

CHUYỂN GIÁ THÔNG QUA THỦ THUẬT TÁCH LỢI NHUẬN CỦA CÁC CÔNG TY ĐA QUỐC GIA TẠI VIỆT NAM

■ Nguyễn Hoàng Giang*

TÓM TẮT

Trong những năm qua, công tác chống chuyển giá tại Việt Nam đã đạt được những thành công nhất định. Tuy nhiên, trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu và rộng, thì việc chuyển giá với mục đích tránh thuế diễn ra khá phổ biến dưới hình thức tận dụng sự chênh lệch về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) giữa các quốc gia để thực hiện việc chuyển lợi nhuận (hoặc chuyển lỗ) qua lại lẫn nhau. Bài viết sau đây sẽ tập trung phân tích hoạt động chuyển giá qua phương pháp tách lợi nhuận dựa trên quyền tự do định đoạt về giá cả trên thị trường của các công ty đa quốc gia trong mối quan hệ giao dịch kinh doanh giữa công ty mẹ và công ty con – qua đó có những khuyến nghị cần thiết nhằm hạn chế việc chuyển giá dựa vào sự khác nhau về thuế suất giữa các quốc gia.

Từ khóa: chuyển giá, lợi nhuận, tránh thuế.

ABSTRACT

Transfer pricing through profit split tips of multinational companies in Vietnam

In recent years, the fight against transfer pricing in Vietnam has achieved certain success. However, in the context of international economic integration, deeper and wider, the transfer pricing for the purpose of tax avoidance was fairly popular form to take advantage of the difference in the rates of corporate income tax between countries to implement the transfer of profit (or loss transfer) reciprocal. This article will focus on transfer pricing analysis through profit split method based on the right to dispose of the market price of multinational companies in the business transactions between a company and its subsidiary. Recommendations to limit the transfer pricing are also included in this paper.

Keywords: transfer pricing, profit, tax avoidance.

1. Vấn đề nhận diện dấu hiệu chuyển giá của các công ty đa quốc gia ở Việt Nam

Theo báo cáo của Bộ Tài chính, trong 11 tháng đầu năm 2014 cơ quan thuế đã thanh tra, kiểm tra được gần 62.700 doanh nghiệp. Riêng về hoạt động thanh tra, kiểm tra chống chuyển giá đối với 30 doanh nghiệp vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) có giao dịch liên kết, rủi ro cao về chuyển giá, cơ quan thuế đã kết thúc thanh tra, - kết quả đã giảm lỗ trên 1.600 tỷ đồng, sau khi miễn giảm thuế do ưu đãi đầu tư - đã truy thu thuế suất thuế TNDN và xử phạt vi phạm trên

600 tỷ đồng...

Với lợi thế về quy mô vốn, thiết bị công nghệ, trình độ quản lý, tay nghề, nguyên tắc tiếp thị và sự hỗ trợ của công ty mẹ từ nước ngoài, cộng thêm các ưu đãi của Việt Nam, cùng với chi phí nhân công rẻ, chi phí bảo vệ môi trường còn thấp... thì kết quả đầu tư của các doanh nghiệp có vốn đầu tư FDI rất khó lỗ, mà trái lại là có lãi và lãi lớn là tất yếu. Mặt khác, nếu lỗ lớn và lỗ tăng như vậy, thì chẳng có chuyện nhiều nhà đầu tư nước ngoài coi Việt Nam là “thiên đường đầu tư” để đổ vốn vào các dự án mới hoặc tăng vốn

*TS, Trường ĐH Lao động - Xã hội (CSII)

cho các dự án cũ như trong thời gian qua.

Một vấn đề được đặt ra là: tại sao các công ty đa quốc gia có tiềm lực tài chính hùng hậu, trình độ quản lý cao mà thua lỗ thì nguyên nhân là do đâu? Thật ra, nguyên nhân chủ yếu dẫn đến tình trạng thua lỗ nêu trên là do các công ty đa quốc gia dựa vào thủ thuật lách luật qua việc tách lợi nhuận để thực hiện hành vi chuyển giá, với động cơ chính là tối thiểu hóa số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của hoạt động kinh doanh xét trên phương diện tổng thể.

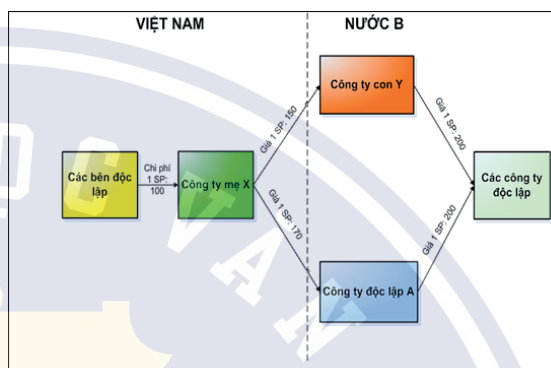
2. Nội dung hoạt động chuyển giá dựa vào “chênh lệch thuế suất thuế TNDN” giữa các quốc gia

2.1. Phương thức tách lợi nhuận nhằm tối thiểu hóa số thuế phải nộp

Hành vi chuyển giá thường được thực hiện bằng nhiều cách khác nhau như: chuyển giá thông qua chuyển giao công nghệ, chuyển giá nhằm mục đích chiếm lĩnh thị trường hoặc chuyển giá thông qua việc nâng giá trị vốn góp

hợp đồng...

Trong phạm vi nghiên cứu, bài viết tập trung phân tích về hành vi lách luật để chuyển giá của các doanh nghiệp đa quốc gia thông qua “thủ thuật tách lợi nhuận” dựa trên sự khác biệt về thuế suất thuế TNDN – để hiểu rõ hơn, ta xem minh họa toàn bộ hoạt động chuyển giá qua các trường hợp sau đây:



Hình 1: Hành vi chuyển giá dựa vào sự khác biệt về thuế suất thuế TNDN

Nguồn: Tổng hợp từ tác giả

Giá định không tính chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, điều kiện giao dịch bán sản phẩm của Công ty X cho Công ty con Y tương tự với điều kiện bán sản phẩm của Công ty X cho Công ty độc lập A.

❖ Giao dịch X → Y:

Công ty X		Công ty Y		Tổng hợp KQ Cty X và Y	
Doanh thu	150	Doanh thu	200	Doanh thu	200
Chi phí	100	Chi phí	150	Chi phí	100
Lợi nhuận	50	Lợi nhuận	50	Lợi nhuận	100
Thuế TNDN(25%)	12.5	Thuế TNDN(10%)	5	Thuế TNDN	17.5
Lợi nhuận sau thuế	37.5	Lợi nhuận sau thuế	45	LN sau thuế	82.5

❖ Giao dịch X → A:

Công ty X		Công ty A		Tổng hợp KQ Cty X và A	
Doanh thu	170	Doanh thu	200	Doanh thu	200
Chi phí	100	Chi phí	170	Chi phí	100
Lợi nhuận	70	Lợi nhuận	30	Lợi nhuận	100
Thuế TNDN(25%)	17.5	Thuế TNDN(10%)	3	Thuế TNDN	20.5
Lợi nhuận sau thuế	52.5	Lợi nhuận sau thuế	27	LN sau thuế	79.5

Ghi chú: giả sử thuế suất thuế TNDN ở VN vẫn là 25%

Hình 2: Phân tích hành vi chuyển giá qua giao dịch nội bộ và giao dịch bên ngoài

Qua việc “tách lợi nhuận” theo cơ cấu (5/5) giữa công ty X và công ty con Y và cơ cấu (7/3) giữa công ty X và công ty độc lập A - ở hai nơi có mức thuế suất thuế TNDN khác nhau - kết quả là: Lợi nhuận sau thuế cuối cùng của trường hợp X $\Rightarrow$ Y: Đạt 82,5 (do đóng thuế thấp: 17,5); Lợi nhuận sau thuế cuối cùng của trường hợp X $\Rightarrow$ A: Chỉ đạt 79,5 (do đóng thuế cao: 20,5).

Nhận định:

Dưới góc độ quản trị công ty, chuyển giá là hoạt động doanh nghiệp được phép thực hiện, bởi vì đó là quyền được tự do định đoạt về giá cả trên thị trường nhằm tạo điều kiện thuận lợi hơn trong quan hệ giữa công ty mẹ và công ty con. Tuy nhiên, trong giao dịch quốc tế, sự lựa chọn giá chuyển giao nội bộ khác nhau cũng sẽ ảnh hưởng đến khoản thuế phải nộp khác nhau. Bên cạnh đó, việc quản lý giá trên bình diện quốc tế là vấn đề phức tạp không chỉ đối với Việt Nam mà còn đối với các quốc gia khác. Do vậy, để ngăn chặn tình trạng chuyển giá, thì cơ quan quản lý cần phải tạo dựng được mối liên kết kinh tế giữa các khu vực kinh tế trong và ngoài nước, đồng thời cần thực hiện những khuyến nghị được trình bày ở phần 3 của bài viết này.

2.2. Nghiên cứu thêm các trường hợp chuyển giá khác

Ở chiều ngược lại (dựa theo hình 1), ta xem thêm các trường hợp chuyển giá với các tình huống sau:

- Trường hợp các công ty nước ngoài đầu tư vào Việt Nam

Thuế suất thuế TNDN hiện nay tại Việt Nam là 22% (vừa giảm từ 25% trong năm 2014), trong khi nhiều quốc gia khác thuế suất chỉ trên dưới 10%, thậm chí nhiều quốc gia như Andorra, United Arab Emirates,... thuế suất là 0%. Như vậy, để thực hiện hành vi chuyển giá, nhà đầu tư nước ngoài sẽ lập công ty mẹ ở các quốc gia có thuế suất thấp - như tại British Virgin Islands - và công ty con (A) đóng tại Việt Nam sẽ bán sản phẩm cho công ty con (B) khác, cũng đóng tại Việt Nam với giá bằng giá gốc để tránh nộp thuế tại Việt Nam - sau đó bên mua (công ty B) sẽ bán lại cho bên thứ ba để thu lãi.

Do thuế suất thuế TNDN tại những quốc gia nơi công ty trú đóng bằng 0 hoặc ở mức rất thấp, nên sẽ tránh được việc đóng thuế TNDN hoặc phải đóng thuế TNDN ở mức rất thấp.

Bảng 1: Danh sách các quốc gia có thuế suất thuế TNDN $\leq$ 10%

Tên quốc gia	Thuế suất thuế TNDN
Andorra	0%
British Virgin Islands	0%
United Arab Emirates	0%
Montenero	9%
Albania, Bosnia and Herzegovina, Bulgaria, Burkina Faso, Cyprus....	10%

Nguồn: Wikipedia.com

Để thấy rõ hơn, ta nghiên cứu thêm một trường hợp sau: trong điều kiện thuế suất thuế TNDN ở Hong Kong là 17,5%, còn thuế suất thuế TNDN ở Việt Nam là 22%. Chi nhánh ở Hong Kong sẽ có thể tăng giá chuyển giao hàng hóa và dịch vụ cho chi nhánh ở Việt Nam. Nếu khoản nâng giá là 100.000USD thì lợi nhuận báo cáo ở Hong Kong sẽ tăng lên 100.000USD, khi đó thuế doanh nghiệp phải nộp ở Hong Kong tăng thêm 17.500USD. Trong khi đó lợi nhuận ở Việt Nam bị giảm đi 100.000USD, tức là số thuế phải đóng ở Việt Nam sẽ giảm đi 22.000USD. Như vậy thông qua chuyển giá quốc tế công ty

này đã tiết kiệm được số tiền là 4.500 USD.

Một ví dụ khác nữa là trường hợp của công ty Foster's Việt Nam đã né tránh việc nộp thuế thông qua hành động chuyển giá như sau: Vào thời điểm mà giá bán một két bia Foster's được công ty bia Foster's Việt Nam bán cho các đại lý là 240.000 VND/két với thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt cho bia chai là 75% thì mỗi két bia phải đóng thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là:

Giá tính thuế TTĐB = Giá bán đã có thuế TTĐB / (1+ thuế suất thuế TTĐB) = 240.000 / (1+75%) = 137.143VND.

Như vậy, với giá bán một két bia là 240.000

VND thì công ty bia Foster's Việt Nam phải có nghĩa vụ nộp thuế tiêu thụ đặc biệt cho nhà nước là 102.857 VND. Với thuế suất thuế giá trị gia tăng là 5% thì tổng cộng thuế TTĐB và thuế GTGT chủ đầu tư của Foster's Việt Nam phải nộp là $102.837 + 12.000 = 114.857\text{VND}$.

Với một số thuế nộp lớn như vậy thì chủ đầu tư của Foster's Việt Nam đã tìm cách để lách thuế và nộp số thuế nhỏ hơn. Chủ đầu tư Foster's tại Việt Nam đã quyết định thành lập thêm một công ty TNHH Foster's Việt Nam. Công ty này có nhiệm vụ chuyên thực hiện nhiệm vụ tiêu thụ sản phẩm do nhà máy bia Foster's sản xuất ra. Giá bán một két bia Foster's của nhà máy bia cho công ty TNHH Foster's Việt Nam chỉ là 137.500VND.

Với giá bán như vậy thì thuế TTĐB phải nộp cho mỗi két bia sẽ là: $[137.500/(1+75\%)] \times 75\% = 58.929\text{VND}$, công ty TNHH Foster's Việt Nam bán bia ra thị trường thì công ty này phải nộp thêm thuế GTGT là 5%. Giả sử giá bán một két bia không đổi vẫn là 240.000VND/két thì tổng cộng số thuế TTĐB và thuế GTGT mà chủ đầu tư phải nộp trong trường hợp chủ đầu tư thành lập thêm công ty TNHH Foster's Việt Nam cho mỗi két bia là $58.929 + 12.000 = 70.929\text{VND}$.

Nếu chúng ta đem so sánh tổng số tiền thuế phải nộp của chủ đầu tư trước và sau khi thành lập công ty TNHH Foster's Việt Nam thì chúng ta có thể thấy là chủ đầu tư nước ngoài đã tiết kiệm được một khoản tiền thuế phải nộp là 43.928VND.

Trường hợp chuyển giá giữa các doanh nghiệp trong nước

Giả dụ công ty B và C đều là công ty con của tập đoàn A. Công ty B áp dụng mức thuế suất thuế TNDN 22%. Công ty C kinh doanh ở địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn nên được áp dụng mức thuế suất thuế TNDN 10%. Khi B cung cấp vật tư cho C với giá thấp hơn giá 'thị trường giao dịch sòng phẳng' thì làm cho lợi nhuận trước thuế TNDN của B giảm đi, còn lợi nhuận trước thuế TNDN của C tăng lên tương ứng. Phần lợi nhuận tăng lên ở công ty C chỉ phải chịu thuế TNDN với thuế suất 10%. Nếu bán đúng giá thị trường thì phần lợi nhuận này nằm ở công ty B và phải chịu thuế suất 22%. Như vậy, nếu xét riêng biệt thì công ty B thiệt, còn công ty C được

lợi. Nhưng xét tổng thể thì tổng thuế phải nộp của cả hai công ty đã giảm đi.

Đại diện Cục Thuế TP.HCM cho biết, chuyển giá được thực hiện thông qua việc lập nhiều công ty con tại nhiều địa phương để hưởng ưu đãi thuế. Các công ty khác trong tập đoàn sẽ dồn doanh thu cho công ty được hưởng ưu đãi thuế nhằm giảm số thuế phải nộp, sau đó các công ty lách luật bằng cách ngưng hoạt động hoặc giải thể khi hết ưu đãi và lập công ty khác để hưởng ưu đãi từ đầu.

Vì theo quy định của pháp luật "doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, khu kinh tế, khu công nghệ cao; doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc lĩnh vực công nghệ cao, nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, đầu tư phát triển cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng của Nhà nước, sản xuất sản phẩm phần mềm; doanh nghiệp thành lập mới hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao và môi trường được miễn thuế tối đa không quá 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 9 năm tiếp theo..." (Điều 14 Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp).

Đại diện Sở Kế hoạch đầu tư tỉnh Bình Phước cho biết, toàn tỉnh có các huyện Lộc Ninh, Bù Đăng, Bù Đốp có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn và các huyện như Đồng Phú, Phước Long, Chơn Thành, Bình Long là các huyện có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn được hưởng chính sách ưu đãi về thuế TNDN theo quy định. Vì vậy nhiều doanh nghiệp ở các địa bàn khác như TP.HCM... đã đến thành lập doanh nghiệp, đầu tư dự án tại các vùng này. Mặc dù những doanh nghiệp này chưa hoạt động gì nhiều, tuy nhiên cũng có những doanh thu và lợi nhuận nhất định. Nhưng Nhà nước lại không thu được đồng thuế nào vì doanh nghiệp đang hoạt động trong thời hạn được miễn giảm thuế TNDN theo quy định về ưu đãi đầu tư.

Kết quả nghiên cứu qua những nội dung trên có thể rút ra nhận định sau: Tất cả các trường hợp trình bày trên cho thấy chuyển giá xuất hiện khi có những điều kiện nhất định. Đó là: Sự chênh lệch về thuế suất thuế TNDN giữa các quốc gia khác nhau; có quy định nhiều mức

thuế suất thuế TNDN với những đối tượng khác nhau trong một quốc gia, chẳng hạn như quy định các mức thuế suất ưu đãi thấp hơn thuế suất phổ thông; có các quy định về miễn, giảm thuế suất thuế TNDN có thời hạn. Việc xác định giá giao dịch giữa các thành viên của các bên liên kết không thay đổi tổng lợi ích chung nhưng có thể làm thay đổi tổng nghĩa vụ thuế của họ.

3. Kết luận và khuyến nghị giải pháp chống chuyển giá ở Việt Nam nhằm hạn chế việc dựa vào chênh lệch về thuế suất thuế TNDN giữa các quốc gia.

Phòng và chống chuyển giá luôn là một vấn đề mới và phức tạp. Do đó, Việt Nam cần có sự tham khảo, nghiên cứu kinh nghiệm chống chuyển giá từ các nước phát triển, cần bổ sung vào Luật quản lý thuế về cơ chế xác định trước về thuế để có cơ sở lựa chọn phương án xử lý phù hợp hoặc những quy định trong luật về nguyên tắc cho phép áp dụng cơ chế xác định trước về thuế và sẽ hướng dẫn chi tiết trong văn bản dưới luật.

Trước mắt, cần thực hiện việc thí điểm chống chuyển giá ở một số ngành có độ rủi ro cao như lắp ráp linh kiện điện tử, may mặc, cơ khí ... để có điều kiện tập trung cán bộ thuế. Kế đó là phải tổ chức thống kê phân loại doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài đang hoạt động tại địa phương

theo các tiêu chí: quốc tịch của chủ doanh nghiệp thuộc quốc gia nào, ngành nghề kinh doanh, thời gian thực tế đầu tư, tổng số lỗ, số tiền đã hoàn thuế ... Đối với trường hợp có nghi vấn chuyển giá, cơ quan thuế có quyền yêu cầu bóc tách giá kê khai trên từng hạng mục để tính thuế nguyên liệu đầu vào, đồng thời yêu cầu doanh nghiệp xuất trình hồ sơ xuất xứ, bảng quy trình sản xuất... dựa theo đó so sánh với giá thị trường.

Về lâu dài, ngành thuế cần tăng cường chất lượng nguồn nhân lực, đào tạo những cán bộ am hiểu luật pháp quốc tế, giỏi ngoại ngữ, đồng thời nên nghiên cứu lộ trình hạ thuế suất thuế TNDN (khoảng 15-18%), như vậy sẽ giảm thiểu được hoạt động chuyển giá với mục đích lách luật, trốn thuế của các công ty đa quốc gia (nơi công ty trú đóng có thuế suất bằng 0 hoặc ở mức rất thấp). Cần xây dựng Luật Chống chuyển giá, đồng thời sửa đổi bổ sung các văn bản pháp luật có liên quan như: Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư, Luật Thương mại, Luật Cạnh tranh, Luật Thuế TNDN, Luật Dân sự - hình thành cơ quan chuyên trách chống chuyển giá ở cấp Trung ương và các Tỉnh, thành phố nhằm chỉ đạo thực hiện thông suốt – có như vậy mới chống được hành vi chuyển giá, tạo môi trường cạnh tranh lành mạnh, bảo đảm thu đúng, thu đủ cho ngân sách Nhà nước.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Nguyễn Hoàng Giang (2014), “Hoạt động đầu tư và thị trường tài chính Châu Á trước tác động của khủng hoảng từ EU”, *Tạp chí khoa học tài chính kế toán* (Bộ Tài Chính) 2, tr.20-23.
- [2] Nguyễn Hoàng Giang (2006), *Bài tập quản lý tài chính nhà nước*, NXB Lao động Xã hội, Hà Nội.
- [3] Nguyễn Phú Giang, Nguyễn Hoàng Giang (2010), *Giáo trình kế toán quốc tế*, NXB Tài chính, Hà Nội.
- [4] Nguyễn Hoàng Giang (2006), *Quản trị tài chính doanh nghiệp*, NXB Lao động Xã hội, Hà Nội.
- [5] Nghị định 83/2013/NĐ-CP hướng dẫn *Luật quản lý thuế* sửa đổi.
- [6] Phạm Hùng Tiến (2012), “Bàn về chống chuyển giá trong giai đoạn hiện nay”, *Tạp chí Khoa học ĐHQGHN, Kinh tế và Kinh doanh* 28, tr.36-48.
- [7] Nguyễn Quang Tiến (2012), “Quản lý thuế đối với hoạt động chuyển giá, thực trạng và giải pháp”, *Tạp chí Tài chính*.
- [8] *Tài liệu Hội nghị chuyên đề về chống thất thu thuế và nợ đọng thuế*, Tổng cục Thuế tổ chức tháng 2/2013.