

# GIÁ CHUYỂN NHƯỢNG – NHẬN DIỆN NHỮNG NGUY CƠ THÁCH THỨC VÀ PHẢN ỨNG CỦA CÁC BÊN LIÊN QUAN TRONG KỶ NGUYÊN HỘI NHẬP TOÀN CẦU

QUÁCH NGUYỄN AN ĐIỀN

Công ty TNHH MTV Phần mềm kế toán và Đại lý thuế An Đức  
qandien@yahoo.com

**Tóm tắt.** Thuế là nguồn thu ngân sách rất cơ bản và quan trọng của một quốc gia, ngày nay các nước trên thế giới luôn quan tâm đến việc nuôi dưỡng nguồn thu từ thuế, đồng thời cũng ra sức chống lại việc thất thu thuế. Đối với các nước giàu có và phát triển, điển hình là nhóm các nước G20, họ đã có những hoạt động hợp tác liên kết chặt chẽ trong việc ngăn chặn việc “Trốn thuế/tránh thuế” của đối tượng nộp thuế, hiện tại, Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (tên viết tắt tiếng Anh là OECD) – là một tổ chức quốc tế được hình thành từ nhóm các nước G20 - đã xây dựng **dự án kế hoạch hành động chống xói mòn lợi nhuận và chuyển lợi nhuận** (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting-viết tắt là BEPS), đề án này đã được nhóm các nước G20 thông qua vào tháng 11/2015, đồng thời OECD cũng đã thiết lập một Diễn đàn hợp tác chung thực hiện các giải pháp của BEPS (Inclusive Framework - Diễn đàn IF). Tháng 7/2017, Việt Nam đã chính thức trở thành thành viên thứ 100 của Diễn đàn IF. Cũng theo đề án BEPS, hoạt động giá chuyển nhượng (Transfer Pricing) là một trong những nội dung đáng quan ngại. Bài viết này tập trung khái quát và làm rõ những nguy cơ thách thức đồng thời kiến nghị một số giải pháp nhằm hạn chế rủi ro về thuế nói riêng và tài chính nói chung.

**Từ khoá.** Giá chuyển nhượng; BEPS, OECD, Tối ưu hoá về thuế, Tránh đánh thuế

## TRANSFER PRICE – IDENTIFICATION OF RISKS, CHALLENGES AND REACTIONS OF RELATED SIDES IN GLOBAL INTEGRATION ERA

**Abstract.** Taxes are a very basic and important source of revenue for a country. Today, countries around the world always take care of money from Taxes, and at the same time, they strive against Tax loss. For rich and developed countries, such as the G20 group, they had close cooperative activities in preventing "Tax evasion / Tax avoidance" of taxpayers. Currently, the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), an international organization formed from a group of G20 countries, develops a project of Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) and this project was approved by the G20 group in November 2015, and OECD simultaneously set up a Inclusive Framework Forum (IF Forum) to implement the solutions of BEPS. In July 2017, Vietnam officially became the 100th member of this forum. According to the BEPS's project, Transfer Pricing activity is one of anxious contents. This article generally focuses on and makes clear risks and challenges, and petitions for some solutions so as to limit tax risks in particular and finance in general

**Keywords.** Transfer Pricing, BEPS, OECD, Optimisation fiscal, Tax Evasion

### 1. SƠ LƯỢC NHỮNG CON SỐ THẤT THU TIỀN THUẾ TỪ HOẠT ĐỘNG BEPS CỦA CÁC TẬP ĐOÀN ĐA QUỐC GIA TRÊN THẾ GIỚI

Trên trang điện tử của tờ *Le Monde*, có trích dẫn: “Theo các ước tính của nhà kinh tế Gabriel Zucman, tác giả của cuốn *La richesse cachée des nations (Của cải che giấu của các quốc gia)* (NXB Seuil, 2017), thì có 0,01% những người giàu nhất thế giới thành công trong việc né tránh 30% tiền thuế mà đáng lý họ phải trả” [1]. Tại trang điện tử BÀOMÓI.com vào đầu năm 2019, theo Nghị Viện Châu Âu, thiệt hại do lậu thuế đối với 28 nước thành viên ước tính 1.000 tỉ Euro hàng năm. Riêng thủ thuật “tối ưu hóa về thuế” gây thiệt hại từ 50 đến 70 tỉ, theo Ủy Ban Châu Âu, trên quy mô toàn cầu, một số tính toán ước đoán thiệt hại có thể lên tới 20, 30 nghìn tỉ Euro (tức hơn cả GDP của nước Mỹ) [2].

