

www.caf-vietnam.com

CẨM NANG VỀ GIAO DỊCH LIÊN KẾT (CHUYỂN GIÁ) 2017



Căn cứ pháp lý

Năm 2017 đánh dấu một bước ngoặt lớn trong quy định về vấn đề xác định giá thị trường trong giao dịch liên kết tại Việt Nam. Chính phủ Việt Nam đã giao cho Bộ Tài chính đưa ra các chương trình cải cách thuế và cập nhật các quy định thuế hiện tại, có xem xét đến các chương trình hành động chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận ra nước ngoài (“BEPS”) theo khuyến nghị của Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD)..

Trong bối cảnh đó, Ngày 24 tháng 02 năm 2017 Chính phủ ban hành nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định nguyên tắc, phương pháp xác định giá giao dịch liên kết; nghĩa vụ của người nộp thuế trong kê khai, xác định giá của giao dịch liên kết và kê khai nộp thuế; trách nhiệm quản lý nhà nước đối với người nộp thuế có phát sinh giao dịch liên kết. Nghị định này có hiệu lực vào ngày 01/05/2017.

Ngày 28/04/2017 Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 41/2017/TT-BTC. Thông tư này hướng dẫn các đối tượng áp dụng của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP thực hiện một số quy định về phân tích so sánh, lựa chọn phương pháp xác định giá giao dịch liên kết, kê khai thông tin, lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết và áp dụng quy định miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo quy định của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP.

Giao dịch liên kết là gì?

“**Giao dịch liên kết**” là giao dịch phát sinh giữa các bên có quan hệ liên kết trong quá trình sản xuất, kinh doanh, bao gồm: Mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, mượn, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng máy móc, thiết bị, hàng hóa, cung cấp dịch vụ; vay, cho vay, dịch vụ tài chính, đảm bảo tài chính và các công cụ tài chính khác; mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, mượn, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng tài sản hữu hình, tài sản vô hình và thỏa thuận sử dụng chung nguồn lực như hợp lực, hợp tác khai thác sử dụng nhân lực; chia sẻ chi phí giữa các bên liên kết.

“**Giao dịch độc lập**” là giao dịch giữa các bên không có quan hệ liên kết.

Chuyển giá là gì?

Chuyển giá (Transfer Pricing) là thuật ngữ để chỉ việc các doanh nghiệp có quan hệ liên kết thực hiện các giao dịch qua lại mà các giao dịch này không theo giá thị trường (giá giao dịch độc lập) dẫn đến làm giảm số thuế mà lẽ ra doanh nghiệp phải nộp cho Việt Nam nếu các bên giao dịch theo đúng nguyên tắc giao dịch độc lập.

I – Nghĩa vụ của người nộp thuế (doanh nghiệp) có giao dịch liên kết

1. Một số điều doanh nghiệp cần biết:

1.1 Việc khấu trừ thuế đối với các giao dịch liên kết không phù hợp với bản chất giao dịch độc lập, giao dịch cung cấp dịch vụ giữa các bên liên kết và chi phí lãi vay

Các giao dịch liên kết này thường bị nghi ngờ là công cụ mà các tập đoàn đa quốc gia sử dụng trong việc hoạch định các vấn đề thuế liên quốc gia phức tạp để chuyển lợi nhuận ra nước ngoài. Ngoài ra, việc rà soát các khoản thanh toán phí bản quyền của các doanh nghiệp sử dụng tài sản vô hình một cách không phù hợp, có liên quan đến hàng hóa trung gian hoặc bán thành phẩm cũng được quan tâm hơn. Các giao dịch này có thể bị coi là những hành vi làm thất thu thuế theo quan điểm của Cơ quan thuế Việt Nam.

1.2 Các giao dịch liên kết không phù hợp với bản chất giao dịch độc lập

Giao dịch liên kết không phù hợp bản chất giao dịch độc lập hoặc không góp phần tạo ra doanh thu, thu nhập cho hoạt động sản xuất, kinh doanh của người nộp thuế không được trừ vào chi phí tính thuế trong kỳ, bao gồm:

- Chi phí thanh toán cho bên liên kết không thực hiện bất kỳ hoạt động sản xuất, kinh doanh nào liên quan đến ngành nghề, hoạt động sản xuất, kinh doanh của người nộp thuế;
- Chi phí thanh toán cho bên liên kết có hoạt động sản xuất, kinh doanh nhưng quy mô tài sản, số lượng nhân viên và chức năng sản xuất, kinh doanh không tương xứng với giá trị giao dịch mà bên liên kết nhận được từ người nộp thuế.
- Chi phí thanh toán cho bên liên kết không có quyền lợi, trách nhiệm liên quan đối với tài sản, hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho người nộp thuế; và
- Chi phí thanh toán cho bên liên kết là đối tượng cư trú của một nước hoặc vùng lãnh thổ không thu thuế thu nhập doanh nghiệp, không góp phần tạo ra doanh thu, giá trị gia tăng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh của người nộp thuế.

