

## Thanh tra và kiểm tra thuế về giá giao dịch liên kết

Tin nhanh về Thuế | Tháng 12 năm 2021

### Bản tin này cập nhật những điểm chính sau:

- ▶ Xu hướng thanh, kiểm tra thuế về giá giao dịch liên kết (giá GDLK)
- ▶ Quy trình thanh tra, kiểm tra thuế
- ▶ Một số hồ sơ, tài liệu và các truy vấn điển hình trong quá trình thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK
- ▶ Kinh nghiệm thực tiễn trong quá trình thanh, kiểm tra thuế và một số đề xuất nhằm quản trị rủi ro về giá GDLK

Cùng với sự hoàn thiện quy định pháp luật thuế về giá GDLK trong thời gian gần đây<sup>1</sup>, hoạt động thanh tra, kiểm tra thuế về giá GDLK đã và đang được tăng cường và ngày càng trở nên chuyên sâu và phức tạp hơn. Trong Tin nhanh về Thuế kỳ này, chúng tôi tóm tắt xu hướng thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK, tóm tắt quy trình thanh tra, kiểm tra thuế, các thông tin, tài liệu thường được yêu cầu cũng như một số truy vấn điển hình trong quá trình thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK.

Ngoài ra, chúng tôi cũng chia sẻ kinh nghiệm thực tiễn trong quá trình thanh, kiểm tra thuế và một số đề xuất nhằm quản trị rủi ro liên quan đến giá GDLK.

Xem thêm các Bản tin Thuế và Luật khác tại [đây](#).

## **Xu hướng thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK**

Hoạt động thanh tra, kiểm tra thuế về giá GDLK thường được thực hiện bởi nhiều cơ quan khác nhau với đội ngũ cán bộ thanh kiểm tra có kiến thức chuyên sâu, như cơ quan thuế địa phương, Tổng Cục Thuế (TCT), Bộ Tài Chính. Ngoài ra, các cơ quan như Kiểm toán nhà nước và Thanh tra chính phủ cũng thực hiện thanh tra về công tác thu thuế, trong đó có xem xét và đưa ra nhiều truy vấn liên quan đến nội dung thuế về giá GDLK.

Khi thực hiện thanh kiểm tra thuế, các cơ quan thuế thường áp dụng phân tích rủi ro, tập trung các vấn đề thuế có giá trị lớn, rủi ro cao và có xem xét đến bản chất thương mại của giao dịch. Dựa vào thực tiễn thanh kiểm tra thuế trong thời gian qua, có thể thấy đối tượng thanh kiểm tra thuế về giá GDLK thường là các doanh nghiệp có GDLK thuộc tất cả các ngành nghề kinh doanh và có một hoặc một số đặc điểm như sau:

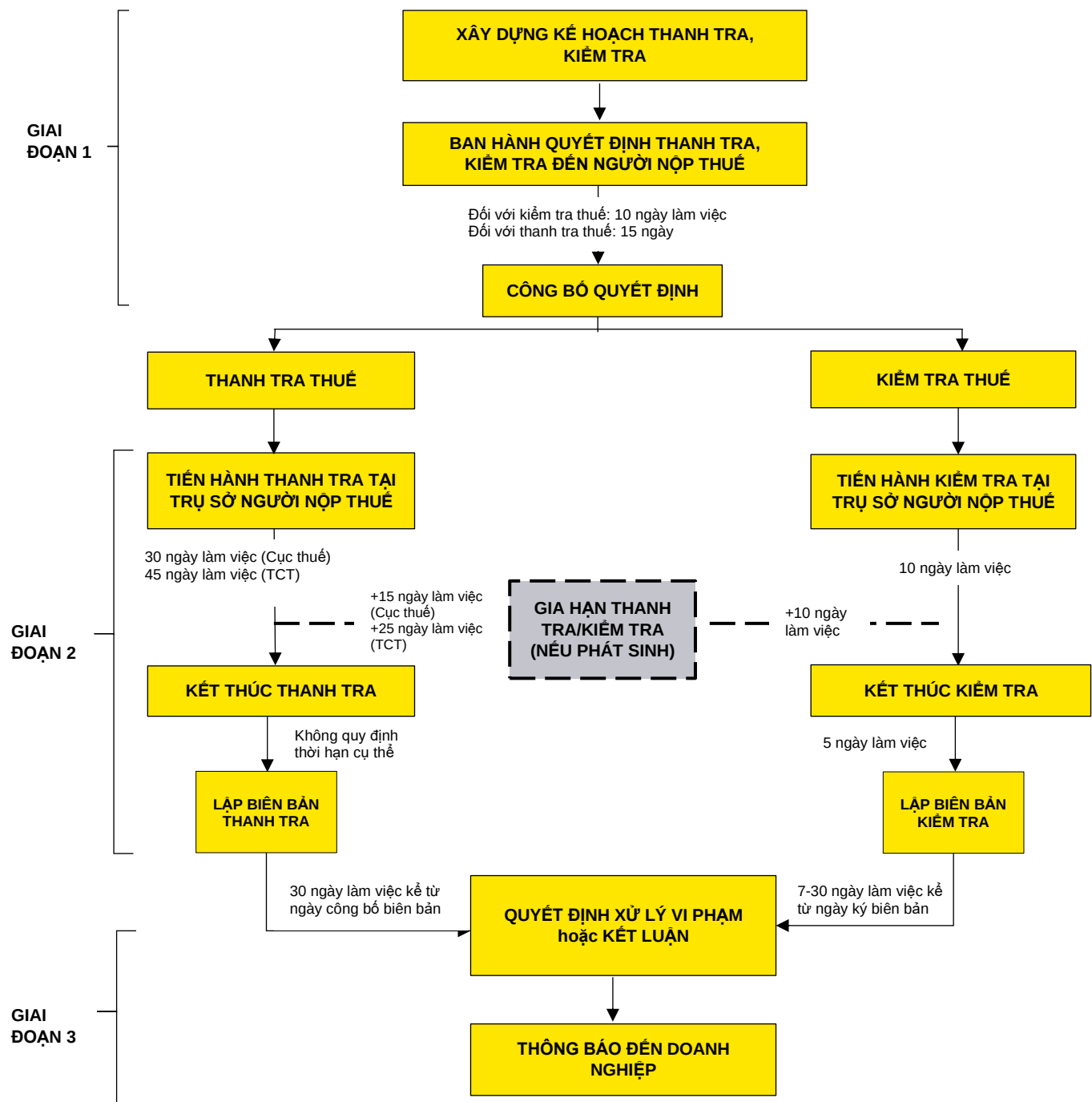
- ▶ Không tuân thủ các quy định về lập Hồ sơ xác định giá GDLK và kê khai thông tin về GDLK
- ▶ Chưa bị thanh kiểm tra về giá GDLK trong nhiều năm
- ▶ Đang trong giai đoạn được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN)
- ▶ Kết quả hoạt động kinh doanh có nhiều biến động và/hoặc phát sinh lỗ liên tiếp nhiều năm liền
- ▶ Thực hiện các chức năng đơn giản, chịu rủi ro thấp và không thực hiện chức năng quyết định chiến lược nhưng phát sinh lỗ
- ▶ Phát sinh nhiều GDLK trọng yếu
- ▶ Có mức giá/tỷ suất lợi nhuận khác nhau khi bán cùng sản phẩm hoặc dịch vụ, hoặc sản phẩm hoặc dịch vụ tương tự cho các bên liên kết và bên độc lập
- ▶ Thực hiện giao dịch với các bên liên kết tại các quốc gia có thuế suất thuế TNDN ưu đãi (thiên đường thuế)
- ▶ Thực hiện các GDLK có giá trị lớn như phí bản quyền, phí dịch vụ nội bộ tập đoàn, mua tài sản cố định, giao dịch lãi vay và các loại hình giao dịch tương tự v.v.

## **Quy trình chung về thanh tra và kiểm tra thuế**

Trong bối cảnh các biện pháp thực thi pháp luật về giá GDLK đã và đang được tăng cường, việc nắm vững quy trình và xu hướng thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK có thể giúp người nộp thuế chủ động hơn và giải trình một cách phù hợp với cơ quan thuế trong quá trình thanh, kiểm tra thuế.

Chúng tôi xin tóm tắt dưới đây quy trình thanh tra, kiểm tra thuế tại trụ sở người nộp thuế theo quy định hiện hành. Quy trình này cũng áp dụng cho thanh tra, kiểm tra thuế về giá GDLK. Hoạt động thanh tra, kiểm tra thuế đều có những điểm chung về mục tiêu, tuy nhiên, một cuộc thanh tra thuế sẽ thường phức tạp hơn và có phạm vi tập trung và chuyên sâu hơn.

Thời hạn thanh, kiểm tra trình bày theo sơ đồ dưới đây là dựa theo quy trình chung về thanh tra, kiểm tra thuế, tuy nhiên thời hạn thanh tra, kiểm tra thuế về giá GDLK trên thực tế còn tùy thuộc tình hình cụ thể của từng doanh nghiệp.



Quy trình chung về thanh tra và kiểm tra thuế được quy định tại Luật Quản lý thuế 38/2019/QH14. Ngoài ra, quy trình thanh tra thuế được thực hiện theo Quyết định 1404/QĐ-TCT về việc ban hành Quy trình thanh tra thuế và Quyết định 2605/QĐ-TCT về việc sửa đổi, bổ sung Quyết định 1404/QĐ-TCT. Quy trình kiểm tra thuế được thực hiện theo Quyết định 746/QĐ-TCT về Quy trình kiểm tra thuế và Quyết định 1215/QĐ-TCT về việc sửa đổi, bổ sung Quyết định 746/QĐ-TCT.

Chúng tôi tóm tắt dưới đây một số các thông tin, tài liệu thường được yêu cầu, các câu hỏi cũng như truy vấn điển hình của cơ quan thuế trong quá trình thanh tra, kiểm tra thuế về giá GDLK.

### **Các thông tin, tài liệu thường được yêu cầu trước và trong quá trình thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK**

Trước khi tiến hành thanh, kiểm tra tại trụ sở của người nộp thuế, cơ quan thuế thường yêu cầu người nộp thuế cung cấp các thông tin và tài liệu, bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin, tài liệu như sau:

- ▶ Thông tin về các bên liên kết và sơ đồ mô tả mối quan hệ của các bên liên kết, các GDLK và chính sách xây dựng giá của các GDLK
- ▶ Các hợp đồng và thỏa thuận GDLK cũng như các thông tin về quá trình thương lượng, ký kết, thực hiện và thanh lý các hợp đồng, thỏa thuận này
- ▶ Tài liệu bao gồm sơ đồ tổ chức chi tiết, chức năng hoạt động của doanh nghiệp, sơ đồ mô tả quy trình sản xuất kinh doanh và sự tham gia của các bên độc lập và các bên liên kết vào từng khâu của quy trình sản xuất kinh doanh
- ▶ Bảng kê chi tiết sản phẩm, hàng hóa mua vào/ bán ra từ/ cho các bên độc lập và các bên liên kết
- ▶ Giải trình và cung cấp báo cáo chi tiết tờ khai xuất nhập khẩu; sổ theo dõi tài sản cố định của công ty và hồ sơ tài sản nhập khẩu
- ▶ Giải trình và cung cấp hồ sơ các khoản vay nợ ngắn hạn và dài hạn; bảng theo dõi chi phí lãi vay phát sinh
- ▶ Các tài liệu, báo cáo về chiến lược kinh doanh, kế hoạch đầu tư, sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp; quy định và quy trình về chế độ báo cáo tài chính và kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp
- ▶ Hồ sơ xác định giá GDLK bao gồm Hồ sơ quốc gia, Hồ sơ toàn cầu và Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia (trong một số trường hợp)

Sau khi xem xét các thông tin, tài liệu yêu cầu, tùy thuộc vào tình hình cụ thể của doanh nghiệp, cơ quan thuế có thể yêu cầu thêm các thông tin, tài liệu bổ sung liên quan trước và trong quá trình thanh, kiểm tra thuế.

### **Các truy vấn điển hình trong quá trình thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK**

Dựa vào tình hình thực tế của người nộp thuế, một số truy vấn điển hình của cơ quan thuế có thể được tóm tắt như sau.

- ▶ Truy vấn nguyên nhân phát sinh lỗ từ hoạt động kinh doanh, tỷ suất lợi nhuận biến động đáng kể hoặc nguyên nhân kết quả kinh doanh lỗ hoặc có lợi nhuận thấp hơn từ phân khúc có doanh thu bán cho bên liên kết so với phân khúc có doanh thu bán cho bên độc lập
- ▶ Yêu cầu sử dụng đối tượng so sánh nội bộ (nếu có) như giá giao dịch độc lập (GDĐL) nội bộ hoặc tỷ suất lợi nhuận gộp/ tỷ suất lợi nhuận thuần của phân khúc kinh doanh độc lập để đánh giá bản chất giá GDĐL của GDLK mặc dù có tồn tại các khác biệt nhất định trong đặc tính sản phẩm và/ hoặc chức năng và rủi ro giữa từng phân khúc
- ▶ Truy vấn về tính tương đồng và tính độc lập của các đối tượng so sánh được lựa chọn, cụ thể về chức năng thực hiện, sản phẩm/ dịch vụ, mô hình kinh doanh, phân ngành kinh tế, khu vực địa lý, v.v. truy vấn việc lựa chọn các đối tượng tương đồng có phát sinh GDLK dù giá trị các giao dịch này là không đáng kể
- ▶ Truy vấn việc lựa chọn các đối tượng so sánh phát sinh lỗ trong năm được xem xét, đặc biệt là đối với người nộp thuế thực hiện chức năng đơn giản và chịu rủi ro giới hạn

- ▶ Yêu cầu người nộp thuế chứng minh nguồn gốc dữ liệu sử dụng cho phân tích so sánh và lập Hồ sơ quốc gia, bao gồm việc cung cấp báo cáo tài chính đã kiểm toán và/ hoặc báo cáo thường niên của các công ty so sánh độc lập
- ▶ Yêu cầu sử dụng dữ liệu tài chính theo phân khúc kinh doanh, thay vì dữ liệu toàn công ty (kể cả trường hợp phân khúc kinh doanh chính chiếm tỷ trọng lớn trong tổng doanh thu). Trường hợp không khả thi, Cơ quan Thuế có thể yêu cầu loại bỏ các công ty so sánh độc lập này
- ▶ Truy vấn việc không thực hiện tìm kiếm so sánh chuẩn riêng để tìm kiếm các công ty so sánh độc lập trong nước hoặc danh sách các đối tượng so sánh được lựa chọn không có công ty trong nước
- ▶ Yêu cầu người nộp thuế bổ sung thêm các công ty so sánh dựa trên kiến thức về ngành của cơ quan thuế vào danh sách lựa chọn, dù các công ty này không được xác định trong quy trình tìm kiếm
- ▶ Xu hướng tìm cách loại bỏ các công ty so sánh độc lập do người nộp thuế lựa chọn và sử dụng thông tin không công khai của Cơ quan thuế để thực hiện ấn định giá GDLK, đặc biệt là trong các trường hợp người nộp thuế đang phát sinh lỗ hoặc có lợi nhuận thấp
- ▶ Yêu cầu ấn định tỷ suất lợi nhuận theo kết quả kinh doanh toàn công ty, mặc dù giá trị GDLK là không đáng kể và công ty có duy trì dữ liệu tài chính theo phân khúc kinh doanh
- ▶ Yêu cầu phân tích so sánh chuẩn riêng cho các GDLK điển hình như giao dịch vay/ cho vay, giao dịch về tài sản vô hình, mua tài sản cố định và giao dịch dịch vụ nội bộ Tập đoàn
- ▶ Xem xét kỹ các giao dịch trả phí dịch vụ, trả phí bản quyền, v.v. và yêu cầu nhiều hồ sơ về bằng chứng và lợi ích của các giao dịch này, có xem xét đến mô hình kinh doanh tại Việt Nam của người nộp thuế

Đối với các truy vấn và yêu cầu trên, nếu doanh nghiệp không thể cung cấp thông tin, chứng từ hoặc không thể giải trình thỏa đáng, doanh nghiệp sẽ có rủi ro bị cơ quan thuế điều chỉnh giá GDLK.

### **Phạt vi phạm hành chính đối với thuế về giá GDLK và thời hiệu xử phạt và truy thu thuế**

Luật Quản lý thuế quy định cụ thể các mức phạt vi phạm hành chính liên quan đến việc không tuân thủ quy định thuế về giá GDLK như sau:

- ▶ Phạt tiền từ 8.000.000 đồng đến 15.000.000 đồng đối với hành vi không nộp các Phụ lục theo Nghị định 132 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có GDLK kèm theo hồ sơ quyết toán thuế TNDN
- ▶ Trường hợp cơ quan có thẩm quyền có kết luận rằng giá GDLK đã kê khai và trình bày trong Hồ sơ xác định giá GDLK của người nộp thuế khác với số liệu thanh tra, kiểm tra của cơ quan có thẩm quyền dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp thì người nộp thuế bị phạt 20% tính trên số tiền thuế khai thiếu
- ▶ Trường hợp người nộp thuế sử dụng chứng từ, tài liệu không phản ánh đúng bản chất giao dịch hoặc giá trị giao dịch thực tế để xác định sai số tiền thuế phải nộp thì bị xử phạt hành vi trốn thuế với mức phạt từ 1 đến 3 lần số thuế trốn
- ▶ Ngoài ra, người nộp thuế còn phải nộp lãi chậm nộp tính trên 0,03%/ ngày tính trên số tiền thuế nộp thiếu

Ngoài ra, Luật Quản lý thuế cũng quy định về thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính và truy thu thuế như sau:

- ▶ Thời hiệu xử phạt đối với hành vi trốn thuế, kê khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp là 05 năm.
- ▶ Thời hiệu điều chỉnh và truy thu thuế do kê khai thiếu là 10 năm.

## Một số đề xuất nhằm hoàn thiện nghĩa vụ tuân thủ và giảm thiểu rủi ro liên quan về giá GDLK

Dựa vào kinh nghiệm và quan sát của mình, chúng tôi đưa ra một số đề xuất dưới đây nhằm giúp doanh nghiệp chuẩn bị tốt hơn cho các cuộc thanh, kiểm tra thuế về giá GDLK:

- ▶ Xem xét chi tiết nội dung các quy định liên quan đến thuế về giá GDLK và đánh giá những tác động của các quy định này đối với hoạt động kinh doanh để có thể tuân thủ và lập kế hoạch quản lý rủi ro hợp lý
- ▶ Soát xét lại cấu trúc các dòng GDLK để có thể áp dụng hoặc điều chỉnh (nếu cần thiết) chính sách giá GDLK phù hợp theo quy định
- ▶ Soát xét mức giá hoặc tỷ suất lợi nhuận của các GDLK, của từng phân khúc kinh doanh so với mức giá, tỷ suất lợi nhuận của các GDĐL, và của toàn doanh nghiệp tương ứng với mô hình kinh doanh thực tế tại Việt Nam
- ▶ Lập và lưu trữ phân tích so sánh chuẩn riêng cho các GDLK đặc thù như thanh toán phí bản quyền, phí dịch vụ, giao dịch tài chính, v.v.
- ▶ Thu thập đầy đủ và chi tiết các chứng từ, tài liệu, dữ liệu và bằng chứng liên quan đến các GDLK
- ▶ Thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ tuân thủ bao gồm kê khai đúng và đầy đủ các Tờ khai thông tin GDLK và nộp đúng hạn kèm theo tờ khai quyết toán thuế TNDN, đồng thời lập Hồ sơ xác định giá GDLK (bao gồm Hồ sơ quốc gia, Hồ sơ toàn cầu và trong một số trường hợp, Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia) và cung cấp cho cơ quan thuế đúng thời hạn theo yêu cầu
- ▶ Soát xét và đảm bảo sự nhất quán giữa nội dung của tờ khai thông tin GDLK và Hồ sơ xác định giá GDLK. Nội dung của Hồ sơ quốc gia cần được xem xét kỹ lưỡng để hạn chế rủi ro bị truy vấn trong quá trình thanh, kiểm tra thuế
- ▶ Soát xét thường xuyên các GDLK để kịp thời phát hiện các rủi ro cũng như các thiếu sót và có hướng điều chỉnh phù hợp trước khi kết thúc năm tài chính/ trước hạn quyết toán thuế TNDN và/ hoặc trước các cuộc thanh, kiểm tra thuế
- ▶ Khi có thông báo về thanh, kiểm tra thuế và yêu cầu cung cấp thông tin từ cơ quan thuế, người nộp thuế nên chuẩn bị đầy đủ các thông tin và tài liệu được yêu cầu, lên kế hoạch cung cấp thông tin, tài liệu và có chiến lược giải trình phù hợp với cơ quan thuế một cách kịp thời và hiệu quả

Trong bối cảnh các tranh chấp thuế về giá GDLK đang ngày càng gia tăng ở Việt Nam và thực tế các cơ chế giải quyết tranh chấp được xem là chưa thực sự hiệu quả, việc người nộp thuế hoàn thành nghĩa vụ tuân thủ về giá GDLK và chuẩn bị sẵn sàng Hồ sơ xác định giá GDLK cùng với các thông tin liên quan để cung cấp cho cơ quan thuế đúng thời hạn là yếu tố rất quan trọng. Hơn nữa, việc người nộp thuế nắm bắt quy trình thanh, kiểm tra thuế, xu hướng thanh, kiểm tra và các yêu cầu, truy vấn điển hình của cơ quan thuế đồng thời chủ động soát xét giá GDLK để phát hiện các rủi ro liên quan và thực hiện điều chỉnh kịp thời trước khi kết thúc năm tài chính và trước các cuộc thanh tra, kiểm tra thuế là rất cần thiết.

Nếu Quý công ty phát sinh GDLK nhưng chưa chú trọng đến các nghĩa vụ kê khai và lập Hồ sơ xác định giá GDLK, chúng tôi đề xuất Quý công ty nên xem xét hoàn thành các nghĩa vụ này sớm nhất có thể. Theo đó, các chuyên gia tư vấn có kinh nghiệm có thể hỗ trợ và hướng dẫn Quý công ty trong việc thực hiện các nghĩa vụ tuân thủ này. Ngoài ra, trong trường hợp nhận được thông báo thanh tra, kiểm tra thuế về giá GDLK, Quý công ty nên tham vấn kinh nghiệm thực tiễn của các chuyên gia để có thể đạt được kết quả tốt hơn trong các cuộc thanh, kiểm tra thuế và hạn chế các rủi ro liên quan.

## Liên hệ

### Văn phòng Hà Nội

**Hương Vũ | Tổng Giám đốc**  
Công ty Cổ phần Tư vấn EY Việt Nam  
huong.vu@vn.ey.com

**Phạm Ngọc Long | Phó Tổng Giám đốc**  
Công ty Cổ phần Tư vấn EY Việt Nam  
long.ngoc.pham@vn.ey.com

**Bộ phận Doanh nghiệp Nhật Bản**  
**Takaaki Nishikawa | Giám đốc**  
Công ty TNHH Ernst & Young Việt Nam  
takaaki.Nishikawa@vn.ey.com

**Bộ phận Doanh nghiệp Hàn Quốc**  
**Kyung Hoon Han | Giám đốc**  
Công ty TNHH Ernst & Young Việt Nam  
kyung.hoon.han@vn.ey.com

### Văn phòng Tp. Hồ Chí Minh

**Robert King | Lãnh đạo Dịch vụ Thuế**  
**Việt Nam, Lào và Campuchia**  
Công ty TNHH Ernst & Young Việt Nam  
robert.m.king@vn.ey.com

**Nguyễn Tấn Phát | Phó Tổng Giám đốc**  
**Lãnh đạo Dịch vụ Thuế về Giá GDLK**  
Công ty Cổ phần Tư vấn EY Việt Nam  
phat.tan.nguyen@vn.ey.com

**Bộ phận Doanh nghiệp Nhật Bản**  
**Takahisa Onose | Phó Tổng Giám đốc**  
Công ty TNHH Ernst & Young Việt Nam  
takahisa.onose@vn.ey.com

**Bộ phận Doanh nghiệp Hàn Quốc**  
**Phil Choi | Giám đốc**  
Công ty TNHH Ernst & Young Việt Nam  
phil.choi@vn.ey.com

**Bộ phận Doanh nghiệp nói tiếng Trung**  
**Owen Tsao | Giám đốc**  
Công ty TNHH Ernst & Young Việt Nam  
owen.tsao@vn.ey.com

## EY | Xây dựng một thế giới làm việc tốt đẹp hơn

Tôn chỉ hoạt động của EY là xây dựng một thế giới làm việc tốt đẹp hơn, giúp tạo nên những giá trị bền lâu cho khách hàng, đội ngũ EY và xã hội, và tạo dựng sự tin nhiệm trên các thị trường vốn.

Đội ngũ chuyên gia đa ngành của EY tại hơn 150 quốc gia, được hỗ trợ bởi dữ liệu và công nghệ, mang đến sự tin nhiệm thông qua việc cung cấp các dịch vụ đảm bảo và giúp khách hàng tăng trưởng, chuyển đổi và điều hành hoạt động kinh doanh.

Khi cung cấp các dịch vụ đảm bảo, tư vấn, pháp lý, chiến lược, thuế và giao dịch tài chính, đội ngũ chuyên gia EY luôn trăn trở về các câu hỏi sống còn để tìm những câu trả lời mới cho nhiều vấn đề phức tạp mà thế giới hiện nay đang đối mặt.

EY là một tổ chức toàn cầu bao gồm các thành viên của Ernst & Young Global Limited, hoặc một hay nhiều thành viên của tổ chức toàn cầu này, trong đó mỗi thành viên là một pháp nhân riêng biệt. Ernst & Young Global Limited là một công ty trách nhiệm hữu hạn được thành lập tại Vương Quốc Anh và không cung cấp dịch vụ cho khách hàng. Thông tin về cách EY thu thập và sử dụng dữ liệu cá nhân cùng mô tả về các quyền của cá nhân theo luật bảo vệ dữ liệu có thể được tìm thấy tại [ey.com/privacy](https://ey.com/privacy). Các công ty thành viên EY không cung cấp dịch vụ pháp lý nếu không được luật pháp nước sở tại cho phép. Để biết thêm thông tin về tổ chức của chúng tôi, vui lòng truy cập [ey.com](https://ey.com).

© Bản quyền thuộc về Công ty Cổ phần Tư vấn EY Việt Nam năm 2021.  
Tất cả các quyền được bảo lưu.

APAC No. 16231201  
ED None

Ấn phẩm này chỉ chứa những nội dung mang tính thông tin chung, không nhằm đưa ra những hướng dẫn và tư vấn cụ thể về kế toán, thuế, pháp lý hay những tư vấn chuyên môn khác. Độc giả cần tham khảo ý kiến của các chuyên gia tư vấn đối với bất kỳ vấn đề cụ thể nào.

[ey.com/vi\\_vn](https://ey.com/vi_vn)