Còn theo trang điện tử của Tạp chí Nhà đầu tư, phát biểu tại hội thảo “Chia sẻ báo cáo công bằng thuế nhìn từ hoạt động của các tập đoàn, ngân hàng đa quốc gia” do Oxfam tổ chức, bà Babeth Ngoc Han Lefur, Giám đốc Quốc gia, tổ chức Oxfam tại Việt Nam cho biết: “100 tỷ USD là con số mà các nước đang phát

triển (bao gồm Việt Nam) đang bị thất thu hàng năm do hoạt động tránh thuế của các tập đoàn đa quốc gia.” [3].

Sơ lược những con số thất thu về thuế như thế, để cho thấy trên thế giới vấn đề “bắt công thuế khoá” là điều đáng quan ngại và cần được các quốc gia có trách nhiệm quan tâm nhiều hơn nữa.

## 2. KHÁI NIỆM VỀ “THIÊN ĐƯỜNG THUẾ”; “TỐI ƯU HOÁ VỀ THUẾ” ; “MẪU HỒ SƠ” ; “GIÁ CHUYỂN NHƯỢNG”; “GIAO DỊCH LIÊN KẾT” VÀ “GIAO DỊCH ĐỘC LẬP”

### 2.1. Thiên đường thuế (Offshore financial centre)

Đây là một thuật ngữ được diễn giải trong loạt bài trong “Hồ sơ Paradise” do tờ báo Le Monde (Pháp) đăng tải (một số nhà kinh tế học trên thế giới còn gọi là “Tài chính hải ngoại”). Theo đó, **Thiên đường thuế**: quốc gia hay lãnh địa có một số thuế suất cực thấp, thậm chí là không đánh thuế và dung dưỡng một sự không minh bạch nhất định về những ai (cá nhân hay tổ chức) sở hữu các tài khoản tại đây. Định nghĩa thiên đường thuế thay đổi theo từng thời kì và quan điểm của tổ chức xác định các thiên đường thuế.

### 2.2. Tối ưu hoá về thuế (Optimisation fiscal)

Sử dụng những phương tiện hợp pháp để làm giảm tiền thuế phải đóng, thậm chí để thoát nghĩa vụ thuế. Điều này đòi hỏi phải nắm vững luật pháp và những kẽ hở của hệ thống này. Tối ưu hoá thuế được các cá nhân cũng như các doanh nghiệp, thường là các công ty đa quốc gia, vận dụng.

Ở bình diện khác, “Tối ưu hoá thuế” thực ra là một tên gọi “mỹ miều” của thuật ngữ “Tránh đánh thuế (Tax Evasion)”, đó là việc giảm nghĩa vụ pháp lý về thuế của một đối tượng nộp thuế. “Tránh đánh thuế” không phải là gian lận thuế, mặc dù đôi khi cũng có một vài nhận thức như vậy. Việc “Tránh đánh thuế” tập trung vào những kẽ hở của pháp luật cho phép, thế nhưng cũng có rất nhiều người cho rằng “Tránh đánh thuế” là một việc làm không có đạo đức. Về tương lai, luật pháp phải tìm cách đóng những kẽ hở này lại,

### 2.3 Giá chuyển nhượng (Transfer Pricing)

(Thông thường được giới chuyên môn Việt nam gọi là Chuyển giá) Được hiểu là việc thực hiện chính sách giá đối với hàng hóa, dịch vụ và tài sản được chuyển dịch giữa các thành viên trong Tập đoàn hoặc giữa các Công ty con với nhau hoặc Công ty con với Công ty mẹ trong phạm vi quốc gia hoặc ngoài phạm vi quốc gia không theo giá thị trường, nhằm tối thiểu hóa số thuế (của các công ty) phải nộp cho Nhà nước [4].

### 2.4 Mẫu hồ sơ thuế (Country by Country Report)

Gọi tắt là Mẫu, là "Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia của Công ty mẹ tối cao" (viết tắt là "Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia"), tiếng Anh là "Country by Country Report" (CbC Report) được đề xuất bởi OECD, là báo cáo nhằm cung cấp thông tin chung về việc phân bổ thu nhập toàn cầu của Tập đoàn đa quốc gia và thuế đã nộp tại các quốc gia của Tập đoàn [5,29], tại Việt Nam, Mẫu được lập theo quy định tại Mẫu số 04 ban hành kèm theo Nghị định số 20/2017/NĐ-CP [6].

### 2.5 Giao dịch liên kết (Related transactions)

“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 [6].