1.3 Cung cấp dịch vụ giữa các bên liên kết

Chi phí dịch vụ được xem là chi phí được trừ nếu đáp ứng đủ các điều kiện như sau:

- Dịch vụ được cung cấp có giá trị thương mại, tài chính, kinh tế và phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất, kinh doanh của người nộp thuế;
- Dịch vụ từ các bên liên kết chỉ được xác định đã cung cấp trong điều kiện hoàn cảnh tương tự các bên độc lập sẵn sàng chi trả cho dịch vụ này;
- Phí dịch vụ được thanh toán trên cơ sở nguyên tắc giao dịch độc lập và phương pháp tính giá giao dịch liên kết hoặc phân bổ mức phí dịch vụ giữa các bên liên kết phải được áp dụng thống nhất trong toàn tập đoàn đối với loại hình dịch vụ tương tự và người nộp thuế phải có đầy đủ tài liệu chứng minh (bao gồm: hợp đồng, chứng từ, hoá đơn và thông tin về phương pháp tính, yếu tố phân bổ và chính sách giá của tập đoàn đối với dịch vụ được cung cấp).

Nghị định cũng quy định các trường hợp chi phí dịch vụ không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế, ví dụ: chi phí phát sinh từ các dịch vụ được cung cấp chỉ nhằm mục đích phục vụ lợi ích hoặc tạo giá trị cho các bên liên kết khác; dịch vụ phục vụ lợi ích cổ đông của bên liên kết; dịch vụ trùng lắp; v.v.

1.4 Khoản vay giữa các bên liên kết

Tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ của người nộp thuế được trừ vào chi phí tính thuế không vượt quá 20% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ của người nộp thuế (EBITDA).

1.5 Nghĩa vụ của người nộp thuế có giao dịch liên kết:

- Thực hiện kê khai các giao dịch liên kết;
- Loại trừ các yếu tố làm giảm nghĩa vụ thuế do quan hệ liên kết chi phối, tác động để xác định nghĩa vụ thuế đối với các giao dịch liên kết tương đương với các giao dịch độc lập có cùng điều kiện.

Các thông tin này được kê khai theo Mẫu số 01 (cùng với Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp).

Người nộp thuế được yêu cầu điều chỉnh kết quả kinh doanh của người nộp thuế một cách tự nguyện.

II – Trách nhiệm của doanh nghiệp khi có giao dịch liên kết

2.1 Doanh nghiệp có trách nhiệm lập hồ sơ và nộp báo cáo của DN khi có giao dịch liên kết theo hướng dẫn sau đây:

- Người nộp thuế có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh tại Nghị định này có trách nhiệm kê khai, xác định giá giao dịch liên kết, không làm giảm nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam theo quy định tại Nghị định này.
- Người nộp thuế có trách nhiệm chứng minh việc lựa chọn phương pháp xác định giá theo quy định tại Nghị định này khi Cơ quan có thẩm quyền yêu cầu.
- Người nộp thuế có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh tại Nghị định này có trách nhiệm kê khai thông tin về quan hệ liên kết và giao dịch liên kết theo Mẫu số 01 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này và nộp cùng Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.
- Người nộp thuế có trách nhiệm lưu giữ và cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết gồm:
 - Hồ sơ quốc gia theo Mẫu số 02 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này;
 - Hồ sơ thông tin tập đoàn toàn cầu theo Mẫu số 03 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này;
 - Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia của Công ty mẹ tối cao theo Mẫu số 04 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.

- Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết được lập trước thời điểm kê khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp hàng năm và phải lưu giữ, xuất trình theo yêu cầu cung cấp thông tin của Cơ quan thuế. Khi Cơ quan thuế thực hiện thanh tra, kiểm tra người nộp thuế, thời hạn cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết không quá 15 ngày làm việc kể từ khi nhận được yêu cầu cung cấp thông tin.
- Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết và các thông tin tài liệu, chứng từ của người nộp thuế cung cấp cho Cơ quan thuế theo quy định của pháp luật quản lý thuế. Các dữ liệu, chứng từ và tài liệu sử dụng làm căn cứ phân tích so sánh, xác định giá giao dịch liên kết phải nêu rõ nguồn gốc xuất xứ. Trường hợp dữ liệu của các đối tượng so sánh độc lập là số liệu kế toán, người nộp thuế có trách nhiệm lưu trữ và cung cấp cho Cơ quan thuế bằng bản mềm, dưới định dạng bảng tính.
- Người nộp thuế có trách nhiệm cung cấp đầy đủ, chính xác và chịu trách nhiệm trước pháp luật đối với các thông tin, tài liệu tại Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết khi có yêu cầu của Cơ quan thuế trong quá trình tham vấn trước khi tiến hành thanh tra, kiểm tra theo quy định tại Điều 12 Nghị định này. Thời hạn cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết không quá 30 ngày làm việc kể từ khi nhận được văn bản yêu cầu của Cơ quan thuế. Trường hợp người nộp thuế có lý do chính đáng thì thời hạn cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết được gia hạn 01 lần không quá 15 ngày làm việc, kể từ ngày hết hạn.

2.2 Trách nhiệm trong trường hợp đặc biệt

- Trường hợp người nộp thuế là Công ty mẹ tối cao tại Việt Nam có doanh thu hợp nhất toàn cầu trong kỳ tính thuế từ mười tám nghìn tỷ đồng trở lên, có trách nhiệm lập Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia tại Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo Mẫu số 04 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.
- Trường hợp người nộp thuế có Công ty mẹ tối cao tại nước ngoài, người nộp thuế có trách nhiệm cung cấp bản sao Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia của Công ty mẹ tối cao trong trường hợp Công ty mẹ tối cao của người nộp thuế phải nộp Báo cáo này cho Cơ quan thuế nước sở tại theo biểu mẫu kê khai của Cơ quan thuế nước sở tại hoặc Biểu mẫu kê khai theo Mẫu số 04 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.
- Trong trường hợp người nộp thuế không cung cấp được Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia, người nộp thuế phải có văn bản giải thích lý do, căn cứ pháp lý và trích dẫn quy định pháp luật cụ thể của nước đối tác về việc không cho phép người nộp thuế cung cấp Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia.

III - Một số lưu ý quan trọng cho doanh nghiệp có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh của quy định

3.1 Thanh tra giá chuyển nhượng

Cơ quan thuế đã triển khai rất nhiều nỗ lực và nguồn lực để thực thi và quản lý việc tuân thủ các quy định về quản lý giá chuyển nhượng trong Giao dịch liên kết cả ở cấp trung ương và cấp địa phương, với việc thành lập các phòng thanh tra giá chuyển nhượng chuyên trách.

Hoạt động thanh tra của Cơ quan thuế dự kiến sẽ mạnh mẽ hơn trong những năm tới, nhằm đạt được mục tiêu của kế hoạch tài khóa là giảm thâm hụt ngân sách xuống mức có thể chấp nhận (3,5% GDP vào năm 2020 theo Kế hoạch tài chính quốc gia do Quốc hội phê duyệt theo Nghị quyết số 25/2016/QH14).

3.2 Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA)

Theo Thông tư 201/2013/TT-BTC ngày 20 tháng 12 năm 2013 của Bộ Tài chính, thỏa thuận APA có các hình thức đơn phương, song phương hoặc đa phương. Hiện nay, có khoảng hơn 10 thỏa thuận APA đang được đàm phán tại Việt Nam. Các thỏa thuận này đang được tiến hành tại các bước tham vấn trước khi nộp hồ sơ, thẩm định hồ sơ, trao đổi và đàm phán.

3.3 Khiếu nại hành chính trong thanh tra giá chuyển nhượng, thủ tục tư pháp và thủ tục thỏa thuận song phương (MAP)

Về mặt chuyên môn, tất cả các giải pháp giải quyết tranh chấp đều đã được quy định trong các văn bản luật của Việt Nam và các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần đã có hiệu lực. Trên thực tế, quy trình giải quyết khiếu nại thường kéo dài với những kết quả trái ngược, thủ tục tư pháp chưa rõ ràng và việc thực hiện thủ tục thỏa thuận song phương theo hiệp định tránh đánh thuế hai lần chưa mang lại hiệu quả như mong muốn.

