quan quản lý thuế trong thanh tra chuyển giá.
- Về loại quan hệ liên kết dựa trên giao dịch – Theo quy định mới, giới hạn trọng yếu của các giao dịch bị kiểm soát tăng từ 50% lên 60%. Nghị định dự thảo quy định, hai doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết nếu một bên kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp trên 60% tổng sản lượng tiêu thụ hoặc doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của bên kia (quy định hiện hành chỉ đánh giá trên sản lượng tiêu thụ).

Quy định về quan hệ kiểm soát theo giao dịch này ban đầu được thiết lập nhằm quản lý giao dịch sắp đặt giữa người nộp thuế ở Việt Nam với một “doanh nghiệp ảo” (“paper company”) được Tập đoàn thành lập tại các quốc gia hay vùng lãnh thổ có thuế suất thấp mà không để lộ mối quan hệ sở hữu trực tiếp nào với ý định tránh bị điều chỉnh liên quan đến chuyển giá. Tuy nhiên, cách quy định hiện tại đã ảnh hưởng đến cả các doanh nghiệp hoàn toàn độc lập nhưng là một khâu chuyên môn hóa trong chuỗi cung cấp. Các doanh nghiệp này thực sự không có giao dịch với công ty liên kết trong tập đoàn nhưng lại chỉ có số lượng khách hàng hạn chế, nhiều trường hợp chỉ có 1 khách hàng duy nhất, ví dụ như các doanh nghiệp sản xuất linh kiện, phụ tùng cho một số ít các hãng ô tô, xe máy trên thị trường. Việc tăng mức giới hạn từ 50% lên 60% để xác định quan hệ liên kết theo giao dịch phần nào giúp làm giảm ảnh hưởng đến các doanh nghiệp vô tình bị xác định nhầm là có hoạt động chuyển giá mà thực chất không có quan hệ sở hữu cũng như không hề cố tình sắp đặt một mức giá phi thị trường với khách hàng hay nhà cung cấp.

## Kê khai và hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết; Hồ sơ 3 cấp

- Tờ khai và hồ sơ xác định giá thị trường hàng năm: các doanh nghiệp sẽ phải kê khai theo một mẫu tờ khai mới (Mẫu số 01/ ND-GCN) cho các giao dịch liên kết. Tờ khai này sẽ phải nộp cùng với Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp hàng năm. Thêm vào đó, hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết phải nộp trong vòng 15 ngày kể từ khi được yêu cầu, và có thể gia hạn thêm 15 ngày.

Quy định sửa đổi này một lần nữa nhấn mạnh tầm quan trọng của việc doanh nghiệp có sẵn báo cáo xác định giá trong giao dịch liên kết để có thể nộp trong mức thời hạn mới. Trong quá khứ, nhiều doanh nghiệp thường bắt đầu lập báo cáo khi bắt đầu nhận được yêu cầu từ Đoàn thanh tra, do hiểu lầm rằng Công ty sẽ có thời hạn 30 ngày để chuẩn bị. Tuy nhiên, các cuộc thanh tra chuyển giá thực tế đã cho thấy cách làm này thiếu thực tế và không phù hợp do thời gian thực sự để tập hợp tài liệu theo yêu cầu thường rất giới hạn. Một cuộc thanh tra chuyển giá (hoặc thanh tra thuế có kèm nội dung chuyển giá) thường bắt đầu với thông báo trước không bằng văn bản về dự kiến thanh tra. Doanh

nghiệp cũng thường đồng thời nhận được một danh sách nhiều thông tin được yêu cầu cùng với thông báo này. Danh sách các thông tin thường ở dạng tiêu chuẩn cho hoạt động thanh tra chuyển giá (bao gồm cả Tờ khai thông tin giao dịch liên kết và báo cáo chứng minh giá thị trường cùng với các tài liệu khác) và mẫu thu thập thông tin thanh tra chuyển giá (Mẫu M01-M06, thông tin kết quả lãi, lỗ theo từng đơn hàng). Công việc thanh tra thực tế tại cơ sở của người nộp thuế có thể hoàn tất trong vòng vài tuần. Trong nhiều trường hợp thanh tra, người nộp thuế đã không chuẩn bị sẵn sàng thông tin tài liệu để nộp trong thời hạn cho phép, do đó làm giảm thiểu khả năng giải trình thêm cũng như đàm phán với Đoàn thanh tra.

Theo tinh thần của Chương trình hành động số 13 về chống xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển lợi nhuận (BEPS Action 13) của OECD, Nghị định mới quy định người nộp thuế phải có Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết 3 cấp (gồm Hồ sơ thông tin tập đoàn toàn cầu; Hồ sơ quốc gia và Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia) trong trường hợp Công ty mẹ tối hậu phải nộp tại nước đối tác theo Hiệp định thuế ký kết với Việt Nam.

Cũng tương tự như nhiều quốc gia khác cũng đã áp dụng yêu cầu về Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết 3 cấp, thực tế việc tuân thủ theo yêu cầu mới này sẽ rất khó khăn do người nộp thuế phải cân đối hài hòa giữa yêu cầu bảo mật thông tin của Tập đoàn (như các thông tin có thể có trong Hồ sơ thông tin tập đoàn và Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia) và mức độ thông tin mà luật tại nước sở tại yêu cầu. Thông thường, các nước khác thường quy định rõ Tập đoàn phải đạt một tổng doanh thu nhất định quy đổi theo nội tệ, thì mới phải nộp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết 3 cấp. Nghị định không quy định về mức giới hạn tối thiểu này, tuy nhiên Nghị định chỉ yêu cầu tài liệu này trong trường hợp quốc gia của công ty mẹ tối hậu có yêu cầu lập tài liệu này. Do vậy có thể hiểu là mức giới hạn doanh thu tối thiểu toàn cầu trong thực tế sẽ được áp dụng.

### Các giao dịch cho vay và giao dịch dịch vụ

- Về các khoản vay từ bên liên kết: Tỷ lệ giữa chi phí lãi vay trên tổng thu nhập thuần EBITDA sẽ phải nhỏ hơn hoặc bằng 20%; ngoài ra tỷ lệ này của người nộp thuế trong nước cũng sẽ phải thấp hơn tỷ lệ tương tự tính trên toàn Tập đoàn với các khoản vay từ bên độc lập.
- Ngoài ra cũng cần lưu ý, định nghĩa về các khoản vay là giao dịch liên kết cũng bao gồm các khoản vay ở dạng vay từ ngân hàng thương mại hoặc bên độc lập nhưng nguồn tài chính của khoản vay được bên liên kết bảo lãnh, đảm bảo hoặc cam kết của bên liên kết cũng như các công cụ tài chính khác có bản chất tương tự.
- Về các giao dịch dịch vụ với bên liên kết: Nghị định đưa ra rất nhiều giới hạn cũng như yêu cầu chứng minh đối với các dịch vụ từ bên liên kết để làm rõ bản chất, hình thức, lợi ích cũng như cách tính phí dịch vụ.

Trên thực tế, hệ thống tài liệu để thỏa mãn các yêu cầu này rất nhiều và chi tiết, ví dụ như:

- Hợp đồng dịch vụ
- Chi tiết thông tin về từng hạng mục dịch vụ, mô tả từng hạng mục và cách từng dịch vụ được thực hiện, lý do yêu cầu dịch vụ, người thực hiện, địa điểm và thời gian thực hiện.
- Lý do dịch vụ được thực hiện

- Lý do lựa chọn các cơ sở tính phí/ phân bổ phí dịch vụ
- Cách tính phí từng hạng mục dịch vụ
- Mô tả các dịch vụ mang lại lợi ích cụ thể gì cho người nhận dịch vụ trong hoạt động sản xuất, kinh doanh.
- Ví dụ minh họa thực tế dịch vụ được thực hiện bằng hình thức như thế nào
- Hóa đơn, chứng từ thanh toán và các chứng từ hỗ trợ khác
- Hồ sơ chứng minh giá thị trường liên quan đến phí dịch vụ



### Quy định về nghiên cứu so sánh

Nghị định đã quy định chi tiết hơn về cách thức thực hiện nghiên cứu so sánh tại Việt Nam. Các cơ sở dữ liệu quốc tế đã chính thức được công nhận có thể sử dụng trong nghiên cứu so sánh. Các công ty so sánh có thể là các công ty ngoài Việt Nam tuy nhiên việc tìm các công ty so sánh cần phải bao gồm các bước tìm kiếm tuần tự, thể hiện việc tìm kiếm trong Việt Nam đã được thực hiện rồi mới có thể xem xét các công ty so sánh trong khu vực. Ngoài ra, việc điều chỉnh các khác biệt trọng yếu nếu có cần phải được mô tả chi tiết.

Mặt khác, tỷ suất lợi nhuận của công ty được thanh tra cần phải so sánh với biên độ thị trường chuẩn tỷ suất lợi nhuận theo năm. Trên thực tế, yêu cầu này rất khó được thực hiện do dữ liệu trong cơ sở dữ liệu tài thời điểm lập báo cáo xác định giá trong giao dịch liên kết có thể chưa cập nhật các dữ liệu các năm theo yêu cầu.