### 2.6 Giao dịch độc lập

“Giao dịch độc lập” là giao dịch giữa các bên không có quan hệ liên kết [6].

## 3. SƠ LƯỢC VỀ NHỮNG QUY ĐỊNH PHÁP LUẬT VÀ QUY MÔ QUẢN LÝ, KIỂM SOÁT HOẠT ĐỘNG GIÁ CHUYỂN NHƯỢNG TẠI VIỆT NAM HIỆN NAY

### 3.1 Cơ sở pháp lý hiện hành

Về Bộ luật, chúng ta có Luật giá số: 11/2012/QH13 được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XIII, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 20 tháng 6 năm 2012.

Trong lĩnh vực giá chuyển nhượng: Ngày 20/02/2017, Chính phủ đã ban hành Nghị định 20/2017/NĐ-CP quy định về quản lý thuế đối với Doanh nghiệp (DN) có giao dịch liên kết. Ngay sau đó, ngày 28/04/2017, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 41/2017/TT-BTC hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định về quản lý thuế đối với DN có giao dịch liên kết.

Tóm lại, hiện tại chúng ta chỉ có 3 văn bản quy phạm pháp luật cao nhất được nêu trên đây dùng để điều chỉnh các quan hệ xã hội (về Giá).

### 3.2 Cơ quan thuế địa phương quản lý hoạt động giá chuyển nhượng như thế nào

Hiện tại, (theo Quyết định số 1286/QĐ-TCT ngày 11/7/2016) ngành Thuế đã thành lập ban chỉ đạo và 3 tổ công tác tập trung nghiên cứu cơ chế chính sách trong nước theo tiêu chuẩn và thông lệ quốc tế, các quy định về giá chuyển nhượng và hiệp định thuế, hợp tác hành chính thuế theo hiệp định thế hệ mới của OECD và Liên hợp quốc...Mặc khác, ngày 01/09/2015, với quyết định số:1574/QĐ-TCT, Tổng cục Thuế chính thức thành lập Phòng Thanh tra giá chuyển nhượng tại 4 Cục thuế địa phương có nhiều rủi ro liên quan đến giá chuyển nhượng, gồm: Hà Nội, thành phố Hồ Chí Minh, Bình Dương và Đồng Nai.

Như vậy, về phạm vi địa phương trong nước, chỉ với 4 địa bàn nói trên trong cả nước, tuy đã có thành lập Phòng thanh tra giá chuyển nhượng, nhưng căn bản nòng cốt nhân sự của 4 phòng này là những cán bộ thanh tra thuế được tuyển chọn từ các phòng thanh tra thuế tại 4 Cục thuế trước đây, họ có điểm chung là những cán bộ thuế có nhiều kinh nghiệm trong ngành, tuy nhiên, với lĩnh vực mới chuyên ngành hẹp là Giá chuyển nhượng (Transfer Pricing) thì họ chưa được đào tạo qua trường lớp bài bản (ngắn hạn hoặc dài hạn), mức độ va chạm thực tế chưa nhiều, còn nhiều dè dặt, đặc biệt, ở họ, cơ sở dữ liệu “giá thị trường” thu thập được (phần lớn thông tin này là không có sẵn) chưa được quản lý, tổ chức, sắp xếp, phân loại, đánh giá một cách đồng bộ và khoa học, chưa có ý nghĩa sử dụng trong thực tiễn cao.

Mặc khác, do nước ta là một nước đang phát triển, trước đây do chủ trương thu hút đầu tư nước ngoài, vì vậy, đối với công tác chuẩn bị tham gia vào các liên minh hay các tổ chức quốc tế (như OECD) là chưa có điều kiện, thậm chí việc nghiên cứu và học tập cũng chưa được chú trọng một cách bài bản và có chiến lược. Hiện nay, với diễn đàn IF, Việt Nam phấn đấu (theo lộ trình) cam kết thực hiện tối thiểu 4 tiêu chuẩn (Bảng 1) dưới đây.

Bảng 1: 4 chuẩn mực điều kiện tham gia diễn đàn hợp tác chung beps đối với các nước không phải là thành viên oecd

STT	Chuẩn mực	Ý nghĩa
1	Áp dụng các quy định ngăn ngừa lợi dụng Hiệp định thuế (Hành động 6)	Giải pháp này được áp dụng thông qua việc thành lập các công ty trung gian tại các nước /Vùng lãnh thổ chỉ với mục đích hưởng lợi về thuế theo quy định của Hiệp định (các quy định về ưu đãi miễn giảm thuế)
2	Lập hồ sơ chứng minh giá thị trường và nghĩa vụ lập báo cáo liên quốc gia (Hành động số 13)	Hoạt động này để đảm bảo cơ quan thuế có đủ thông tin cần thiết về lợi nhuận kinh doanh của các DN đa quốc gia, nghĩa vụ thuế của tập đoàn và sử dụng thông tin để phân tích giá thị trường của các sản phẩm giao dịch liên kết và các rủi ro khác phát sinh từ BEPS. Từ đó giúp cơ quan thuế tập trung nguồn lực vào công tác thanh tra, kiểm tra giá chuyển nhượng hiệu lực hiệu quả hơn
3	Thực hiện rà soát chính sách ưu đãi, miễn giảm thuế thu hút vốn đầu tư nhưng không phù hợp với thông lệ quốc tế (Hành động số 5)	Theo OECD việc thực hiện các quy định, hướng dẫn ưu đãi thiếu minh bạch cho từng đối tượng cụ thể sẽ làm cho nước phát sinh thu nhập gặp khó khăn trong việc áp dụng các biện pháp cần thiết để bảo vệ cơ sở tính thuế. Đồng thời, đối với nước cư trú (của nhà đầu tư), việc thực hiện quản lý thuế đối với đối tượng cư trú sẽ thiếu hiệu quả nếu nước nguồn không cung cấp các thông tin liên quan.
4	Cam kết tăng cường giải quyết tranh chấp về thuế theo Hiệp định thuế (Hành động 14)	Cam kết nhằm đảm bảo giải quyết tranh chấp hiệu quả và kịp thời các vấn đề về thuế thông qua đàm phán song phương giữa cơ quan thuế các nước

(Nguồn: Phạm Thị Mai Huyền (2018), Một số vấn đề về xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển dịch lợi nhuận tại Việt Nam)[7]

## 4. NHẬN DIỆN NHỮNG NGUY CƠ THÁCH THỨC

Bằng cách nghiên cứu các tài liệu hướng dẫn cũng như nhận thức cách tiếp cận và quan điểm của OECD, đồng thời, dựa vào những quy định pháp luật hiện hành và quy mô quản lý, kiểm soát hoạt động giá chuyển nhượng của ngành thuế nước ta hiện nay, cùng với những giới hạn cam kết về chuẩn mực điều kiện áp dụng (Diễn đàn hợp tác chung BEPS) cũng như khoảng cách về không gian và thời gian (lộ trình) tại Việt Nam. Do khuôn khổ giới hạn, người viết xin tóm lược những nhận xét về những nguy cơ thách thức (trong tương lai gần) của hoạt động giá chuyển nhượng mang tính chủ quan sau đây:

#### 4.1. Đối với cơ quan thuế

(i) Về cơ bản, việc kiểm soát hoạt động giá chuyển nhượng là kiểm toán tuân thủ của cơ quan thuế thông qua các cuộc thanh tra thuế dựa trên thông tin về kê khai thuế do người nộp thuế (tổ chức) cung cấp theo quy định của pháp luật hiện hành. Do thông tin là một lĩnh vực mang tính chất đặc thù, hơn nữa ngày nay, với công nghệ 4.0 đã đi vào cuộc sống, thông tin ngày nay mang những đặc tính của **thông tin số hoá**, thực tế đang là những nguy cơ thách thức cho người sử dụng và khai thác nó. Thật vậy, với thông tin số hoá, nguy cơ gian lận xảy ra ở mức độ tinh vi khó lường (bằng chứng dấu vết gian lận khó tìm thấy), nguy cơ bị hacker (đánh cắp) dữ liệu ngay cả cho cơ quan thuế; Dữ liệu của cơ quan thuế có thể bị lọt ra ngoài (bởi người bên trong) một cách tinh vi và khó kiểm soát...Mặc khác, việc thu thập các bằng chứng về những thông tin có thể định lượng được của một tổ chức và đánh giá chúng nhằm thẩm định về mức độ phù hợp giữa các thông tin đó với các quy định của pháp luật về thuế là một thách thức (gánh nặng) cho cơ quan thuế nhất là trong thời điểm hiện nay (vì hiện nay, người nộp thuế cũng có thể truy cập, tìm kiếm, mua bán dữ liệu giá chuyển nhượng trên thị trường một cách nhanh chóng (có khi có trước cơ quan thuế)). Ngoài ra, sự khác biệt giữa luật thuế, kế toán giữa các quốc gia và vùng lãnh thổ trên thế giới là một trở ngại, ví dụ: Công ty F thường trú tại Việt Nam, có công ty mẹ tại Đức, tuy nhiên do luật pháp của Đức quy định nếu tổng doanh thu của công ty mẹ này(trong năm tài chính) không đến ngưỡng nào đó thì không cần lập báo cáo hợp nhất cho tập đoàn, do vậy, trong hồ sơ kê khai giao dịch liên kết, mẫu số 03, số thứ tự 5 (Nghị định 20/2017/NĐ-CP), tài liệu cần cung cấp, công ty F sẽ không cung cấp cho cơ quan thuế báo cáo hợp nhất này, như vậy, cơ quan thuế Việt Nam không có được thông tin “Kết quả kinh doanh và nghĩa vụ thuế của tập đoàn” để so sánh sự phân bổ thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam một cách đáng tin cậy.

(ii) “*Còn thiên đường thuế thì còn có hoạt động giá chuyển nhượng*” là một suy diễn hiển nhiên. Trên thế giới ngày nay vẫn còn tồn tại rất nhiều các “Thiên đường thuế” và nhiều quốc gia vùng lãnh thổ vẫn chưa chịu tham gia đầy đủ một các có trách nhiệm vào tổ chức OECD, thật vậy, lịch sử đã cho thấy là các “thiên đường thuế” và các “chủ ngân hàng” không phải bất cứ lúc nào cũng sẵn sàng với những cam kết về tính minh bạch mà họ đưa ra. Bởi vì, để khách hàng tôn trọng chữ “tín” của mình, họ buộc phải sử dụng những chiêu thức tránh né (pháp luật thuế) mà không được cộng đồng khuyến khích. Ngoài ra, ngay cả khi một số nước cải thiện được cách làm của họ dưới áp lực của cộng đồng quốc tế, thì khả năng lớn là nguy cơ các nước khác *ít bị kiểm soát hơn* sẽ đảm nhận tiếp vai trò của họ, đây là một nguy cơ hiện hữu bởi lẽ đối với các tập đoàn đa quốc gia, họ thường đi trước một bước so với pháp luật các nhà nước, nhờ có sự tư vấn của các công ty luật chuyên về “tối ưu hóa thuế”, khi “khe hở pháp luật” mà họ đang sử dụng trong một nước bị lấp đi, thì thường họ đã tìm ra được một giải pháp thay thế để tiếp tục đóng thuế ít hơn.

(iii) Sự bất đồng của các quốc gia, thậm chí là các quốc gia trong khối kinh tế - chính trị, bởi vấn đề lợi ích cốt lõi (thu nhập quốc gia) bị ảnh hưởng. Cũng theo trang điện tử BÀOMÓI.com, vừa qua, cuối tháng 01/2019, theo cuộc họp của nhóm các nghị sĩ đảng Xanh của Nghị Viện Châu Âu, cho rằng: “*Hiện có nhiều đề xuất đang được thảo luận ở cấp độ châu Âu để hướng tới việc đánh thuế doanh nghiệp phù hợp hơn với các hoạt động kinh tế. Tuy nhiên, các nước như Ireland hay Luxembourg đang ngăn chặn việc Liên minh châu Âu thông qua một số quyết định mới trong lĩnh vực này. Trong hồ sơ thuế, một đề xuất để được thông qua phải nhận được sự đồng thuận của 28 quốc gia thành viên*” [2]

(iv) Theo David Ernack, hiệu trưởng tại trường PwC (Mỹ) và là cựu cố vấn thuế quốc tế tại Bộ Tài chính Hoa Kỳ, khi thảo luận về báo cáo "Country by Country Report" với các chuyên gia phân tích thuế, ông cho rằng, thì với cách tiếp cận và quan điểm của OECD có thể trong tương lai sẽ có sự gia tăng tranh chấp (có thể dẫn đến nhiều tranh chấp thuế xuyên biên giới) giữa cơ quan thuế và người nộp thuế, trọng tâm định giá chuyển nhượng đã chuyển sang một thực thể đa quốc gia phải cung cấp thông tin cấp cao về **chuỗi giá trị toàn cầu** và **phân bổ thu nhập, hoạt động kinh tế** và **thuế đã nộp** giữa các quốc gia, mà những điều đó hoàn toàn chưa chắc hoặc thường không liên quan đến thỏa thuận giá chuyển nhượng cụ thể [8]. Nhận định của David Ernack không phải hoàn toàn không có cơ sở, bởi thực tế, nhiều tập đoàn trên thế giới, “hoạt động kinh tế” của họ không hoàn toàn là “giao dịch liên kết” mà họ còn có các giao dịch với bên thứ ba độc lập (giao dịch độc lập), việc bóc tách loại trừ các thông tin không liên quan đến hoạt động “giao dịch liên kết” là một công việc khá rủi ro và nhiều thách thức, đòi hỏi nhiều thông tin minh bạch và chính xác. Cần lưu ý, việc leo thang tranh chấp thuế có thể dẫn đến rủi ro uy tín (lớn hơn) cho ngành thuế.