3.4 Giải pháp cơ bản và có hiệu quả của doanh nghiệp

Để không vi phạm vào các trường hợp cơ quan thuế có quyền ấn định thuế đối với giao dịch liên kết, doanh nghiệp phải đảm bảo tuân thủ việc kê khai giao dịch liên kết như hướng dẫn trên

Để hạn chế tranh chấp là người nộp thuế phải tuân thủ và chuẩn bị sẵn sàng cho các cuộc thanh tra, kiểm tra.

3.5 Tránh bị ấn định giá chuyển nhượng

Theo các quy định hiện hành của pháp luật, người nộp thuế không tuân thủ nguyên tắc giao dịch độc lập và không kê khai Giao dịch liên kết hoặc không xuất trình Hồ sơ xác định giá Giao dịch liên kết sẽ bị ấn định giá chuyển nhượng hoặc lợi nhuận hoặc thu nhập chịu thuế hoặc thuế Thu nhập doanh nghiệp.

3.6 **Phạt**

Theo Luật quản lý thuế, các khoản phạt gồm có: phạt 10% đến 20% đối với số tiền thuế bị truy thu tùy thuộc vào kỳ tính thuế, cùng tiền lãi chậm nộp (0,05%/ ngày đến 0,07%/ngày đối với số tiền thuế bị truy thu (0,03%/ngày đối với giai đoạn từ ngày 1 tháng 7 năm 2016)) hoặc phạt trốn thuế (từ một đến ba lần số thuế bị truy thu), tùy thuộc vào bản chất và hoàn cảnh của lỗi vi phạm.

IV - Cơ quan quản lý thuế: Quyền hạn, nghĩa vụ, trách nhiệm

4.1 **Quyền hạn của Cơ quan quản lý thuế**

Cơ quan thuế thực hiện quản lý, kiểm tra, thanh tra đối với giá giao dịch liên kết của người nộp thuế theo nguyên tắc:

- Giao dịch độc lập
- Và, bản chất quyết định hình thức

Nguyên tắc “Bản chất quyết định hình thức” là nguyên tắc nhằm phân tích hoạt động sản xuất kinh doanh của người nộp thuế để xác định bản chất của giao dịch liên kết làm cơ sở đối chiếu với các giao dịch độc lập tương đương, đảm bảo các giao dịch liên kết thể hiện đúng bản chất thương mại, kinh tế, tài chính được tiến hành giữa các bên không có quan hệ liên kết, không để các quan hệ liên kết này chi phối làm sai lệch nghĩa vụ thuế với ngân sách nhà nước của người nộp thuế. Nguyên tắc này căn cứ dữ liệu, thực tế thực hiện giao dịch giữa các bên liên kết để so sánh với giao dịch độc lập trong điều kiện tương đồng, không phụ thuộc hình thức của giao dịch được thể hiện trong hợp đồng, văn bản giữa các bên có quan hệ liên kết. Việc xác định bản chất quan hệ kinh tế, tài chính, thương mại của giao dịch liên kết được thực hiện dựa trên so sánh, đối chiếu với các giao dịch độc lập có điều kiện tương đồng.

Căn cứ vào kết quả kiểm tra để không công nhận các giao dịch liên kết làm giảm nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp với ngân sách nhà nước và thực hiện điều chỉnh giá giao dịch liên kết để xác định đúng nghĩa vụ thuế quy định.

Nguyên tắc giao dịch độc lập được áp dụng theo nguyên tắc giao dịch giữa các bên độc lập, không có quan hệ liên kết tại các Hiệp định thuế có hiệu lực thi hành tại Việt Nam

4.2 **Quyền hạn của Cơ quan thuế trong quản lý giá giao dịch liên kết**

- Quản lý rủi ro trong quản lý thuế đối với giá giao dịch liên kết theo quy định của pháp luật thuế.
- Cơ quan thuế có quyền thực hiện 2 phương pháp ấn định thuế theo cách sau:
- Trường hợp doanh nghiệp thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ: Việc ấn định doanh thu, chi phí hoặc thu nhập chịu thuế để xác định nghĩa vụ thuế được thực hiện theo các nguyên tắc phân tích so sánh, phương pháp xác

định giá giao dịch liên kết và cơ sở dữ liệu sử dụng trong quản lý giá giao dịch liên kết;

- Các trường hợp khác: Việc ấn định thuế căn cứ cơ sở dữ liệu của Cơ quan thuế theo quy định về ấn định thuế đối với doanh nghiệp chưa thực hiện đầy đủ chế độ kêtoán, hóa đơn, chứng từ hoặc các quy định xử lý vi phạm về thuế.