### Khả năng bên được kiểm tra là công ty ngoài Việt Nam

Bản dự thảo Nghị định gần nhất đã bỏ thuật ngữ “Bên được kiểm tra xác định giá giao dịch liên kết” nhằm mục đích tránh hiểu nhầm giữa bên được đánh giá tỷ suất lợi nhuận khi nghiên cứu so sánh với người nộp thuế Việt Nam là bên bị thanh tra trong khuôn khổ một cuộc thanh tra về giá chuyển nhượng. Tuy nhiên, theo đúng tinh thần nêu trong bản giải trình khi công bố dự thảo Nghị định của Bộ tài chính, thì bên được đánh giá tỷ suất lợi nhuận trong hồ sơ giá giao dịch liên kết không nhất thiết phải là bên Việt Nam.

Mặc dù cách hiểu này là tiêu chuẩn đã được áp dụng rộng rãi trên thế giới từ lâu, nhưng trước khi có dự thảo Nghị định này, cách hiểu này chưa bao giờ được áp dụng thực tế mà cơ quan thuế luôn mặc định công ty ở Việt Nam phải là công ty được đánh giá tỷ suất lợi nhuận. Do vậy, việc Bộ tài chính nhìn nhận cách hiểu này là một bước tiến đáng khích lệ có thể giúp đơn giản hóa quá trình lập kế hoạch và lập hồ sơ giao dịch liên kết.

### Giới thiệu khái niệm mới “Miễn trừ nghĩa vụ chuẩn bị Hồ sơ” và cảnh báo về “giao dịch độc lập không trung thực”

Nghị định đưa ra mức miễn trừ nghĩa vụ chuẩn bị Hồ sơ với trường hợp người nộp thuế có tổng doanh thu dưới 50 tỷ đồng (khoảng 2,2 triệu Đô la Mỹ) và tổng giá trị giao dịch liên kết trong kỳ dưới 30 tỷ đồng (khoảng 1,3 triệu Đô la Mỹ). Tuy nhiên người nộp thuế vẫn phải kê khai giao dịch liên kết.

Ngoài trường hợp nêu trên, người nộp thuế còn được miễn nghĩa vụ chuẩn bị Hồ sơ nếu chỉ có giao dịch với bên liên kết trong nước và bên liên kết đó có cùng mức thuế suất đồng thời đang không được hưởng ưu đãi về

thuế. Việc xem xét miễn nghĩa vụ trong trường hợp này sẽ có ích cho một số công ty, tuy nhiên với trường hợp người nộp thuế có giao dịch với bên liên kết trên cơ sở 60% giao dịch bên mua và bên bán như đã đề cập ở trên, người nộp thuế có thể không có được các thông tin chứng minh các điều kiện về thuế suất và ưu đãi thuế.

Mặc dù có các trường hợp được miễn trừ nghĩa vụ nêu trên, Nghị định vẫn cho phép Đoàn thanh tra về giá chuyển nhượng thực hiện điều chỉnh về giá chuyển nhượng nếu như các giao dịch liên kết không tuân thủ “nguyên tắc giao dịch độc lập”, nguyên tắc “bản chất quyết định hình thức” hay “giao dịch độc lập không trung thực”.

### **Các bộ ngành khác cũng phối hợp hỗ trợ quản lý vấn đề chuyển giá**

Nghị định đã đưa ra cơ sở pháp lý rõ ràng theo đó Bộ Tài chính có thể yêu cầu các Bộ khác cung cấp thông tin phục vụ cho hoạt động thanh tra và quản lý vấn đề chuyển giá.

Ngân hàng Nhà nước, Bộ Kế Hoạch và Đầu tư, Bộ Khoa học và Công nghệ, Bộ Công thương là các cơ quan Nhà nước mà cơ quan quản lý thuế có thể yêu cầu hỗ trợ và trao đổi thông tin liên quan đến người nộp thuế và các giao dịch của người nộp thuế, đặc biệt là các giao dịch với các bên liên kết nước ngoài.

Do đó, người nộp thuế cần đảm bảo các thông tin cung cấp cho các cơ quan quản lý Nhà nước một cách nhất quán và cần hiểu rằng, một số thông tin mà các doanh nghiệp đã cung cấp cho các cơ quan quản lý cho mục đích không phải kê khai thuế, giờ đây có thể được khai thác và sử dụng cho mục đích thanh tra chuyển giá.

### **Ý kiến của chúng tôi**

Thanh tra về chuyển giá đã diễn ra ngày càng thường xuyên tại Việt Nam và các Tập đoàn quốc tế đều đã hiểu rằng Việt Nam là một trong các nước có mối quan tâm đặc biệt đến vấn đề chuyển giá trong khu vực Châu Á. Việt Nam là một trong số các nước quản lý rất chặt về chuyển giá, thực hiện nhiều cuộc thanh tra và điều chỉnh liên quan đến chuyển giá, công bố các doanh nghiệp lớn có hành vi chuyển giá trên các phương tiện thông tin đại chúng và thực hiện thanh tra ở quy mô rộng trên nhiều lĩnh vực.

Dự thảo Nghị định đã cho thấy Việt Nam sẽ tiếp tục đi theo xu hướng quản lý chặt chẽ hơn nữa vấn đề chuyển giá. Nghị định đưa ra nhiều yêu cầu khắt khe hơn đối với các giao dịch liên kết, nhưng cùng lúc cũng bổ sung các hướng dẫn như Miễn trừ Nghĩa vụ chuẩn bị hồ sơ xác định giá thị trường hay cách thực hiện nghiên cứu so sánh. Các hướng dẫn này hữu ích trong bối cảnh nhiều nước không đưa ra các quy định cụ thể về các vấn đề này, gây phát sinh nhiều khúc mắc và chi phí tuân thủ không hiệu quả. Nghị định cũng lần đầu tiên giới thiệu tại Việt Nam các khái niệm của BEPS. Dù vậy, cơ quan quản lý cần đưa ra hướng dẫn cụ thể hơn về việc áp dụng các khái niệm này trên thực tế, hay các tài liệu sẽ được trao đổi thế nào giữa các nước..v.v.

Dự thảo Nghị định không đưa ra hướng dẫn cụ thể về giai đoạn chuyển tiếp cũng như thời gian bắt đầu có hiệu lực. Tuy vậy, có khả năng Nghị định cũng như Thông tư hướng dẫn cụ thể do Bộ tài chính công bố sẽ có hiệu lực từ đầu năm dương lịch 2017. Thông tư tiếp theo Nghị định do Bộ tài chính ban hành sẽ hướng dẫn cụ thể hơn nữa về quy trình thực hiện nghiên cứu so sánh, cách xác định khoảng tứ phân vị cho mục đích so sánh, cách áp dụng các Phương pháp xác định giá, cũng như nội dung của Báo cáo xác định giá trong giao dịch liên kết ...v.v.

Giống như khi Thông tư 66/2010/TT-BTC được ban hành vào 2010, sau khi Nghị định mới ra đời, dự kiến sẽ có nhiều buổi tập huấn và đào tạo do cơ quan thuế thực hiện để giúp người nộp thuế hiểu rõ về quy định mới. Quy trình thanh tra chuyển giá thực tế sẽ cần thời gian để điều chỉnh do các đoàn thanh tra cần thời gian để tích lũy kinh nghiệm áp dụng trên thực tế của quy định mới. Tuy nhiên, các cuộc thanh tra chuyển giá sẽ diễn ra thường xuyên hơn và các đoàn thanh tra, dựa trên cơ sở các quy định mới cũng như nguồn thông tin do các cơ quan quản lý Nhà nước ngoài ngành thuế cung cấp sẽ tự tin hơn và quyết liệt hơn trong thanh tra.

### **Người nộp thuế nên làm gì vào lúc này?**

Trong điều kiện hiện nay, chúng tôi khuyến nghị Các Tập đoàn có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam cũng như bản thân các công ty hoạt động tại Việt Nam:

- Theo dõi thường xuyên các cập nhật và phân tích về Nghị định mới liên quan đến chuyển giá cũng như Thông tư hướng dẫn nhằm nắm được các thay đổi thực tế sẽ tác động đến doanh nghiệp và cả Tập đoàn
- Chủ động đánh giá lại các hoạt động kinh doanh và giao dịch; cùng với báo cáo xác định giá thị trường đã lập để có những điều chỉnh và bổ sung theo quy định mới
- Hoàn thành ngay các yêu cầu kê khai và làm báo cáo cho giai đoạn các năm từ 2016 trở về trước
- Thông báo và yêu cầu hỗ trợ từ Tập đoàn về yêu cầu của Việt Nam liên quan đến Hồ sơ thông tin tập đoàn, So sánh lợi nhuận liên quốc gia
- Tham khảo ý kiến tư vấn chuyên môn của các công ty tư vấn về vấn đề chuyển giá về các tài liệu bổ sung đối với các năm chưa có thanh tra giá chuyển nhượng. Cụ thể, có thể tham khảo thông tin và kinh nghiệm về việc lập hồ sơ theo các yêu cầu mới của các công ty ở Ấn Độ, Trung Quốc, Malaysia, Indonesia là các nước đã được cơ quan quản lý của Việt Nam tham khảo khi lập dự thảo Nghị định mới.

#### **Tu Ha**

Giám đốc cao cấp (Việt Nam)

T: +84 919 25 0086

E: tu.ha@dfdl.com

#### **Steven Carey**

Giám đốc điều hành (Asia)

T: +852 9516 2830

E: s.carey@quanteraglobal.com