

# CHỐNG CHUYỂN GIÁ TẠI VIỆT NAM VÀ VAI TRÒ CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

PGS, TS. NGUYỄN ĐÌNH HÒA\*

**C**huyển giá không chỉ gây thất thu cho ngân sách nhà nước (NSNN), mà còn tạo ra rủi ro cho doanh nghiệp (DN) và làm méo mó môi trường kinh doanh trong cơ chế thị trường, ảnh hưởng đến chính sách quản lý và điều hành kinh tế vĩ mô của Chính phủ. Do đó, chuyển giá là đối tượng cần phải được quản lý và kiểm soát theo đúng luật pháp để một mặt vừa đảm bảo quyền tự do định đoạt trong kinh doanh của DN mặt khác chống gian lận thuế và bảo đảm nguồn thu cho NSNN. Quản lý thu thuế ở các nước đang phát triển nói chung và ở Việt Nam nói riêng đang phải đối mặt với nhiều thách thức và khó khăn khác nhau khi mà sức ép ngày càng tăng đối với nhiệm vụ thu thuế của Nhà nước. Tham gia vào cuộc chiến chống chuyển giá có nhiều cơ quan trong bộ máy nhà nước trong đó có vai trò rất quan trọng của Kiểm toán nhà nước (KTNN). Bài viết góp phần làm rõ những vấn đề lý luận chung về chuyển giá; thực trạng chuyển giá tại Việt Nam hiện nay và kiến nghị các giải pháp để quản lý chuyển giá và vai trò của KTNN trong cuộc chiến này.

**Từ khóa:** Chống chuyển giá, Kiểm toán nhà nước

**Fighting against transfer pricing in Vietnam and the role of SAV**

Transfer pricing not only causes losses to the state budget, but also creates risks for businesses and distorts the business environment in the market mechanism, affecting management policies and practices and macroeconomic administration of the government. Therefore, transfer pricing is subject to management and control in accordance with the law, on the one hand, while ensuring the freedom of determination in business of enterprises, on the other hand fighting against tax fraud and ensuring revenue for the state budget. Tax administration in developing countries in general and in Vietnam in particular is facing various challenges and difficulties as the growing pressure on the tax collection tasks of the State. Participating in the fight against transfer pricing has many agencies in the state apparatus, of the role of SAV is of great importance. The article clarifies the general theoretical issues of transfer pricing; the current status of transfer pricing in Vietnam and recommendations on solutions to transfer pricing management and the role of the SAV in this fighting.

**Key words:** Transfer pricing fighting, SAV

## 1. Tổng quan những vấn đề lý luận về chuyển giá

### 1.1. Khái niệm về chuyển giá

“Chuyển giá là việc thực hiện chính sách giá không theo nguyên tắc thị trường đối với hàng hóa, dịch vụ và tài sản được chuyển dịch giữa các thành viên trong tập đoàn, hay doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết, nhằm tối thiểu hóa nghĩa vụ thuế của mình đối với Nhà nước” [xem 1].

Như vậy, về mặt lý thuyết, chuyển giá không chỉ diễn ra trong các giao dịch quốc tế do doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thực hiện, mà có thể còn do doanh nghiệp trong nước thực hiện.

### 1.2. Một số dấu hiệu “làm sàng” chuyển giá điển hình hiện nay

(1) Tổng mức giao dịch lớn có nội dung giống nhau với một hoặc một số ít đối tượng/ tổ chức nhất định.

\*Q.Giám đốc - Trường Đào tạo và Bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán, KTNN



(2) Lỗi một thời gian dài hoặc lãi rất ít mà vẫn mở rộng kinh doanh, mở rộng thị trường.

(3) Lãi thấp hơn nhiều so với DN cùng loại trong cùng môi trường kinh doanh.

(4) Có doanh số giao dịch lớn với các đối tác ở những quốc gia có thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) thấp, thuế nhập khẩu thấp, hoặc đang trong quá trình được hưởng ưu đãi về thuế TNDN, hoặc các đối tác đang ở thiên đường thuế.

(5) Có giao dịch nhập khẩu nhiều máy móc thiết bị, công nghệ, tài sản vô hình để hình thành tài sản cố định, trong khi có thể sử dụng nhiều loại tương tự sẵn có trong nước có thể thay thế.

(6) Có giao dịch vay vốn từ các tổ chức nước ngoài không phải là ngân hàng thương mại (NHTM), tổ chức tín dụng được phép hoạt động cung cấp tín dụng tại Việt Nam, không có tài sản đảm bảo và mức lãi vay cố định và cao hơn lãi suất cho vay phổ biến tại thị trường Việt Nam.

(7) Các DN có giao dịch trả thương quyền, hoặc nhận nhượng quyền thương mại, giao dịch tài sản cố định vô hình có giá trị lớn từ các đối tác giao dịch nước ngoài.

(8) Các DN FDI, nhưng kinh doanh trong những ngành nghề giao dịch chủ yếu bằng tiền mặt, có nhiều điều kiện để che giấu doanh thu thực.

(9) Các DN có chủ sở hữu danh nghĩa là người Việt Nam và chủ sở hữu thực tế là người nước ngoài: Các giao dịch mua, hoặc bán chủ yếu với một số đối tác cố định nước ngoài, quản lý là người nước ngoài, cơ cấu tổ chức và mọi vấn đề quan trọng thực chất không do người sở hữu danh nghĩa thực hiện. Những tổ chức này thường có sự chuẩn bị rất kỹ lưỡng để đối phó, sử dụng các tư vấn pháp lý đắt tiền không loại trừ kể cả của “Big Four”.

(10) Xuất xứ của nguyên vật liệu phức tạp, không rõ ràng; thường xuyên không chịu cung cấp tài liệu, giấy tờ theo quy định hoặc cung cấp không đầy đủ. Thông thường là xuất, nhập khẩu các hàng hóa, dịch vụ vòng vèo.

Mục tiêu của chuyển giá là nhằm tối thiểu hóa nghĩa vụ thuế đối với Nhà nước của các chủ thể kinh doanh và để thực hiện được mục tiêu này, các DN có thể thực hiện bằng một trong hai phương thức hoặc đồng thời cả hai như sau:

*Phương thức 1:* Chuyển giá thông qua việc khai tăng chi phí đầu vào.

Phương thức này thường được các DN FDI thực hiện thông qua các giao dịch với các công ty mẹ ở nước ngoài như mua thiết bị, máy móc, vật tư với giá cao hơn bình thường hoặc đẩy giá các tài sản sở hữu trí tuệ dưới dạng nhãn hiệu thương mại, nhượng quyền giấy phép sản xuất, phí bản quyền, chi trả lãi vay vốn trong quá trình sản xuất kinh doanh; khai tăng chi phí trả lương, đào tạo, chi phí quảng cáo, bán hàng... Chuyển giá thông qua nâng khống giá trị tài sản hữu hình và tài sản vô hình trong quá trình góp vốn liên doanh, liên kết. Chuyển giá thông qua cơ chế giá cung cấp dịch vụ: Hành vi này thường được các tập đoàn áp dụng thông qua hoạt động cung cấp dịch vụ nội bộ của các đơn vị trong một tập đoàn. Do dịch vụ thường đa dạng và mang tính đặc thù nên rất khó định giá như dịch vụ kế toán, tài chính, tư vấn... nên các tập đoàn thường tính giá ở mức rất cao để chuyển lợi nhuận từ DN thành viên tại Việt Nam sang bên liên kết nước ngoài nhằm giảm nghĩa vụ thuế TNDN của DN thành viên tại Việt Nam; phân bổ nhiều khoản chi phí toàn cầu bất hợp lý cho công ty ở Việt Nam như hệ thống công nghệ thông tin, chi phí marketing, chi phí quản lý...

*Phương thức 2: Chuyển giá qua việc hạ thấp giá bán sản phẩm*

Chuyển giá thông qua hạ thấp giá bán sản phẩm: Hoạt động này thường được các DN FDI thực hiện thông qua các hợp đồng xuất khẩu cho công ty mẹ hoặc các đối tác liên kết của công ty mẹ ở nước ngoài với giá thấp hơn so với giá bán cho các bên không liên kết; công ty mẹ giao cho công ty con ở Việt Nam thực hiện gia công hàng hóa với giá thấp hơn so với giá ký kết với các bên không liên kết... Các tập đoàn, công ty mẹ tại nước ngoài ký hợp đồng sản xuất kinh doanh và dịch vụ với các công ty của các nước với đơn giá cao, sau đó giao lại cho công ty con tại Việt Nam theo giá do công ty mẹ quy định thấp hơn nhiều.

### **1.3. Tác động tiêu cực của hành vi chuyển giá**

*Thứ nhất*, làm thất thu NSNN. Đây có thể coi là tác động tất yếu đầu tiên và lớn nhất vì với việc DN được lợi về thuế thì phần thuế lẽ ra có thể thu được theo luật Thuế đã không được nộp vào NSNN

và thực tế ở Việt Nam thì số thất thu này không hề nhỏ. Tuy nhiên, hậu quả thật sự đáng lo ngại là sự mất cân đối và lệch lạc trong thực hành ngân sách, do các dự toán thu ngân sách thường được xây dựng theo kiểu truyền thống, đó là tỷ lệ tăng thu chi quan hệ tuyến tính với năm trước và không lường đến các khả năng thất thu do gian lận và trốn thuế, dẫn đến thế bị động trong điều hành NSNN thường được xử lý theo tình thế “giật gấu vá vai”.

*Thứ hai*, tạo ra môi trường cạnh tranh không lành mạnh, méo mó giữa các chủ thể kinh tế. Dĩ nhiên, khi một DN được hưởng lợi về nghĩa vụ thuế thông qua hành vi chuyển giá, doanh nghiệp này sẽ thu lợi cao hơn những DN khác có cùng điều kiện nhưng không thực hiện hành vi chuyển giá.

*Thứ ba*, sự tồn tại kéo dài của những “người khổng lồ” báo cáo lỗ không chỉ đơn thuần là làm mất đi nguồn thu của NSNN, làm tổn hại đến các đối thủ cạnh tranh cùng ngành do có hành vi gian lận mà còn tiềm ẩn theo đó là khả năng vỡ nợ một khi con số lỗ lũy kế lớn, các công ty này có thể tuyên bố phá sản để không chỉ rũ sạch mọi trách nhiệm xã hội mà kéo theo đó là nhiều nhà cung cấp hàng hóa bị tổ chức này chiếm dụng vốn rơi vào tình trạng vỡ nợ. Hiệu ứng domino của tình trạng này có thể tạo ra hậu quả không kém so với việc một NHTM bị phá sản, vì số các đối tác là các nhà cung cấp của những đối tượng này là vô cùng lớn.

## **2. Thực tiễn kiểm toán thuế và chuyển giá tại Việt Nam**

### **2.1. Khó khăn và vướng mắc**

- Do Luật KTNN không quy định cụ thể việc kiểm toán thuế nên không thể quyết định riêng việc kiểm toán thuế tại đơn vị như một cuộc kiểm toán độc lập mà phải lồng ghép thành một nội dung kiểm toán khi kiểm toán ngân sách, tiền và tài sản nhà nước tại các Cơ quan quản lý thuế.

- Số lượng đối tượng nộp thuế lớn (trên 500 ngàn), địa bàn rộng trên cả nước trong khi nguồn nhân lực của KTNN còn hạn chế, dẫn đến mẫu chọn kiểm toán chiếm tỷ lệ nhỏ (dưới 1%) trong số đối tượng nộp thuế.

- Việc kiểm tra đối chiếu chủ yếu thực hiện

qua kiểm tra hồ sơ kê khai, quyết toán thuế của đối tượng nộp thuế tại đơn vị quản lý thu, không thực hiện tại các đơn vị được đối chiếu nên gặp khó khăn trong việc phối hợp cung cấp tài liệu cho Đoàn kiểm toán (nhiều trường hợp kết luận chưa đủ bằng chứng kiểm toán dẫn đến việc khiếu nại).

- Thời gian và nhân sự của Đoàn kiểm toán có giới hạn. Các đơn vị được đối chiếu cung cấp tài liệu cố ý dôn vào thời gian chuẩn bị kết thúc, dẫn đến không đủ thời gian để thực hiện đối chiếu cũng như cung cấp tài liệu (3 đến 4 đơn vị được đối chiếu cung cấp tài liệu trong cùng 1 ngày...).

- Sự phối hợp với các cơ quan quản lý thu với KTNN chưa tốt, KTNN chưa thể truy cập và khai thác được dữ liệu quản lý của Cơ quan Thuế mà chủ yếu phụ thuộc vào việc cung cấp tài liệu của Cơ quan Thuế.

- Nhiều DN nhất là DN tư nhân và DN FDI không cung cấp kịp thời hồ sơ tài liệu, “câu giờ” đến gần kết thúc cuộc kiểm toán mới cung cấp hồ sơ cho KTNN, đặc biệt có doanh nghiệp không hợp tác làm việc khi có yêu cầu của KTNN, dẫn đến việc thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán gặp rất nhiều khó khăn.

- Sự không thống nhất, thiếu đồng bộ giữa các văn bản pháp luật dẫn đến cách hiểu khác nhau giữa đơn vị được đối chiếu và KTNN, đặc biệt trong lĩnh vực khoáng sản, điều kiện miễn giảm thuế, hoàn thuế, thời điểm xác định thu tiền sử dụng đất... Đây là nguyên nhân chủ yếu của khiếu nại, kiến nghị về thuế của đơn vị được đối chiếu.

## **2.2. Sự cần thiết phải kiểm toán thuế**

Ở đâu đó người ta còn cho rằng, kiểm tra thuế, phí, lệ phí chỉ thuộc trách nhiệm của Cơ quan Thuế. Chúng tôi có thể hiểu và chia sẻ quan điểm này vì theo Luật NSNN, cơ quan tài chính, cơ quan thu (gồm Tổng cục Thuế và Tổng cục Hải quan) có trách nhiệm quản lý toàn bộ quá trình thu NSNN, và những cơ quan này phải đảm bảo thực hiện đúng Luật Thuế, các quy định khác về thuế, phí, lệ phí cũng như chu trình trình hạch toán, quyết toán thu NSNN. Nhận thức như thế là không sai nhưng chưa đủ và chưa thấu đáo. Trách nhiệm kiểm tra,

kiểm soát có tính nội bộ trong cơ quan hành chính, sự nghiệp nói chung và trong ngành tài chính nói riêng là để đảm bảo thực thi chức năng, nhiệm vụ của ngành là một chức năng rất quan trọng vốn có và cần thiết trong quản lý. Tuy nhiên, việc kiểm tra và tự kiểm soát nội bộ của ngành Thuế và Hải quan không thể thay thế cho việc kiểm tra, xác nhận của một chủ thể độc lập, ở ngoài hệ thống quản lý và thu NSNN để kiểm tra, giám sát một cách độc lập, để từ đó có những ý kiến đánh giá khách quan quá trình quản lý thu NSNN, chủ thể đó không ai khác là KTNN.

Xuất phát từ lợi ích quốc gia và của người dân đóng thuế, tài chính công mặc nhiên phải được kiểm tra, giám sát trong việc tạo lập, sử dụng các nguồn tài chính nhà nước, các tài sản quốc gia của một cơ quan độc lập là nguyên lý có tính phổ quát trong một xã hội dân chủ. KTNN chính là một bộ phận quan trọng cấu thành bộ máy và cơ chế kiểm soát tổ chức và thực hiện quyền lực nhà nước không thể thiếu trong Nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa.

Do đó, với chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của mình, Chính phủ (trong đó có Bộ Tài chính, ngành Thuế, Hải quan) là cơ quan hành pháp, cùng với cơ quan lập pháp, cơ quan tư pháp và với các chủ thể khác, trong đó có KTNN, theo quy định của Hiến pháp và luật pháp để phối hợp chặt chẽ trong một hệ thống quyền lực nhằm gia tăng hiệu lực, hiệu quả quản lý, làm cho nền tài chính quốc gia phát triển ổn định và bền vững.

Kết quả kiểm toán những năm qua cho thấy vi phạm Luật Thuế diễn ra ở hầu hết các địa phương, các loại hình doanh nghiệp (đặc biệt là DN tư nhân và DN FDI trong lĩnh vực chuyển giá), công tác thanh tra, kiểm tra của Cơ quan Thuế còn nhiều hạn chế bất cập, còn bỏ sót nhiều vi phạm của các DN như kê khai thiếu doanh thu chịu thuế, sai thuế suất thuế GTGT, áp dụng điều khoản miễn giảm thuế TNDN không phù hợp, xác định chưa đúng tiền thu sử dụng đất, bỏ sót nhiều khoản chi phí không hợp lệ của DN, công tác miễn, giảm, hoàn thuế của Cơ quan Thuế còn chưa đúng quy định hiện hành...



Kết quả kiểm toán năm 2016 cho thấy: Qua đối chiếu 1.653 người nộp thuế, KTNN kiến nghị các khoản phải nộp NSNN tăng thêm 2.050,6 tỷ đồng, trong đó có DN qua đối chiếu thuế phải nộp NSNN tăng thêm 882 tỷ đồng [xem 7].

Hiện tượng chuyển giá ở Việt Nam hiện nay mặc dù đã được báo chí phản ánh khá nhiều, nhưng thật đáng tiếc là chúng ta chưa có đủ bằng chứng để đưa ra công luận một trường hợp nào đối với DN FDI để xử lý theo pháp luật theo đúng nghĩa của nó mà vẫn đang là những vấn đề phức tạp và khó tiếp cận. Trên cơ sở phân tích các số liệu, Thanh tra Chính phủ cho rằng đó “là biểu hiện của việc chuyển giá, nhưng do không xác minh được thông tin đầu ra đối với các doanh nghiệp nước ngoài nên Cơ quan Thuế không đủ cơ sở để xem xét, xử lý”. [xem 2]

Thực trạng chuyển giá đó, một mặt cho chúng ta thấy những tác động tiêu cực đến nền kinh tế nhưng qua đó cũng cho chúng ta thấy rõ hơn sự yếu kém từ trong nội bộ nền kinh tế, đây được coi là một lỗ hổng tài chính lớn của Việt Nam hiện nay. Bản chất của vấn đề chuyển giá ở đây chính là mối quan hệ về lợi ích giữa các bên. Nếu Việt Nam có những chính sách, chiến lược và hệ thống pháp luật thiếu đồng bộ thiếu chặt chẽ còn nhiều kẽ hở thì các DN FDI sẽ không bao giờ bỏ lỡ thời cơ để tối đa hóa lợi nhuận bằng cách chuyển giá.

Một trong những cơ sở để đưa ra nghi vấn chuyển giá trong khu vực có FDI ở Việt Nam thường là: (1) Số doanh nghiệp FDI thường xuyên báo cáo lỗ trong nhiều năm chiếm tỷ lệ lớn, trong tổng số doanh nghiệp FDI, có DN lỗ mất vốn chủ sở hữu; và mặc dù lỗ thường xuyên như vậy nhưng vẫn tiếp tục mở rộng quy mô sản xuất, kinh doanh; (2) tỷ suất lợi nhuận (đối với những DN có lãi) trên doanh thu không đáng kể; (3) tỷ lệ đóng góp vào ngân sách của khu vực FDI (không kể dầu thô) thấp (chỉ dao động 9-10% tổng thu ngân sách của quốc gia), trong khi tổng dự án và tổng kinh phí đầu tư khá cao (23,3% tổng vốn đầu tư xã hội năm 2012). Trong đó, dấu hiệu đầu tiên (1) là rõ nhất.

Theo thống kê, cả nước có khoảng 50% doanh nghiệp FDI kê khai lỗ, trong đó nhiều DN thua lỗ liên tục trong 3 năm liên tiếp. TP. Hồ Chí Minh,

có tới gần 60% trong số 3500 DN FDI nhiều năm qua thường xuyên kê khai lỗ. Tỉnh Lâm Đồng cũng xuất hiện tình trạng tương tự với 104/111 DN FDI báo cáo lỗ liên tục. Tỉnh Bình Dương, một trong những tỉnh thu hút được nhiều dự án FDI cũng có đến 50% DN FDI báo cáo lỗ từ năm 2006-2011 (Năm 2007, số DN khai báo lỗ chiếm tỷ lệ 53%, năm 2008 là 58%, năm 2009 là 55%, năm 2010 là 44% và năm 2011 là 48%). Mới đây, Thanh tra Chính phủ công bố Kết luận Thanh tra việc thu nộp ngân sách tại khu chế xuất và DN chế xuất trên địa bàn Thành phố Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, tỉnh Bình Dương và Đồng Nai đã phát hiện có 57% trong tổng số 399 DN chế xuất kiểm tra không phát sinh doanh thu hoặc hạch toán lỗ hoặc không lãi; nhiều DN báo lỗ liên tục nhiều năm. Trong đó, qua xem xét 125 DN hạch toán lỗ trong 3 năm từ 2009 đến 2011 thì có đến 36 DN lỗ 3 năm liên tiếp với tổng mức lỗ lên tới trên 2.856 tỷ đồng, 69 DN lỗ 2 năm liên tiếp với tổng mức lỗ 1.829 tỷ đồng, nhiều DN có số lỗ vượt quá số vốn chủ sở hữu. Đáng chú ý, kết luận thanh tra nêu trên cho thấy nhiều DN mặc dù kê khai lỗ lớn trong nhiều năm nhưng hằng năm, tốc độ tăng doanh thu vẫn cao, hoạt động sản xuất kinh doanh liên tục được mở rộng. Các báo cáo của Cơ quan Thuế cho thấy, các DN FDI báo cáo kinh doanh thua lỗ thường tập trung trong lĩnh vực gia công may mặc, da giày; sản xuất, kinh doanh chèn xuất khẩu; công nghiệp chế biến... Đặc biệt, ở TP. Hồ Chí Minh, có đến 90% DN FDI hoạt động trong lĩnh vực may mặc có kết quả kinh doanh thua lỗ trong khi hầu hết các DN trong nước cùng ngành nghề đều có lãi. Mặc dù thua lỗ triền miên song các DN FDI này vẫn đầu tư mở rộng sản xuất, kinh doanh.

Trường hợp điển hình có những biểu hiện “đáng ngờ” về chuyển giá, trước tiên, phải nói đến Công ty Coca-Cola Việt Nam. Trong gần 20 năm đầu tư, kinh doanh tại Việt Nam, Coca-Cola liên tục báo lỗ, lỗ lũy kế tính đến 30-9-2011 của công ty này đã lên tới 3.768 tỷ đồng. Do lỗ liên tục như vậy nên Coca-Cola Việt Nam không phải đóng thuế TNDN, trong khi doanh thu liên tục tăng từ 20-30%/năm. Và điều đáng ngạc nhiên hơn là tuy lỗ lớn như vậy nhưng DN này đã có kế hoạch đầu

tư thêm 300 triệu USD tại Việt Nam.

Một công ty khác nằm trong diện nghi vấn chuyển giá với giá trị lớn lên đến hơn 1.200 tỷ đồng, là Công ty PepsiCo Việt Nam. Từ khi thành lập năm 1991, gần 20 năm qua PepsiCo lỗ liên tục, cho đến một số năm gần đây mới có lãi nhưng tỷ lệ lợi nhuận trên doanh thu rất thấp, chỉ trên 2%. Mặc dù vậy, PepsiCo Việt Nam vẫn liên tục mở rộng đầu tư, xây dựng các nhà máy mới ở Đồng Nai (45 triệu USD), Bắc Ninh (73 triệu USD). Công ty TNHH Metro Cash & Carry Việt Nam (thường gọi là siêu thị Metro) cũng trong diện “nghi vấn”; thành lập từ năm 2001, đến nay đơn vị này đã phát triển 19 trung tâm bán sỉ trên cả nước nhưng thua lỗ triển miên dù doanh thu tăng liên tục hàng năm. Cụ thể, năm 2007 lỗ 157 tỷ đồng/doanh thu 6.607 tỷ đồng; năm 2008, lỗ hơn 190 tỷ đồng/doanh thu 8.175 tỷ đồng; năm 2009, lỗ 160 tỷ đồng/doanh thu 8.728 tỷ đồng. [xem 7]

Một loạt DN FDI chuyên sản xuất, kinh doanh chè ở Lâm Đồng cũng thực hiện chuyển giá và đã được Cơ quan Thuế của tỉnh này xử lý. Theo số liệu của Cục Thuế tỉnh Lâm Đồng, 17 DN FDI sản xuất, kinh doanh chế biến chè trên địa bàn tỉnh năm 2009 xuất khẩu được 1.522 tấn, doanh thu 105 tỷ đồng, lỗ 63,68 tỷ đồng, lũy kế lỗ đến thời điểm 31-12-2009 là 317 tỷ đồng. Nguyên nhân dẫn đến lỗ của các DN này rất phi lý. Cụ thể, để sản xuất 1kg chè Ô Long thành phẩm giá nguyên liệu chính là 175.000 đồng/kg trong khi đó các DN này xuất khẩu với giá chỉ từ 2,8-4USD/kg (không quá 84.000 VND).

Mới đây, báo cáo của Thanh tra Chính phủ [xem 2] cũng cho thấy điều bất thường khi nhiều doanh nghiệp FDI có “danh tiếng” khai lỗ lớn song họ vẫn không hề “biết sợ” mà tiếp tục mở rộng sản xuất, kinh doanh. Có thể nêu một số trường hợp điển hình sau:

Công ty TNHH Sumitomo Bakelite Việt Nam, 100% vốn Nhật Bản có trụ sở tại Khu Công nghiệp Thăng Long Hà Nội có số lỗ lũy kế 3 năm lên tới hơn 777 tỷ đồng. Công ty TNHH điện tử Meiko Việt Nam - một trong 10 dự án đầu tư trực tiếp nước ngoài lớn nhất năm 2006 và là dự án sản xuất

điện tử có vốn FDI lớn nhất vào Việt Nam tại thời điểm cấp phép - có số lỗ 3 năm là hơn 300 tỷ đồng. Công ty TNHH Sản phẩm công nghiệp Toshiba Asia với mức lỗ lũy kế 3 năm là hơn 430 tỷ đồng. Công ty TNHH Kureha Việt Nam với mức lỗ lũy kế 2 năm là 256 tỷ đồng. Công ty TNHH Saigon Stec (Bình Dương) với mức lỗ lũy kế 3 năm trên 218 tỷ đồng. Ngoài các công ty trên, còn một loạt các “tên tuổi” khác cũng nằm trong nghi án chuyển giá, như: Adidas, Big C, Keangnam Vina.

Trong vòng 3 năm (2012-2014), Bộ Tài chính đã thanh tra, kiểm tra 714 DN FDI lỗ, đấu tranh chống chuyển giá giảm lỗ của DN 6.487,3 tỷ đồng. Năm 2012 ngành Thuế đã thanh tra, kiểm tra tại 243 DN FDI lỗ có dấu hiệu chuyển giá, lập biên bản, ban hành kết luận thanh tra, kiểm tra loại bỏ những chi phí không hợp lý, hợp lệ, không đúng chế độ quy định; không có chứng từ hợp pháp, tăng số thuế phải nộp NSNN 170,2 tỷ đồng, đấu tranh chống chuyển giá giảm lỗ của DN 2.354,7 tỷ đồng. Năm 2013 các con số tương ứng lần lượt là 225 DN, 390,3 tỷ đồng và 1.625,4 tỷ đồng. Năm 2014 là 246 DN; 341,5 tỷ đồng và 2.507,2 tỷ đồng. [xem 8]

Theo Tổng cục Thuế, tính đến hết tháng 8/2014, ngành Thuế đã rà soát 39.637 DN, phát hiện 1.938 DN có dấu hiệu chuyển giá. Kết quả, ngành Thuế đã truy thu 1.317,9 tỷ đồng, giảm lỗ 4.129,8 tỷ đồng, giảm khấu trừ hoàn thuế 82,8 tỷ đồng.

Tại cuộc kiểm toán Tổng công ty CP Bia - Rượu - Nước giải khát Sài Gòn (Sabeco) năm 2015 của KTNN năm ngân sách 2014, KTNN đã phát hiện Sabeco có hành vi chuyển giá dẫn đến kê khai thiếu thuế tiêu thụ đặc biệt số tiền 408 tỷ đồng, cụ thể: Sabeco vừa thực hiện sản xuất, vừa thực hiện phân phối sản phẩm bia. Sabeco sản xuất và bán bia cho công ty con của mình là các công ty thương mại Sabeco. Công ty này không bán bia ngay cho người tiêu dùng mà bán qua công ty con khác do DN này chi phối với giá thấp. Sau đó bia được bán lại cho công ty khu vực, đến đại lý cấp 1, cấp 2, cấp 3, đến nhà hàng... sau đó mới đến người tiêu dùng. Như vậy, theo quy định tại Thông tư 05/2012/TT-BTC, khó xác định giá ở mốc thời điểm nào trong chuỗi bán hàng của Sabeco để tính thuế. KTNN kết luận

Sabeco phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt dựa trên giá bán ra của các công ty thương mại khu vực - đơn vị trực tiếp bán hàng ra khỏi hệ thống của Sabeco chứ không phải giá bán của Sabeco ra Công ty thương mại Sabeco. Theo đó, Sabeco phải nộp thêm ngân sách hơn 408 tỷ đồng, sau đó Sabeco đã nộp đủ số thuế này. [xem 9]

Cũng hành vi tương tự với cuộc kiểm toán năm 2016 (28/1/2016), KTNN có công văn phát hành Báo cáo kiểm toán ngày 27/1/2016 của KTNN Khu vực I đối với Tổng công ty Bia - Rượu - Nước giải khát Hà Nội (Habeco), trong đó KTNN kiến nghị số thuế TTĐB phải nộp NSNN của DN này là 920,2 tỷ đồng.

Đây là số thuế TTĐB của Habeco và các đơn vị thành viên bị truy thu trong giai đoạn 2012-2015 sau đợt kiểm toán của KTNN diễn ra từ 28/9-26/11/2015.

Theo KTNN, về hình thức hợp tác sản xuất kinh doanh, mô hình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm của Habeco cũng tương đồng với mô hình sản xuất, tiêu thụ sản phẩm của Sabeco, nên việc truy thu thuế TTĐB đối với Habeco là phù hợp và Habeco đã thực hiện đầy đủ kiến nghị của KTNN.

### **3. Các giải pháp chống chuyển giá và vai trò của KTNN**

#### **3.1. Các thách thức và khó khăn trong cuộc chiến chống chuyển giá**

Qua nghiên cứu về chuyển giá, có thể tổng kết lại một số khó khăn, thách thức cho Chính phủ Việt Nam nói riêng và các quốc gia đang có vấn nạn thất thoát thuế do chuyển giá nói chung như sau:

(1) Khó khăn trong việc xác định giá thị trường hay giá so sánh: Hiện nay, không có tiêu chuẩn tương ứng làm căn cứ để xác định giá giao dịch nội bộ có tương đương với giá thị trường hay không, mặc dù có các hướng dẫn của OECD về vấn đề xác định giá giao dịch cho các bên liên quan;

(2) Khó xác định quan hệ liên kết giữa các bên tham gia giao dịch: Vấn đề hạn chế về thông tin đối với các Cơ quan Thuế và các cơ quan có trách nhiệm về chống chuyển giá trong việc xác định những đối tác giao dịch nào là có quan hệ “liên kết”, để từ đó

áp dụng các quy trình, thủ tục kiểm tra đánh giá về mức phù hợp của các mức giá giao dịch mà một tổ chức đã thực hiện với các đối tác còn lại;

(3) Mỗi giao dịch kinh tế bị chi phối bởi nhiều quy định pháp lý, đặc biệt là các giao dịch trải qua nhiều hơn một vùng lãnh thổ, do đó tạo ra khó khăn cho những người thực hiện kiểm tra, giám sát khía cạnh tuân thủ về thuế;

(4) Việc cố tình làm gia tăng mức độ phức tạp của các giao dịch bằng cách cho hàng hóa đi qua nhiều vùng lãnh thổ và sự thiếu vắng những liên kết và kết nối giữa các cơ quan thẩm quyền của các vùng lãnh thổ, là môi trường thuận lợi cho các hành vi gian lận và trốn thuế phát triển. Ví dụ cách thức xuất khẩu đường vòng của các sản phẩm thương hiệu Gucci Milano: Việc xuất khẩu thông qua một trung gian là Hồng Kông, gắn mác “Made in China” giúp hợp thức hóa việc giảm giá hàng nhập khẩu vào một nước thứ 3, là tiền đề để trốn thuế nhập khẩu;

(5) Tình trạng thanh toán dùng tiền mặt còn phổ biến ở nước ta, là mảnh đất màu mỡ thuận lợi để các tổ chức có mưu đồ trốn thuế có thể che giấu, không khai báo đầy đủ các giao dịch mà các cơ quan chức năng khó lòng kiểm soát được.

(6) Còn nhiều kẽ hở trong các quy định pháp lý về thuế, là dư địa thuận lợi để các siêu đại gia phát huy sở trường lách luật. Tại Việt Nam quy định xác định bên liên kết không rõ ràng, quy định xác định giá thị trường không tường minh, dẫn đến khó khăn cho công tác thanh tra, kiểm tra, kiểm toán khi xác lập căn cứ để kết luận giá giao dịch nội bộ có theo giá thị trường hay không.

(7) Thiếu sự phối hợp đồng bộ giữa Cơ quan Thuế và các cơ quan chức năng trong công cuộc chống chuyển giá, tạo kẽ hở để các đối tượng lợi dụng. Ví dụ Nestlé Việt Nam thực hiện hành động “quảng cáo” hộ tổ chức khác, một hành động trá hình của việc thổi phồng chi phí, hay nói cách khác là giá giao dịch của dịch vụ quảng cáo = 0 đồng.

(8) Chưa có quy trình quản lý thuế cụ thể và có hiệu quả nhằm ngăn ngừa và phát hiện các hành vi gian lận và trốn thuế qua chuyển giá.

(9) Trình độ của các cán bộ thanh tra, kiểm tra, kiểm toán thuế còn hạn chế về ngoại ngữ, tin học và hiểu biết chung về khung pháp lý liên quan đến các lĩnh vực kinh doanh và luật pháp quốc tế.

(10) Kiểm toán nhà nước: Mặc dù đã có nhiều nghiên cứu, đã tổ chức nhiều hội thảo, đã triển khai chủ trương xây dựng đề cương chuyên đề kiểm toán chống chuyển giá, nhưng cho đến nay chưa ban hành chính thức được đề cương này. KTNN cũng chưa thực hiện được một cuộc kiểm toán độc lập nào mà còn lồng ghép trong cuộc kiểm toán NSDP để đánh giá hiệu quả công tác chống chuyển giá của các Cơ quan Thuế, cũng như chưa có cuộc kiểm toán của tổ chức kiểm toán độc lập nào phát hiện được các hành vi chuyển giá có quy mô lớn.

(11) Trình độ của các kiểm toán viên nhà nước còn hạn chế về ngoại ngữ, tin học, về các chuẩn mực kế toán, kiểm toán quốc tế và hiểu biết chung về khung pháp lý liên quan đến các lĩnh vực kinh doanh và luật pháp quốc tế.

### 3.2. Kiến nghị các giải pháp chống chuyển giá

Để phòng chống chuyển giá có hiệu quả đòi hỏi phải thực hiện đồng bộ và hệ thống các giải pháp chống chuyển giá như sau:

*Thứ nhất*, việc cần làm đầu tiên là hoàn thiện hành lang pháp lý về chống chuyển giá để bịt các kẽ hở về mặt luật pháp. Những nội dung cụ thể cần hoàn thiện hành lang pháp lý về chống chuyển giá bao gồm:

- Trước hết, trong Luật Quản lý thuế cần bổ sung một điều luật về chống chuyển giá, còn về lâu dài nên ban hành Luật Chống chuyển giá - đây là cơ sở pháp lý quan trọng nhất cho hoạt động chống chuyển giá, không chỉ có ý nghĩa đối với quản lý thuế TNDN mà còn liên quan đến quản lý các sắc thuế giá nói chung.

- Cần sửa đổi mẫu kê khai thông tin giao dịch theo hướng tăng thêm một số chỉ tiêu về doanh thu, chi phí; quy định về các chế tài thường phạt rõ ràng, toàn diện và nghiêm khắc hơn đối với vấn đề chuyển giá; bổ sung quy định về ngưỡng kê khai thông tin giao dịch liên kết phù hợp với điều kiện Việt Nam hiện nay để đơn giản hoá cho DN trong

việc kê khai thông tin giao dịch liên kết; tăng thêm quyền hạn của Cơ quan Thuế trong quá trình xử lý các vụ việc cố tình vi phạm chuyển giá.

- Hoàn thiện quy chế phối hợp giữa các cơ quan chức năng có liên quan với Cơ quan Thuế trong hoạt động chống chuyển giá, đặc biệt là sự phối hợp của các cơ quan ngoại giao của Việt Nam ở nước ngoài với BTC, Bộ Công an, KTNN...

Để bảo đảm cho việc kiểm toán thuế bao gồm kiểm toán chuyển giá của KTNN có hiệu lực, hiệu quả cần phải sửa đổi bổ sung Luật KTNN năm 2015. Việc bổ sung khuôn khổ pháp lý kiểm toán thuế của KTNN cần được đặt trong Dự án sửa đổi Luật KTNN 2015 một cách tổng thể, toàn diện và thấu đáo. Xuất phát từ Hướng dẫn của INTOSAI, kinh nghiệm tốt của các SAI trên thế giới cũng như yêu cầu từ thực tiễn quản lý tài chính công và kiểm toán tài chính công, giúp chúng ta nhận thức một cách toàn diện và đi đến một sự thống nhất rằng, việc tổ chức kiểm toán thuế trong đó bao gồm cả chuyển giá thực sự là cần thiết và là một tất yếu khách quan phù hợp với thông lệ quốc tế và thực tiễn quản lý nền kinh tế thị trường trong một Nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa.

Riêng về nội dung kiểm toán thuế, chúng tôi đề nghị bổ sung những nội dung sau đây để đưa vào Dự thảo trong quá trình biên tập bao gồm :

- *Một là*, Bổ sung khuôn khổ pháp lý cho kiểm toán thuế cần được thực hiện đồng bộ đối với Luật KTNN (sửa đổi) và các luật liên quan, đặc biệt là Luật Quản lý thuế, Luật NSNN cũng như các văn bản dưới luật;

- *Hai là*, Đơn vị được kiểm toán thuế bao gồm: Tổng cục Thuế và Tổng cục Hải quan; Cục Thuế, Cục Hải quan các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương; Chi cục Thuế, Chi cục Hải quan; Doanh nghiệp có quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước; các cá nhân...

- *Ba là*, Nghĩa vụ cung cấp thông tin cho KTNN bao gồm: Các cơ quan quản lý thuế, người nộp thuế, bên thứ ba trong kiểm toán thuế; quy định rõ chế tài xử lý nghiêm minh đối với các đối tượng cố tình không thực hiện cung cấp hồ sơ, chưa bố



trí thời gian làm việc theo thông báo và Đề nghị các cơ quan thanh tra, kiểm tra, kiểm toán có thể thừa nhận một số nội dung, kết quả qua kiểm tra, đối chiếu để tránh phiền hà, chồng chéo theo đúng tinh thần Chỉ thị số 20/CT-TTg ngày 17/5/2017 của Thủ tướng Chính phủ.

- *Bốn là*, Nội dung kiểm toán thuế: Cần xác định rõ ràng, cụ thể và chi tiết cho từng người nộp thuế; Cụ thể, rõ ràng về đối tượng, nội dung, phạm vi, phương pháp kiểm tra, đối chiếu... quy định rõ trách nhiệm, nghĩa vụ, quyền lợi của người nộp thuế trong việc kiểm tra, đối chiếu số liệu báo cáo kê khai thuế.

- *Năm là*, Quyền hạn và trách nhiệm của Kiểm toán viên trong kiểm toán thuế: Cần được thể hiện một cách tường minh và cụ thể để tạo điều kiện cho kiểm toán viên có đủ quyền năng trong thực thi công vụ và có những ràng buộc trách nhiệm với những quyền năng đó một cách tương xứng.

- *Sáu là*, tăng cường công tác phổ biến pháp luật, tuyên truyền các văn bản quy phạm pháp luật quy định và hướng dẫn thực hiện đối chiếu số liệu báo cáo của người nộp thuế... để người nộp thuế nắm được và tuân thủ, chấp hành, phối hợp thực hiện, nâng cao hiệu lực và hiệu quả công tác kiểm toán thuế.

*Thứ hai*, thu hẹp có cân nhắc các ưu đãi thuế một cách hợp lý. Xem xét điều chỉnh mức thuế suất đối với thuế TNDN của Việt Nam không quá chênh lệch với thuế suất của các nước trong khu vực, cũng như giữa các địa phương trong nước, để ngăn chặn động cơ chuyển giá nhờ khai thác chênh lệch mức thuế giữa các địa phương trên cơ sở cân nhắc các cách thức khác để điều tiết các vấn đề kinh tế, chỉ sử dụng ưu đãi thuế trong những trường hợp có lợi nhất so với các hình thức ưu đãi khác, chẳng hạn như trợ cấp, trợ giá, hỗ trợ phát triển kết cấu hạ tầng...

*Thứ ba*, nghiên cứu giao thêm thẩm quyền điều tra cho Tổng cục Thuế. Cần nhắc việc thành lập bộ phận tình báo thuế ở Tổng cục Thuế. Đây chính là cơ quan có chức năng chuyên trách thu thập thông tin phục vụ quản lý thuế ở cả trong nước và quốc tế. Tình báo thuế không chỉ cần thiết cho hoạt động

chống chuyển giá, mà còn rất hữu ích cho công tác thanh tra, kiểm tra thuế.

*Thứ tư*, hoàn thiện hệ thống thông tin, số hóa dữ liệu về người nộp thuế bao gồm:

- Xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu và liên thông dữ liệu, thông tin về doanh nghiệp FDI nói riêng và DN nói chung trong các cơ quan chức năng của Việt Nam để có sự phối hợp đồng bộ, thông suốt trong kiểm soát chuyển giá của các cơ quan liên quan. Coi trọng và tăng cường việc khai thác các thông tin, số liệu cũng như các nội dung kết luận và kiến nghị trong các Báo cáo kiểm toán của KTNN để xác định các hoạt động chuyển giá, đối tượng và chủ thể chuyển giá, từ đó tiến hành đối chiếu, xâu chuỗi thông tin để khoanh vùng và tìm ra được các DN cần được đưa vào diện thanh tra, kiểm tra kiểm toán toàn diện hoặc theo chuyên đề chống chuyển giá, đặc biệt là các DN FDI liên tục kê khai lỗ kéo dài nhưng vẫn đầu tư mở rộng sản xuất, kinh doanh.

- Đồng thời, tăng cường đầu tư trang bị những điều kiện, phương tiện để theo dõi, lưu trữ kết nối các dữ liệu để phân tích và phát hiện các trường hợp vi phạm chuyển giá; xây dựng hệ thống thông tin chung và chuyên ngành về chuyển giá, trong đó có tập hợp hệ thống và cập nhật các mức giá tham chiếu cần thiết trong các lĩnh vực thuế của các công ty xuyên quốc gia và các nước khu vực, thế giới... để tiện lợi cho các hoạt động nhận dạng và đấu tranh với các hành vi chuyển giá.

*Thứ năm*, tăng cường hợp tác quốc tế, kể cả việc mua tin tức tình báo có liên quan đến chuyển giá và tham gia các liên minh quốc tế chống chuyển giá. Cách đây không lâu, ngày 5-10-2015, 62 quốc gia trên thế giới đã đạt được thỏa thuận về kế hoạch chống thất thu thuế và điều chuyển lợi nhuận, mà khi được ký kết và khi có hiệu lực, sẽ giúp các nước tham gia thu về từ 100-240 tỉ USD/năm từ trốn thuế của các tập đoàn xuyên quốc gia.

*Thứ sáu*, xây dựng đội ngũ cán bộ chuyên nghiệp, tinh nhuệ và chuyên trách thực hiện nhiệm vụ liên quan đến chống chuyển giá nằm tại Tổng cục Thuế và các Cơ quan Thuế lớn, và chịu trách nhiệm thực hiện các cuộc thanh tra chống chuyển

giá cho cả nước. Đội ngũ này phải được đào tạo cơ bản, giỏi tin học, thành thạo ngoại ngữ, hiểu biết rất sâu và cập nhật về thuế quốc tế, được tiếp cận với nguồn thông tin và cơ sở dữ liệu so sánh được cập nhật thường xuyên.

Để phát huy vai trò của mình trong cuộc chiến chống chuyển giá, theo chúng tôi KTNN nên tổ chức các cuộc kiểm toán chuyên đề độc lập về chống chuyển giá với mục tiêu và những nội dung chủ yếu sau đây:

1- Đánh giá tính hợp lý, tính đầy đủ, tính khả thi, tính hiệu lực và hiệu quả của quá trình xây dựng và thực hiện các chương trình hành động của Chính phủ nhằm mục đích phát hiện và ngăn chặn các hành vi gian lận và trốn thuế thông qua chuyển giá của các tổ chức kinh tế hoạt động trên lãnh thổ Việt Nam;

2- Đánh giá tính hợp lý, tính đầy đủ, tính khả thi, tính hiệu lực và hiệu quả của quá trình triển khai các chương trình hành động kiểm soát hoạt động chuyển giá giai đoạn 2013-2017 và các giai đoạn tiếp theo của Tổng cục Thuế, Cục Thuế tại các địa phương.

3- Đánh giá tính hợp lý, tính đầy đủ, tính khả thi, tính hiệu lực và hiệu quả của quá trình xây dựng các quy trình quản lý thu thuế nhằm phát hiện và kiểm soát hoạt động chuyển giá của Tổng cục Thuế/Cục Thuế.

4- Đánh giá tính tuân thủ và hiệu quả của quá trình thực hiện các chương trình hành động và các quy trình quản lý thuế nhằm phát hiện và kiểm soát hoạt động chuyển giá của Tổng cục Thuế/Cục Thuế và các Chi cục Thuế địa phương.

5- Chỉ ra những khiếm khuyết, bất cập và hạn chế trong các văn bản quy phạm pháp luật đã được ban hành nhằm chống gian lận, trốn thuế và hoàn thiện công tác quản lý kiểm soát chuyển giá.

6- Chỉ ra những khiếm khuyết, bất cập, khó khăn, vướng mắc trong quá trình thực hiện quản lý và thu thuế để phòng ngừa gian lận và trốn thuế;

7- Qua kiểm toán phát hiện kịp thời các sai phạm trong quản lý thực hiện các luật và chính sách về thuế tại các đơn vị để có cơ sở xác định rõ

trách nhiệm của tập thể, cá nhân, kiến nghị xử lý vi phạm theo quy định của pháp luật;

8- Cung cấp số liệu tổng hợp về tình hình phát hiện gian lận và trốn thuế trong hoạt động chuyển giá cho Quốc hội, Chính phủ trong việc giám sát, điều hành quản lý nhà nước trong lĩnh vực thuế.

### TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Đình Hòa: *Chuyển giá và cuộc chiến chống chuyển giá tại Việt Nam - Tạp chí NCKH Kiểm toán số 114 tháng 4/2017*;
2. Thanh tra Chính phủ (2013), “*Kết luận Thanh tra về thu nộp ngân sách tại khu chế xuất và doanh nghiệp chế xuất trên địa bàn Thành phố Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, tỉnh Bình Dương và Đồng Nai*” ( Số 2053/KL-TTCP, ngày 10-09-2913);
3. Báo cáo đánh giá thực trạng quản lý thuế hoạt động chuyển giá tại Việt Nam giai đoạn 2006-2010 và định hướng nâng cao hiệu quả quản lý thuế đối với hoạt động này trong giai đoạn tới của Tổng cục Thuế năm 2011;
4. <http://vtca.vn/vtca.nsf/0/Thanh-tra-kiem-tra-thue-Tang-thu-cho-ngan-sach-27.540-ty-dong-18.htm>; 08/01/2014 02:54:18 CH4.
5. <http://vtc.vn/boc-me-bai-tu-tron-thue-cua-dai-gia-ngoai.1.509705.htm>; Thứ Hai, 06/10/2014 | 12:22 GMT+7;
6. <http://tuoitre.vn/kinh-te/524483/tap-trung-kiem-soat-doanh-nghiep-chuyen-gia.html>;
7. *Đầu tư online* 25.4.2015;
8. *Báo Hải quan online* 23.5.2015;
9. *Báo cáo kiểm toán của KTNN*;
10. *Luật KTNN 2015*.

Ngày nhận bài: 29/6/2018  
Ngày duyệt đăng: 13/7/2018