#### 4.2 Đối với đối tượng nộp thuế (các công ty, tập đoàn đa quốc gia)

(i) Sẽ là một mối quan tâm đáng kể (đôi khi là thách thức nghiêm trọng) với việc kê khai Mẫu từng quốc gia, đó là vấn đề bảo mật thông tin, nhiều tập đoàn và thành viên của họ tin rằng tồn tại ít nhất một số khu vực pháp lý về thuế sẽ làm cho thông tin được báo cáo công khai hoặc thông tin đó sẽ bị rò rỉ cho công chúng, điều này gây cho họ những bất lợi khó lường, do đó, sự phản ứng của họ là hiện hữu (rất hoài nghi) đối với cơ quan thuế quản lý.

(ii) Với mẫu hồ sơ (theo quy định của thuế Việt Nam thì là mẫu số 03 và 04 đính kèm Nghị định 20/2017/NĐ-CP) bắt buộc đối tượng nộp thuế phải kê khai (do OECD đề xuất phiên bản cuối cùng (Action 13 country-by-country template)), theo đó, Mẫu yêu cầu các công ty đa quốc gia phải báo cáo hàng năm cho từng khu vực pháp lý về thuế, trong đó thông tin số tiền doanh thu, lợi nhuận trước thuế thu nhập và thuế thu nhập đã nộp và thuế thu nhập tích lũy. Nó cũng yêu cầu các công ty này báo cáo tổng số việc làm, vốn, lợi tức giữ lại và tài sản hữu hình, vô hình của họ trong từng khu vực thuế. Cuối cùng, các công ty đa quốc gia phải xác định từng thực thể trong tập đoàn của họ trong một khu vực pháp lý thuế cụ thể và mô tả các hoạt động kinh doanh của mỗi thành viên đó, đây chắc chắn là một thách thức (gánh nặng tuân thủ) quá lớn đối các nhà đầu tư đa quốc gia?

(iii) Một mối quan tâm không kém phần quan trọng khác được thể hiện bởi cộng đồng thuế là liệu cơ quan thuế từng nơi có thể sử dụng không đúng Mẫu quốc gia để quy kết thu nhập cho công ty (thực thể) hay không, ngay cả khi công ty không duy trì sự hiện diện chịu thuế trong phạm vi quyền hạn đó.

(iv) Thay vì loại bỏ thuế hai lần giữa các khu vực tài phán, thuế kép (đánh thuế gấp đôi) có thể được xảy ra, bởi vì, các khuyến nghị của Kế hoạch hành động BEPS có thể sẽ được diễn giải khác nhau giữa các khu vực pháp lý thuế khác nhau, do đó các quốc gia có thể thực hiện các biện pháp đơn phương bao gồm các quy tắc chống lạm dụng chung về: các hạn chế khấu trừ lãi, các quy tắc liên quan đến việc tránh né các cơ sở thường trú, nguyên tắc thận trọng do tính phức tạp của sự việc và các quy tắc cơ chế kiểm soát chặt chẽ của tập đoàn.

(v) Trong tương lai, rất nhiều các công ty đa quốc gia được kỳ vọng của cơ quan thuế (có số thu ngân sách lớn), họ sẽ thấy sự gia tăng đáng kể trong việc thanh tra thuế địa phương do kết quả trực tiếp của Mẫu quốc gia mang lại.

#### 4.3 Đối với cả các bên liên quan

(i) Truyền thông trong thời đại kỹ thuật số cũng là một nguy cơ thách thức, sự tham gia của báo chí, các blogger, nhà hoạt động xã hội và các tổ chức phi chính phủ hiện tại là không tiền khoáng hậu. Ngoài ra còn có lỗ hổng ẩn giấu trong việc quản lý thông tin bí mật giữa các chính phủ, cũng như chuyển giao thông tin và chia sẻ rủi ro bảo mật xuyên biên giới, thật là dễ dàng để bị bỏ qua các sự kiện rủi ro này. Với số lượng chính phủ sẽ nhận được thông tin này hàng năm, rò rỉ cho báo chí là không thể tránh khỏi.

(ii) Tài sản vô hình (TSVH) khó định lượng, mặc dầu OECD đã có điều chỉnh phương pháp hướng dẫn xác định giá trị TSVH cho phù hợp với điều kiện thực tế của các quốc gia trên thế giới, tuy nhiên tại Việt Nam, vấn đề định giá TSVH vẫn còn nhiều bất cập và yếu kém, dễ xảy ra nhiều tranh chấp về thuế mà nguyên nhân là do: Cơ quan thẩm định giá thiếu các dữ liệu về kinh tế vĩ mô và vi mô làm đầu vào cho mọi kỹ thuật định giá, bên cạnh đó, chưa có thị trường giao dịch và các thông tin của các TSVH giao dịch trên thị trường, để làm tham chiếu cho TSVH cần định giá; Hệ thống tiêu chuẩn định giá vẫn còn bộc lộ hạn chế.

### 5. NHỮNG GIẢI PHÁP VỀ QUẢN LÝ THUẾ GIÁ CHUYỂN NHƯỢNG HƯỚNG ĐẾN KỶ NGUYÊN HỘI NHẬP QUỐC TẾ

#### 5.1. Về phía cơ quan thuế

Ngành Thuế nên chủ động thích ứng kịp thời với những tác động của quá trình hội nhập quốc tế sâu rộng, trên cơ sở đó, tác giả đề xuất một số giải pháp quản lý thuế sau đây:

(i) Tăng cường hợp tác quốc tế nhằm nhận được sự hỗ trợ, chia sẻ kinh nghiệm, cũng như chuyển giao thông tin và chia sẻ rủi ro bảo mật xuyên biên giới với các quốc gia trong Diễn đàn IF

(ii) Quy hoạch và xây dựng cho ngành thuế một cơ sở dữ liệu giá chuyển nhượng thị trường theo quy mô tầm quốc tế đáp ứng theo xu thế hội nhập sâu rộng, trong trường hợp dữ liệu khó kiếm, khó được chia sẻ, nhà nước cần phải tổ chức mua dữ liệu từ các tổ chức chuyên nghiệp và có uy tín trên thị trường thế giới. Bên cạnh đó, ngành thuế cũng cần có quy trình bảo mật dữ liệu nội bộ một cách nghiêm ngặt và hữu hiệu (hiện tại Việt Nam đã có luật An ninh mạng)

(iii) Cần cân bằng giữa tính hữu ích của dữ liệu mà người nộp thuế cung cấp cho cơ quan thuế dùng để đánh giá rủi ro và các mục đích khác (tức dữ liệu nào liên quan đến đánh giá rủi ro thuế thì cần yêu cầu cung cấp và ngược lại), từ đó khuyến khích một sự hòa giải giữa hai bên (cơ quan thuế và người nộp thuế) để người nộp thuế mạnh dạn chủ động cung cấp dữ liệu. Cơ quan thuế nên cần biết tạo và giữ niềm tin cho người nộp thuế.

(iv) Cần hướng đến bảo vệ uy tín của hệ thống thuế, do đó, nên thận trọng lập kế hoạch cho một sự việc với chiều hướng có sự gia tăng trong tranh cãi về thuế với các quốc gia phát triển cũng vì khác biệt (hay diễn giải) Mẫu của từng quốc gia.

(v) Do kết quả trực tiếp của Mẫu quốc gia mang lại, các cuộc thanh tra thuế được gia tăng, đồng thời khả năng tăng các quy trình thủ công (cần thiết) để chuẩn bị nhiều phiên bản của Mẫu ở mỗi quốc gia (giống như khuôn Mẫu nội bộ), ngành thuế cần lên kế hoạch cấp bách chuẩn bị cho nguồn nhân lực bổ sung (thanh tra viên) hầu nhằm đáp ứng nhu cầu này.

(vi) Đối với hoạt động giá chuyển nhượng của các tập đoàn trong nước: Riêng việc miễn, giảm thuế ở các khu công nghiệp (hoặc các địa bàn khác) dành cho các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh (khác nhau) là có sự khác nhau, từ đó cũng khuyến khích sự chuyển giá giữa các thành viên trong tập đoàn. Nên chăng tại Việt Nam, cần xem xét Báo cáo tài chính hợp nhất tập đoàn và xem thêm giải pháp cho phép tập đoàn như một tư cách pháp nhân nộp thuế khi thỏa mãn một số điều kiện phù hợp luật thuế hiện hành, điều này làm giảm mở công ty con hoặc doanh nghiệp thành viên để chuyển giá và làm tăng phí xã hội.

(vii) Cuối cùng, cần cải thiện môi trường đầu tư kinh doanh lành mạnh hơn nữa thông qua việc tăng cường công tác thanh tra thuế các doanh nghiệp có dấu hiệu vi phạm trong lĩnh vực giá chuyển nhượng, trốn thuế, hướng đến hệ thống thuế công bằng và minh bạch.

## 5.2 Về phía người nộp thuế

(i) Ngoài việc nên tuân thủ một cách đúng mực đối với các quy định pháp luật về thuế tại Việt Nam, các doanh nghiệp FDI (doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài) tại Việt Nam nên theo sát các văn bản hướng dẫn, toạ đàm, các báo cáo chuyên đề về hoạt động giá chuyển nhượng do các cơ quan chức năng (hoặc tổ chức hội nghề nghiệp trong nước và quốc tế) tổ chức nhằm tranh thủ cập nhật lại kiến thức cũng như kiến nghị xem xét các vấn đề liên quan, đặc biệt, cần vận động các nhân sự kế toán, tài chính, thuế nghiên cứu học tập dự án BEPS của OECD. Bên cạnh đó, các doanh nghiệp nên tách ra sử dụng riêng biệt dịch vụ kiểm toán thường niên (theo quy định bắt buộc) và dịch vụ tư vấn thuế (kê khai giao dịch liên kết) nếu doanh nghiệp có điều kiện hoặc có mức độ rủi ro về thuế cao.

(ii) Các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tư vấn thuế (hay kiểm toán) nên tăng cường chú trọng bồi dưỡng đạo đức nghề nghiệp cho nhân viên hành nghề thông qua các chương trình mang tính chất xã hội.

**Tóm lại**, lĩnh vực giá chuyển nhượng là một trong những nội dung nằm trong dự án BEPS của OECD, là một lĩnh vực rộng và có tính chất quốc tế, ngoài những nội dung bài viết trình bày trên đây, vẫn còn rất nhiều khía cạnh khác (trong đó có cả các giao dịch liên kết của các tập đoàn doanh nghiệp trong nước) mà chưa được bàn đến, nghiên cứu xa hơn trong tương lai cần có những nhận diện nguy cơ thách thức một cách đầy đủ và bao quát, để từ đó đề xuất những giải pháp hữu hiệu cho nền kinh tế nước nhà./.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

[1] Maxime Vaudano (2017), “Paradise Papers “: au fond, quel est le problème avec les paradis fiscaux ?, <[https://www.lemonde.fr/paradise-papers/article/2017/11/06/au-fond-quel-est-le-probleme-avec-les-paradis-fiscaux\\_5210700\\_5209585.html](https://www.lemonde.fr/paradise-papers/article/2017/11/06/au-fond-quel-est-le-probleme-avec-les-paradis-fiscaux_5210700_5209585.html)>; tham khảo ngày 12/02/2019;

[2] Đỗ Cao (2019), *Bắt công thuế khoá*, <<https://baomoi.com/bat-cong-thue-khoa/c/29595284.epi>>; tham khảo ngày 12/02/2019;

[3] Nguyễn Thoan (2017), *4 ngân hàng châu Âu 'dính' cáo buộc chuyển giá đang hoạt động tại Việt Nam* <[:https://nhadautu.vn/4-ngan-hang-chau-au-dinh-cao-buoc-chuyen-gia-dang-hoat-dong-tai-viet-nam-d726.html](https://nhadautu.vn/4-ngan-hang-chau-au-dinh-cao-buoc-chuyen-gia-dang-hoat-dong-tai-viet-nam-d726.html)>; tham khảo ngày 12/02/2019;

[4] Dương Thị Vân Anh (2018), *Thực trạng chuyển giá và giải pháp chống chuyển giá đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (FDI) tại Việt Nam*, *Tạp chí Kế toán và Kiểm toán*, số T4/2018;

[5] OECD (2015), *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 - 2015 Final Report*

[6] Nghị định số: 20/2017/NĐ-CP, Quy định về quản lý thuế đối với DN có giao dịch liên kết, của Chính phủ ban hành ngày 24/02/2017;

- [7] Phạm Thị Mai Huyền (2018), Một số vấn đề về xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển dịch lợi nhuận tại Việt Nam, *Tạp chí điện tử chí tài chính*, ngày 01/12/2018;  
[8] Bill Brennan (2015), BEPS Country-by-Country Reporting: The Practical Impact for Corporate Tax Departments, *The Tax Adviser*; June 1, 2015

*Ngày nhận bài: 08/12/2018*

*Ngày chấp nhận đăng: 25/03/2019*