4.3 Cơ quan thuế có quyền ấn định thuế trong các trường hợp sau:

- Người nộp thuế vi phạm:
 - Không kê khai, hoặc
 - Kê khai không đầy đủ thông tin, hoặc
 - Không nộp Mẫu số 01
- Người nộp thuế vi phạm:
 - Cung cấp không đầy đủ thông tin Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết quy định tại Mẫu số 02, Mẫu số 03
 - Không xuất trình Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết và các dữ liệu, chứng từ và tài liệu được sử dụng làm căn cứ phân tích so sánh, xác định giá tại Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo yêu cầu của Cơ quan thuế trong thời hạn theo quy định tại;
- Người nộp thuế vi phạm
 - Sử dụng các thông tin về giao dịch độc lập không trung thực, không đúng thực tế để phân tích so sánh, kê khai xác định giá giao dịch liên kết, hoặc
 - Dựa vào các tài liệu, dữ liệu và chứng từ không hợp pháp, không hợp lệ, hoặc
 - Không nêu rõ nguồn gốc xuất xứ để xác định mức giá, tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân bổ lợi nhuận áp dụng cho giao dịch liên kết;
- Người nộp thuế có hành vi vi phạm các quy định:
 - Kê khai thuộc trường hợp được miễn nộp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết nhưng thực tế không đáp ứng điều kiện được miễn nộp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết.

4.4 Thứ tự lựa chọn ưu tiên đối tượng so sánh độc lập phục vụ cho mục đích phân tích so sánh

Thứ tự lựa chọn ưu tiên đối tượng so sánh độc lập được quy định trong Nghị định, trong đó yêu cầu việc phân tích tính tương đồng và các khác biệt trọng yếu định tính và định lượng khi lựa chọn đối tượng so sánh nước ngoài tại các thị trường địa lý khác. Cụ thể, thứ tự ưu tiên lựa chọn đối tượng so sánh độc lập được quy định như sau:

- Đối tượng so sánh nội bộ của người nộp thuế;
- Đối tượng so sánh cư trú cùng quốc gia, lãnh thổ với người nộp thuế
- Đối tượng ở các nước trong khu vực có điều kiện ngành và trình độ phát triển kinh tế tương đồng.

4.5 **Trách nhiệm của Cơ quan thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết**

Cơ quan thuế có trách nhiệm tạo điều kiện cho người nộp thuế chứng minh, giải trình về số liệu, dữ liệu của đối tượng so sánh độc lập sử dụng trong Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết.

Trường hợp Cơ quan thuế ký Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá với người nộp thuế, Cơ quan thuế có trách nhiệm:

- Thực hiện quản lý, kiểm tra, thanh tra các giao dịch liên kết không thuộc phạm vi áp dụng Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá theo nguyên tắc quản lý rủi ro.
- Quản lý, kiểm tra, thanh tra việc tuân thủ Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá của người nộp thuế theo quy định.

4.6 **Các cơ quan, tổ chức khác có liên quan**

Các cơ quan phối hợp cơ quan thuế trong quản lý giá giao dịch liên kết

- Bộ Tài chính chỉ đạo
- Ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương chỉ đạo
- Bộ Kế hoạch và Đầu tư cung cấp dữ liệu
- Ngân hàng Nhà nước cung cấp dữ liệu
- Bộ Khoa học và Công nghệ cung cấp dữ liệu
- Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn cung cấp dữ liệu
- Bộ Thông tin và Truyền thông cung cấp dữ liệu
- Bộ Công Thương cung cấp dữ liệu

V - Trách nhiệm của bên Đại diện cho người nộp thuế

Công ty tư vấn, kiểm toán độc lập hoặc công ty kinh doanh làm thủ tục về thuế là đại diện cho người nộp thuế lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết có trách nhiệm tuân thủ pháp luật quản lý thuế đối với doanh nghiệp có quan hệ liên kết quy định tại Nghị định này và chịu trách nhiệm trước pháp luật theo quy định.

Phụ lục

(Kèm theo Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24 tháng 02 năm 2017 của Chính phủ)

Mẫu số 01	Thông tin về quan hệ liên kết và giao dịch liên kết
Mẫu số 02	Danh mục các thông tin, tài liệu cần cung cấp tại Hồ sơ quốc gia
Mẫu số 03	Danh mục các thông tin, tài liệu cần cung cấp tại Hồ sơ toàn cầu
Mẫu số 04	Kê khai thông tin Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia