

BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 66 /2010/TT-BTC

Hà Nội, ngày 22 tháng 4 năm 2010

THÔNG TƯ

**Hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường
trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết**

Căn cứ Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 ngày 03 tháng 6 năm 2008;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006;

Căn cứ Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định 85/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật quản lý thuế;

Căn cứ Nghị định số 118/2008/NĐ-CP ngày 27/11/2008 của Chính phủ quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, cơ cấu tổ chức Bộ Tài chính,

Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện các quy định về việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết làm căn cứ kê khai xác định nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp của cơ sở kinh doanh như sau:

PHẦN A. QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Đối tượng áp dụng

Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (sau đây gọi là doanh nghiệp) thực hiện giao dịch kinh doanh với các bên có quan hệ liên kết, có nghĩa vụ kê khai, xác định nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam.

Điều 2. Phạm vi áp dụng

Các giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, chuyển giao hoặc chuyển nhượng hàng hóa, dịch vụ trong quá trình kinh doanh (được gọi chung là giao dịch kinh doanh) giữa các bên có quan hệ liên kết, trừ các giao dịch kinh doanh giữa doanh nghiệp tại Việt Nam với các bên có quan hệ liên kết liên quan đến các sản phẩm thuộc diện điều chỉnh giá của Nhà nước được thực hiện theo quy định của pháp luật về giá.

Điều 3. Giải thích từ ngữ

1. "Giá thị trường" là cụm từ để chỉ giá sản phẩm theo thỏa thuận khách quan trong giao dịch kinh doanh trên thị trường giữa các bên không có quan hệ liên kết (các bên độc lập).

2. "Sản phẩm" là từ được sử dụng chung để chỉ hàng hóa và dịch vụ là các đối tượng của giao dịch kinh doanh.

3. "Giá mua", "giá bán" là từ được sử dụng chung để chỉ giá sản phẩm trong giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, chuyển giao, chuyển nhượng.

4. "Các bên có quan hệ liên kết" (sau đây được gọi là "các bên liên kết") là cụm từ được sử dụng để chỉ các bên có mối quan hệ thuộc một trong các trường hợp dưới đây:

4.1. Một bên tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư dưới mọi hình thức vào bên kia;

4.2. Các bên trực tiếp hay gián tiếp cùng chịu sự điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư dưới mọi hình thức của một bên khác;

4.3. Các bên cùng tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư dưới mọi hình thức vào một bên khác.

Thông thường, hai doanh nghiệp trong một kỳ tính thuế có quan hệ giao dịch kinh doanh thuộc một trong các trường hợp sau thì xác định là các bên liên kết:

a) Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia;

b) Cả hai doanh nghiệp đều có ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp;

c) Cả hai doanh nghiệp đều nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của một bên thứ ba;

d) Một doanh nghiệp là cổ đông lớn nhất về vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia, nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 10% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia;

e) Một doanh nghiệp bảo lãnh hoặc cho một doanh nghiệp khác vay vốn dưới bất kỳ hình thức nào với điều kiện khoản vốn vay ít nhất bằng 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay và chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp đi vay;

f) Một doanh nghiệp chỉ định thành viên ban lãnh đạo điều hành hoặc kiểm soát của một doanh nghiệp khác với điều kiện số lượng các thành viên được doanh nghiệp thứ nhất chỉ định chiếm trên 50% tổng số thành viên ban lãnh đạo điều hành hoặc kiểm soát của doanh nghiệp thứ hai; hoặc một thành viên được doanh nghiệp thứ nhất chỉ định có quyền quyết định các chính sách tài chính hoặc hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp thứ hai;

g) Hai doanh nghiệp cùng có trên 50% thành viên ban lãnh đạo hoặc cùng có một thành viên ban lãnh đạo có quyền quyết định các chính sách tài chính hoặc hoạt động kinh doanh được chỉ định bởi một bên thứ ba;

h) Hai doanh nghiệp được điều hành hoặc chịu sự kiểm soát về nhân sự, tài chính và hoạt động kinh doanh bởi các cá nhân thuộc một trong các mối quan hệ sau: vợ và chồng; bố, mẹ và con (không phân biệt con đẻ, con nuôi hoặc con dâu, con rể); anh, chị, em có cùng cha, mẹ (không phân biệt cha đẻ, mẹ đẻ, cha nuôi, mẹ nuôi); ông nội, bà nội và cháu nội; ông ngoại, bà ngoại và cháu ngoại; cô, chú, bác, cậu, dì ruột và cháu ruột;

i) Hai doanh nghiệp có mối quan hệ trụ sở chính và cơ sở thường trú hoặc cùng là cơ sở thường trú của tổ chức, cá nhân nước ngoài;

j) Một doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh sản phẩm sử dụng tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ của một doanh nghiệp khác với điều kiện chi phí phải trả cho việc sử dụng tài sản vô hình, quyền sở hữu trí tuệ đó chiếm trên 50% giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm;

k) Một doanh nghiệp cung cấp trực tiếp hoặc gián tiếp trên 50% tổng giá trị nguyên vật liệu, vật tư hoặc sản phẩm đầu vào (không bao gồm chi phí khấu hao đối với tài sản cố định) để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh sản phẩm đầu ra của một doanh nghiệp khác;

l) Một doanh nghiệp kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp trên 50% sản lượng sản phẩm tiêu thụ (tính theo từng chủng loại sản phẩm) của một doanh nghiệp khác;

m) Hai doanh nghiệp có thỏa thuận hợp tác kinh doanh trên cơ sở hợp đồng.

5. "Giao dịch liên kết" là giao dịch kinh doanh giữa các bên liên kết.

6. "Giao dịch độc lập" là giao dịch kinh doanh giữa các bên không có quan hệ liên kết.

7. "Khác biệt trọng yếu" là khác biệt về thông tin hoặc dữ liệu làm tăng hoặc giảm ít nhất 1% đơn giá sản phẩm giao dịch hoặc khác biệt về thông tin hoặc dữ liệu làm tăng hoặc giảm ít nhất 0.5% tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời.

Ví dụ 1: Doanh nghiệp V là doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài tại tỉnh X, Việt Nam có 2 giao dịch:

(i) Bán 2.000 sản phẩm cho doanh nghiệp độc lập A với giá bán là giá thành toàn bộ (Z) cộng (+) 6% Z, điều kiện giao hàng tại doanh nghiệp V;

(ii) Bán 2.000 sản phẩm cho công ty mẹ với giá bán là $Z + 6\% Z$, điều kiện giao hàng tại nước H là giá CIF, chi phí vận tải và bảo hiểm từ tỉnh X đến nước H là 3% Z. Đồng thời công ty mẹ đồng ý bảo lãnh cho doanh nghiệp V vay tiền từ ngân hàng N. Trên thực tế, việc bảo lãnh tín dụng này là tín chấp (tức là không phải trả phí bảo lãnh).

Trong các giao dịch trên thì:

- Khác biệt về điều kiện giao hàng có liên quan đến chi phí vận tải và bảo hiểm từ tỉnh X đến nước H có ảnh hưởng tăng trên 1% giá bán nên là khác biệt trọng yếu.

- Khác biệt về bảo lãnh tín chấp không phải trả tiền nên không phải là khác biệt trọng yếu.

8. "Biên độ giá thị trường" là tập hợp các giá trị về mức giá hoặc là tập hợp các giá trị về tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc là tập hợp các giá trị về tỷ suất sinh lời của sản phẩm được xác định từ các giao dịch độc lập được chọn để so sánh.

9. “Cơ sở dữ liệu của cơ quan Thuế” là các thông tin, dữ liệu liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp do cơ quan thuế thu thập, phân tích, lưu giữ, cập nhật và quản lý từ các nguồn khác nhau.

PHẦN B. HƯỚNG DẪN VỀ XÁC ĐỊNH GIÁ THỊ TRƯỜNG TRONG CÁC GIAO DỊCH LIÊN KẾT

Giá sản phẩm trong giao dịch liên kết quy định tại Thông tư này được xác định theo giá thị trường trên cơ sở so sánh tính tương đương giữa giao dịch liên kết với giao dịch độc lập (sau đây gọi là phân tích so sánh) để lựa chọn phương pháp xác định giá phù hợp nhất.

Điều 4. Phân tích so sánh

1. Nguyên tắc

1.1. So sánh giữa giao dịch liên kết với giao dịch độc lập được hiểu là việc so sánh giữa giao dịch liên kết với giao dịch độc lập hoặc so sánh giữa các doanh nghiệp thực hiện giao dịch liên kết với doanh nghiệp thực hiện giao dịch độc lập. Việc so sánh được thực hiện trên cơ sở lựa chọn và phân tích dữ liệu, chứng từ, tài liệu có liên quan đến giao dịch độc lập, giao dịch liên kết diễn ra trong cùng kỳ đảm bảo độ tin cậy để sử dụng cho mục đích kê khai, tính thuế phù hợp với các quy định pháp luật về kế toán, thống kê và thuế.

Ví dụ 2: Doanh nghiệp A là một công ty con của công ty đa quốc gia H và doanh nghiệp B là một doanh nghiệp độc lập cùng kinh doanh bán lẻ xe máy nhãn hiệu HX trong năm 2xxx. Việc so sánh có thể được thực hiện theo một trong 2 cách sau:

- So sánh giao dịch mua xe máy để bán ra của doanh nghiệp A với giao dịch tương tự của doanh nghiệp B.

- So sánh giữa doanh nghiệp A với doanh nghiệp B về hoạt động kinh doanh bán lẻ xe máy.

1.2. Giao dịch độc lập được chọn để so sánh là giao dịch được lựa chọn từ các giao dịch độc lập có tính chất và bối cảnh giao dịch (sau đây được gọi chung là điều kiện giao dịch) tương đương với giao dịch liên kết. Khi đó, giá sản phẩm trong các giao dịch độc lập được chọn để so sánh là căn cứ để xác định giá sản phẩm trong giao dịch liên kết theo các phương pháp xác định giá được quy định tại Điều 5 Phần B Thông tư này.

1.3. Khi so sánh giữa giao dịch liên kết với giao dịch độc lập, điều kiện giao dịch giữa giao dịch liên kết và giao dịch độc lập được chọn để so sánh không nhất thiết phải hoàn toàn giống nhau nhưng phải đảm bảo tính tương đương, không có các khác biệt gây ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm. Nếu điều kiện giao dịch của giao dịch liên kết và giao dịch độc lập có khác biệt trọng yếu, doanh nghiệp phải phản ánh các khác biệt trọng yếu này theo giá trị tiền tệ làm cơ sở điều chỉnh, loại trừ khác biệt trọng yếu. Việc xác định tính tương đương khi so sánh giữa giao dịch liên kết và giao dịch độc lập, và loại trừ khác biệt được quy định tại Khoản 2 Điều 4 Phần B Thông tư này.

1.4. Việc so sánh giữa giao dịch liên kết và giao dịch độc lập được thực hiện trên cơ sở từng giao dịch về từng loại sản phẩm riêng biệt. Tuy nhiên, trong trường hợp các giao dịch không thể tách biệt hoặc việc tách biệt từng giao dịch theo từng loại sản phẩm là không phù hợp với thực tiễn kinh doanh, doanh nghiệp có thể gộp chung nhiều giao dịch dưới đây thành một giao dịch:

1.4.1. Các giao dịch có liên quan chặt chẽ và có tính phụ thuộc lẫn nhau như các giao dịch trên cơ sở hợp đồng cung cấp hàng hóa và dịch vụ, trong đó dịch vụ là một phần không thể tách rời của hợp đồng cung cấp hàng hoá đó; các giao dịch mang tính chất liên hoàn như cung cấp hoặc trao quyền sử dụng các tài sản vô hình đi liền với cung cấp nguyên vật liệu, bán thành phẩm để sản xuất, chế biến ra thành phẩm;

1.4.2. Các giao dịch đối với các sản phẩm có chung quy trình sản xuất, sử dụng các nguyên vật liệu chính như nhau hoặc cùng chung một tổ, nhóm theo tiêu thức phân tổ, phân nhóm hàng hóa, dịch vụ quy định tại Danh mục thống kê hàng hóa, dịch vụ do cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền ban hành khi thực hiện phân tích so sánh tiêu thức chức năng hoạt động của doanh nghiệp;

Ví dụ 3: Doanh nghiệp thương mại A nhập khẩu 3 mặt hàng X, Y, Z từ bên liên kết ở nước ngoài để phân phối cho các siêu thị trong nước. Ba mặt hàng này đều thuộc nhóm sản phẩm thiết bị nhiệt dùng cho gia đình (theo tiêu chuẩn thống kê Việt Nam).

Trong trường hợp việc tách biệt từng giao dịch theo từng loại sản phẩm X, Y, Z không phù hợp với thực tiễn kinh doanh, doanh nghiệp A có thể gộp chung các giá trị giao dịch nhập khẩu 3 loại sản phẩm này để áp dụng một phương pháp xác định giá phù hợp nhất.

1.4.3. Các giao dịch kinh doanh nhỏ lẻ mà việc gộp chung tạo thành một giao dịch hoàn chỉnh;

1.4.4. Các giao dịch độc lập và giao dịch liên kết do một doanh nghiệp thực hiện nhưng không thể phân bổ hợp lý doanh thu hoặc chi phí có liên quan cho từng loại giao dịch. Trong trường hợp này, giao dịch được gộp chung được coi là giao dịch liên kết và mức giá của các sản phẩm trong giao dịch được gộp chung sẽ là mức giá cao nhất của một trong các sản phẩm có liên quan (nếu là giao dịch bán ra) hoặc mức giá thấp nhất của một trong các sản phẩm có liên quan (nếu là giao dịch mua vào).

Ví dụ 4: Doanh nghiệp A có 2 hợp đồng:

(i) Hợp đồng 1: cung cấp dịch vụ giám sát chất lượng với một bên liên kết là công ty B;

(ii) Hợp đồng 2: cung cấp dịch vụ giám sát chất lượng và nhượng quyền sử dụng bằng sáng chế với công ty độc lập C trong đó doanh thu nhượng quyền sử dụng bằng sáng chế cao hơn doanh thu dịch vụ giám sát chất lượng tính theo đơn giá sản phẩm là 5 lần.

Giả định: Dịch vụ giám sát chất lượng theo hợp đồng 1 và 2 là đủ điều kiện để so sánh với nhau.

Phân tích so sánh:

- Trường hợp doanh nghiệp A không tách riêng doanh thu (hoặc chi phí) liên quan đến việc thực hiện 2 hợp đồng này (bao gồm 3 giao dịch riêng biệt về 2 loại sản phẩm) thì toàn bộ doanh thu của doanh nghiệp A được coi là doanh thu từ giao dịch liên kết và tùy theo quy định của từng phương pháp xác định giá thị trường được quy định tại Thông tư này, doanh nghiệp phải xác định lại doanh thu tương ứng với mức giá cao nhất của sản phẩm là bản quyền.

- Trường hợp doanh nghiệp A tách riêng doanh thu (hoặc chi phí) liên quan đến việc thực hiện 2 hợp đồng này thì mức giá của hợp đồng 1 sẽ tương ứng với mức giá của dịch vụ cung cấp theo hợp đồng 2.

1.5. Khi lựa chọn giao dịch độc lập để so sánh, doanh nghiệp ưu tiên lựa chọn giao dịch độc lập của chính doanh nghiệp với điều kiện giao dịch độc lập này không được tạo ra hoặc sắp đặt lại từ giao dịch liên kết.

Ví dụ 5: Công ty M tại nước ngoài thành lập một doanh nghiệp sản xuất A tại Việt Nam. Doanh nghiệp A có 2 giao dịch:

(i) Bán 2.000 sản phẩm cho khách hàng độc lập A1 với giá 10.000đ/sản phẩm theo hợp đồng do chính doanh nghiệp A trực tiếp thương lượng và ký kết hợp đồng trong điều kiện kinh doanh thông thường của A;

(ii) Bán 2.000 sản phẩm cho khách hàng độc lập M1 với giá 0,4USD/sản phẩm theo hợp đồng do công ty mẹ M trực tiếp thương lượng ký hợp đồng với khách hàng và chỉ định doanh nghiệp A giao hàng cho khách hàng M1. Tiền bán hàng do công ty M trực tiếp thanh toán hoặc do khách hàng M1 thanh toán cho doanh nghiệp A.

Phân tích so sánh:

- *Giao dịch (i) là giao dịch độc lập của chính doanh nghiệp A;*
- *Giao dịch (ii) không được coi là giao dịch độc lập của chính doanh nghiệp A vì mặc dù sản phẩm được xuất kho từ doanh nghiệp A và gửi đến cho khách hàng MI là hai bên không có quan hệ liên kết nhưng có sự tham gia và kiểm soát của công ty mẹ vào việc thương lượng, ký kết hợp đồng và thanh toán.*

1.6. Số lượng tối thiểu giao dịch độc lập được chọn để so sánh sau khi phân tích so sánh và điều chỉnh khác biệt trọng yếu được thực hiện như sau:

1.6.1. 01 giao dịch - trong trường hợp giao dịch độc lập và giao dịch liên kết không có khác biệt trọng yếu;

1.6.2. 03 giao dịch - trong trường hợp các giao dịch độc lập và giao dịch liên kết có khác biệt nhưng doanh nghiệp có đủ thông tin, dữ liệu làm cơ sở để loại trừ tất cả các khác biệt trọng yếu;

1.6.3. 04 giao dịch - trong trường hợp các giao dịch độc lập và giao dịch liên kết có khác biệt nhưng doanh nghiệp chỉ có thông tin, dữ liệu làm cơ sở để loại trừ hầu hết các khác biệt trọng yếu. Trong trường hợp này, việc loại trừ tiếp các khác biệt trọng yếu sẽ được thực hiện theo hướng dẫn về biên độ giá thị trường chuẩn tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

Quy định này không bắt buộc áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tách lợi nhuận, cách tính thứ nhất được hướng dẫn tại Tiết 2.5.2.1 Điểm 2.5 Khoản 2 Điều 5 Phần B của Thông tư này.

1.7. Trong trường hợp doanh nghiệp không thể lựa chọn được giao dịch độc lập để so sánh theo các nguyên tắc từ các Điểm 1.1 đến Điểm 1.6 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này do tính chất duy nhất và đặc thù của giao dịch liên kết, doanh nghiệp phải giải trình lý do và thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 6 phần B Thông tư này.

2. Phân tích so sánh và loại trừ khác biệt

2.1. Khi so sánh giữa giao dịch độc lập được chọn để so sánh và giao dịch liên kết, doanh nghiệp phải thực hiện phân tích và đánh giá các tiêu thức ảnh hưởng và điều chỉnh các khác biệt trọng yếu (nếu có) để làm rõ tính tương đương theo 4 tiêu thức sau (dưới đây được gọi là 4 tiêu thức ảnh hưởng):

2.1.1. Đặc tính sản phẩm: bao gồm các đặc tính có ảnh hưởng chủ yếu đến giá của sản phẩm. Các yếu tố phản ánh đặc tính sản phẩm chủ yếu bao gồm:

a) Chúng loại sản phẩm (mô tả tính chất sản phẩm là hàng hóa hữu hình, bản quyền, bí quyết công nghệ hoặc dịch vụ...) và đặc điểm vật chất của sản phẩm (vật liệu cấu thành, tính chất cơ, lý, hóa...);

b) Chất lượng, nhãn hiệu thương mại của sản phẩm;

c) Tính chất chuyển giao sản phẩm (ví dụ: mua, bán có hoặc không kèm theo điều kiện như độc quyền phân phối, li-xăng, nhượng quyền thương hiệu...).

Ví dụ 6: Doanh nghiệp A là doanh nghiệp độc lập chuyên sản xuất khăn bông các loại (100% sợi bông), trong đó khăn bông loại A kích cỡ 120 cm x 60 cm.

Công ty M là công ty con 100% vốn nước ngoài tại Việt Nam chuyên sản xuất khăn bông các loại (100% sợi bông), trong đó khăn bông loại A kích cỡ 121 cm x 60 cm để bán (xuất khẩu) cho công ty mẹ tại nước ngoài.

Giả định: Các yếu tố khác phản ánh đặc tính của cả 2 sản phẩm khăn bông của hai công ty A và M là tương đương.

Phân tích so sánh:

Sản phẩm khăn bông của doanh nghiệp A và công ty M được coi là sản phẩm có đặc tính sản phẩm tương đương (sự khác biệt 1 cm chiều dài khăn là không trọng yếu).

2.1.2. Chức năng hoạt động của doanh nghiệp: bao gồm các yếu tố phản ánh khả năng sinh lời từ các hoạt động mà doanh nghiệp đã thực hiện gắn với việc sử dụng các tài sản, vốn và chi phí có liên quan. Khi phân tích chức năng hoạt động (sau đây được gọi là "chức năng"), doanh nghiệp phải phản ánh được các chức năng chính trong mối quan hệ giữa việc sử dụng các loại tài sản, vốn, chi phí cũng như rủi ro gắn với việc đầu tư tài sản, vốn và chi phí đó với khả năng thu lợi nhuận mà doanh nghiệp thực hiện có liên quan đến giao dịch kinh doanh. Chức năng chính của doanh nghiệp chủ yếu bao gồm:

- a) Nghiên cứu, phát triển;
- b) Thiết kế, định mẫu sản phẩm;
- c) Sản xuất, chế tạo, chế biến;
- d) Gia công, lắp ráp, cài đặt thiết bị;
- e) Phân phối, lưu thông, marketing, quảng cáo;
- f) Quản lý, cung ứng vật tư;
- g) Vận chuyển giao nhận, dịch vụ cung cấp kho bãi;
- h) Thực hiện các dịch vụ ngành nghề như môi giới, tư vấn, đào tạo, kế toán, kiểm toán, quản lý nhân sự, cung cấp lao động, thu thập thông tin.

Vi dụ 7 (a): Công ty N (là bên liên kết tại Việt Nam của công ty đa quốc gia X) trong năm 200x có một số thông tin sau:

- Thực hiện sản xuất thuốc tân dược trên dây chuyền sản xuất do công ty đầu tư, theo bản quyền do một công ty trong tập đoàn X cung cấp.

- Bán (xuất khẩu) cho công ty X theo các hợp đồng đã ký kết ổn định từ đầu năm;

- Không tiến hành nghiên cứu và phát triển sản phẩm nào.

Khi so sánh giao dịch liên kết (với công ty X) và giao dịch độc lập, công ty N phải thực hiện phân tích so sánh chức năng với một doanh nghiệp độc lập có chức năng tương tự như công ty N để loại trừ các khác biệt. Do lĩnh vực sản xuất thuốc tân dược thường gắn liền với hoạt động nghiên cứu, phát triển sản phẩm mới nên trường hợp doanh nghiệp độc lập được lựa chọn có chức năng nghiên cứu, phát triển thì công ty N phải loại trừ khác biệt này.

Vi dụ 7 (b): Tiếp theo ví dụ 7 (a) nêu trên, giả sử công ty N, ngoài việc thực hiện hoạt động sản xuất, kinh doanh thuốc tân dược có làm thêm dịch vụ đại lý nhập khẩu và phân phối dược phẩm tại Việt Nam cho công ty mẹ X.

Hoạt động đại lý là một chức năng bổ sung mà công ty N đã thực hiện, đã bỏ chi phí và chịu rủi ro của ngành kinh doanh dịch vụ đại lý. Hoạt động này là giao dịch liên kết của công ty N. Trường hợp này, công ty N phải xác định và kê khai doanh thu hoa hồng đại lý theo các phương pháp xác định giá thị trường được quy định tại Khoản 2, Điều 5, Phần B Thông tư này.

Vi dụ 8: Công ty M là công ty đa quốc gia tại nước ngoài có giao dịch bán buôn điện thoại di động T theo tiêu chuẩn chất lượng quốc tế đã được đăng ký tại Việt Nam với công ty A là bên liên kết và Công ty B là công ty độc lập.

Công ty A thực hiện phân phối bán lẻ điện thoại di động T, cấp thẻ bảo hành cho mỗi điện thoại bán ra và trực tiếp thực hiện dịch vụ bảo hành,

Công ty B thực hiện phân phối bán lẻ điện thoại di động T, cấp thẻ bảo hành cho mỗi điện thoại bán ra nhưng không thực hiện dịch vụ bảo hành mà thỏa thuận sẽ thanh toán cho công ty A 5 đôla đối với mỗi điện thoại do công ty A thực hiện sửa chữa trong thời gian bảo hành.

Khi so sánh giao dịch liên kết (giữa A và M) với giao dịch độc lập (giữa B và M), công ty A phải phân tích so sánh chức năng giữa công ty A và công ty B và loại trừ khác biệt:

- Chức năng hoạt động của hai công ty có sự khác nhau về việc cung cấp dịch vụ bảo hành, trong đó công ty A thực hiện nhiều chức năng hơn, sử dụng nhiều nguồn lực hơn và có khả năng thu lợi nhuận cao hơn công ty B.

- Công ty A phải điều chỉnh chức năng bảo hành sản phẩm bằng cách loại trừ các chi phí và doanh thu thực tế liên quan đến việc thực hiện dịch vụ bảo hành của công ty A.

- Trường hợp chức năng "bảo hành" chỉ diễn ra trong một vài lần với giá trị chi phí và doanh thu không đáng kể (tức là không trọng yếu) thì không cần thực hiện điều chỉnh khác biệt này.

2.1.3. Điều kiện hợp đồng khi thực hiện giao dịch: bao gồm các quy định hoặc giao ước về trách nhiệm, quyền lợi của các bên khi tham gia giao dịch kinh doanh. Điều kiện hợp đồng khi thực hiện giao dịch (sau đây được gọi là "điều kiện hợp đồng") chủ yếu bao gồm:

- a) Khối lượng, điều kiện giao hoặc phân phối sản phẩm;
- b) Thời hạn, điều kiện và phương thức thanh toán;
- c) Điều kiện bảo hành, thay thế, nâng cấp, chỉnh sửa hoặc hiệu chỉnh sản phẩm;
- d) Điều kiện về đặc quyền kinh doanh, phân phối sản phẩm;
- e) Các điều kiện có ảnh hưởng kinh tế khác (ví dụ: dịch vụ hỗ trợ, tư vấn kiểm tra chất lượng, hướng dẫn sử dụng, hỗ trợ quảng cáo, khuyến mại...).

Trong mọi trường hợp (dù có hay không có hợp đồng bằng văn bản), căn cứ xác định các điều kiện hợp đồng là các sự kiện thực tế hoặc các dữ liệu tài chính, kinh tế phản ánh bản chất của giao dịch.

2.1.4. Điều kiện kinh tế khi diễn ra giao dịch: bao gồm các yếu tố về điều kiện kinh tế trên thị trường tại thời điểm diễn ra giao dịch ảnh hưởng đến giá của sản phẩm. Điều kiện kinh tế khi diễn ra giao dịch (sau đây được gọi là "điều kiện kinh tế") chủ yếu bao gồm:

- a) Quy mô và vị trí địa lý của thị trường sản xuất hoặc tiêu thụ sản phẩm;
- b) Thời gian và tính chất hoạt động của giao dịch trên thị trường (ví dụ: giao dịch thuộc hoạt động bán buôn, bán lẻ thông thường, phân phối độc quyền, sự phân đoạn thị trường theo đối tượng tiêu dùng sản phẩm);
- c) Mức độ cạnh tranh của sản phẩm trên thị trường;
- d) Các yếu tố kinh tế tác động đến chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh tại nơi diễn ra giao dịch (ví dụ: các loại thuế, phí, các ưu đãi tài chính);
- e) Chính sách điều tiết thị trường của Nhà nước.

2.2. Thứ tự ưu tiên khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng nêu tại các Tiết từ 2.1.1 đến 2.1.4 Điểm 2.1 Khoản 2 Điều 4 Phần B Thông tư này được quy định cụ thể đối với từng phương pháp xác định giá nêu tại Điều 5 Phần B Thông tư này. Trong quá trình phân tích, đối với các tiêu thức ưu tiên phải phân tích chi tiết;

đối với các tiêu thức bổ trợ có thể không phân tích chi tiết nhưng phải đảm bảo phản ánh đủ tính chất cơ bản của tiêu thức đó.

Ví dụ 9: Giả sử Công ty M Việt Nam (là công ty con của Công ty M quốc tế) chuyên kinh doanh 1 loại sản phẩm X có chất lượng đạt tiêu chuẩn loại I đã đăng ký tại Việt Nam. Trong năm 200x, công ty chọn được 1 giao dịch độc lập A (giữa chính Công ty M Việt Nam và một bên độc lập) để làm căn cứ so sánh với giao dịch liên kết B (giữa Công ty M Việt Nam và Công ty M quốc tế) và hai giao dịch này đều có đơn giá bán là 3 USD.

Trong trường hợp này, việc phân tích 4 tiêu thức ảnh hưởng của các giao dịch A và B được thực hiện như sau:

(i) Đặc tính sản phẩm: giống nhau (vì cùng là sản phẩm do Công ty M Việt Nam sản xuất);

(ii) Chức năng hoạt động: giống nhau (là chính Công ty M Việt Nam);

(iii) Điều kiện hợp đồng: Giả sử tiêu thức này của hai giao dịch là giống nhau trừ điều kiện giao hàng trong giao dịch A là tại kho của Công ty M Việt Nam; trong giao dịch B là giao hàng tại cảng X - nước Y và chi phí vận tải từ Việt Nam đến nước Y là 0,5 USD/sản phẩm thuộc trách nhiệm thanh toán của Công ty M Việt Nam;

(iv) Điều kiện kinh tế: Giả sử tiêu thức này không ảnh hưởng đến giá sản phẩm (ví dụ: nước Y không có chính sách kiểm soát giá đối với việc kinh doanh sản phẩm X, điều kiện bán hàng đều là bán buôn, thuế nhập khẩu và thủ tục nhập khẩu sản phẩm X trong nước Y do bên mua chịu).

Như vậy, khi thực hiện việc so sánh giá cho thấy trong giao dịch B chưa được tính giá tương đương với giao dịch A (có sự khác biệt là 0,5 USD/sản phẩm).

Khi đó, công ty M Việt Nam lựa chọn phương pháp xác định giá phù hợp nhất để đảm bảo việc kê khai, tính thuế đối với doanh thu bán sản phẩm X trong giao dịch B là tương đương 3,5USD/sản phẩm (thay cho đơn giá cũ là 3USD).

2.3. Sau khi phân tích so sánh, doanh nghiệp xác định các khác biệt trọng yếu về điều kiện giao dịch giữa giao dịch liên kết và giao dịch độc lập. Trường hợp không có khác biệt trọng yếu thì không cần thực hiện quy định tại Điểm 2.4 Khoản 2 Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.4. Trường hợp có khác biệt trọng yếu, doanh nghiệp phải xác định giá trị bằng tiền của các khác biệt trọng yếu đó để điều chỉnh, tùy theo từng trường hợp cụ thể có thể tăng hoặc giảm giá trị nhằm loại trừ các khác biệt trọng yếu đó.

Trường hợp có khác biệt trọng yếu về chức năng hoạt động của các doanh nghiệp, việc điều chỉnh được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Nếu các khoản chi phí hoặc doanh thu liên quan đến khác biệt trọng yếu về chức năng được hạch toán riêng thì việc điều chỉnh được thực hiện trên cơ sở từng khoản doanh thu hoặc chi phí liên quan đến khác biệt trọng yếu đó.

b) Nếu các khoản chi phí hoặc doanh thu liên quan đến khác biệt trọng yếu về chức năng được hạch toán chung thì việc điều chỉnh được thực hiện trên cơ sở phân bổ để xác định phần chi phí hoặc doanh thu tương ứng liên quan đến khác biệt trọng yếu đó.

Ví dụ 10: Giả sử có 2 giao dịch của công ty A và công ty B là 2 công ty cùng thực hiện dịch vụ gia công sản phẩm may mặc, trong đó công ty A gia công và giao sản phẩm tại kho của công ty A và công ty B gia công và làm thủ tục xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài.

Như vậy, khi so sánh về chức năng gia công sản phẩm của A và B ta thấy công ty B có thực hiện thêm chức năng là "làm thủ tục xuất khẩu". Khác biệt này sẽ được tách riêng bằng cách hạch toán riêng hoặc phân bổ theo tỷ lệ tổng chi phí hoặc doanh thu phát sinh do thực hiện thủ tục xuất khẩu để đảm bảo việc so sánh hiệu quả kinh doanh xét theo chức năng gia công sản phẩm của công ty A và công ty B là tương đương.

Trường hợp công ty B chỉ thực hiện chức năng "làm thủ tục xuất khẩu" trong một vài lần theo đề nghị của khách hàng với giá trị chi phí hoặc doanh thu không đáng kể (tức là không trọng yếu) thì không cần thực hiện điều chỉnh khác biệt này.

Điều 5. Các phương pháp xác định giá thị trường

Các phương pháp xác định giá thị trường của sản phẩm trong giao dịch liên kết được quy định cụ thể tại Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này bao gồm:

- Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập;
- Phương pháp giá bán lại;
- Phương pháp giá vốn cộng lãi;
- Phương pháp so sánh lợi nhuận;
- Phương pháp tách lợi nhuận.

Tùy theo mỗi phương pháp cụ thể nêu trên, giá thị trường của sản phẩm có thể được tính trực tiếp ra đơn giá sản phẩm hoặc gián tiếp thông qua tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời của sản phẩm. Tuy nhiên, đối với các phương pháp tính giá gián tiếp, khi xác định kết quả kinh doanh cho mục đích kê khai, tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì không nhất thiết phải tính ra đơn giá sản phẩm cụ thể.

1. Nguyên tắc áp dụng phương pháp xác định giá thị trường

1.1. Phương pháp xác định giá phù hợp nhất là phương pháp được lựa chọn trong 5 phương pháp nêu trên phù hợp với điều kiện giao dịch và có nguồn thông tin, dữ liệu, số liệu đầy đủ và tin cậy nhất để phân tích so sánh.

1.2. Doanh nghiệp tự chọn một giá trị phù hợp nhất trong các giá trị của biên độ giá thị trường chuẩn để làm căn cứ điều chỉnh giá trị tương ứng của giao dịch liên kết. Trường hợp giá sản phẩm trong giao dịch liên kết khác với giá trị phù hợp nhất nhưng kết quả không làm giảm thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh nghiệp không phải thực hiện điều chỉnh.

1.2.1. Giá trị phù hợp nhất là giá trị phản ánh mức độ tương đương cao nhất về điều kiện giao dịch của giao dịch độc lập được chọn để so sánh với giao dịch liên kết.

1.2.2. Biên độ giá thị trường chuẩn là:

a) Các giá trị trong khoảng các giá trị được tính toán từ các giao dịch độc lập được chọn để so sánh nêu tại các Tiết 1.6.1 và Tiết 1.6.2 Điểm 1.6 Khoản 1 Điều 4 Phần B Thông tư này;

b) Các giá trị nằm trong khoảng tứ phân vị thứ nhất đến tứ phân vị thứ ba của phép toán thống kê xác suất tứ phân vị, hoặc các giá trị nằm trong khoảng bách phân vị thứ 25 đến bách phân vị thứ 75 của phép toán thống kê xác suất bách phân vị được tính toán từ biên độ giá thị trường của các giao dịch độc lập được chọn để so sánh nêu tại Tiết 1.6.3 Điểm 1.6 Khoản 1 Điều 4 Phần B Thông tư này (*Xem Phụ lục 2-GCN/CC- Phần C về cách tính tứ phân vị, bách phân vị*).

Ví dụ 11: Doanh nghiệp V tại Việt Nam có một số thông tin:

- Là công ty con chuyên sản xuất, gia công sản phẩm cho công ty mẹ và phải trả tiền bản quyền cho một công ty con khác trong tập đoàn với chi phí hàng năm là $N\%/năm$ tính trên doanh thu thuần, định kỳ thanh toán là 4 lần/năm.

- Doanh nghiệp V lựa chọn được 13 giao dịch độc lập để so sánh với số liệu về tỷ lệ phần trăm (%) tiền bản quyền trên doanh thu thuần của các giao dịch này là: 1; 1,25; 1,25; 1,5; 1,5; 1,75; 2; 2; 2; 2,25; 2,5; 2,75; 3.

- Phân tích so sánh cho thấy các khác biệt trọng yếu đã được điều chỉnh hợp lý để loại trừ, riêng thời hạn thanh toán có sự chênh lệch có thể ảnh hưởng đến giá trị tiền bản quyền nhưng không đủ thông tin để quy đổi thành giá trị bằng tiền để điều chỉnh.

- Doanh nghiệp áp dụng hàm thống kê tứ phân vị, chọn tứ phân vị thứ nhất và tứ phân vị thứ 3 để xác định biên độ chuẩn là 1,5—2,25; số trung vị là tứ phân vị thứ 2 của biên độ chuẩn có giá trị là 2.

Điều chỉnh số liệu kê khai:

- Trường hợp tỷ lệ chi phí tiền bản quyền tính trên doanh thu thuần của doanh nghiệp V là 2,1%, doanh nghiệp V không phải thực hiện điều chỉnh lại số liệu kê khai chi phí bản quyền được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp tỷ lệ chi phí tiền bản quyền tính trên doanh thu thuần của doanh nghiệp V là 4%, đồng thời doanh nghiệp V thấy rằng giao dịch có tỷ lệ bản quyền là 2% có điều kiện giao dịch sát nhất với giao dịch của doanh nghiệp, doanh nghiệp V thực hiện điều chỉnh lại số liệu kê khai chi phí bản quyền được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức là 2% trên doanh thu thuần.

1.3. Trường hợp doanh nghiệp đã áp dụng các phương pháp xác định giá thị trường theo quy định tại Thông tư này nhưng trong năm có biến động bất khả kháng như thiên tai, cháy nổ gây ảnh hưởng đến tình hình sản xuất, kinh doanh hoặc giá mua, giá bán bị ảnh hưởng bởi các chính sách, chế độ điều tiết của Nhà nước thì doanh nghiệp được điều chỉnh giá đối với những sản phẩm chịu ảnh hưởng theo tình hình thực tế.

2. Các phương pháp xác định giá thị trường

2.1. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập

2.1.1. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập dựa vào đơn giá sản phẩm trong giao dịch độc lập để xác định đơn giá sản phẩm trong giao dịch liên kết khi các giao dịch này có điều kiện giao dịch tương đương nhau.

2.1.2. Đơn giá sản phẩm của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo đơn giá sản phẩm để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.1.3. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là đặc tính sản phẩm và điều kiện hợp đồng, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện kinh tế và chức năng của doanh nghiệp.

2.1.4. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm;

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.1.5. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm như:

- a) Đặc tính vật chất, chất lượng và nhãn hiệu thương mại của sản phẩm;
- b) Các điều kiện hợp đồng trong việc cung cấp, chuyển giao sản phẩm như: khối lượng (nếu có ảnh hưởng đến mức giá), thời hạn chuyển giao sản phẩm, thời hạn thanh toán...;
- c) Quyền phân phối, tiêu thụ sản phẩm có ảnh hưởng đến giá trị kinh tế;
- d) Thị trường nơi diễn ra giao dịch.

2.1.6. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập thường được áp dụng cho các trường hợp:

- a) Các giao dịch riêng lẻ về từng chủng loại hàng hóa lưu thông trên thị trường;
- b) Các giao dịch riêng lẻ về từng loại hình dịch vụ, bản quyền, khế ước vay nợ;
- c) Cơ sở kinh doanh thực hiện cả giao dịch độc lập và giao dịch liên kết về cùng một chủng loại sản phẩm.

Ví dụ 12: Công ty V tại Việt Nam là doanh nghiệp 100% vốn của Công ty nước ngoài S hoạt động trong lĩnh vực gia công sản phẩm dệt may. Trong năm 200x, công ty V có hai giao dịch về nhận gia công quần âu mã số cat.347 như sau:

- Giao dịch 1: Gia công cho công ty S 1.000 tá quần với giá 60 USD/tá theo điều kiện giao hàng tại cảng X, Việt Nam (công ty S sẽ chịu trách nhiệm xuất khẩu).

- Giao dịch 2: Gia công cho công ty M của nước N 1.000 tá quần với giá 100USD/tá theo điều kiện giao hàng tại thành phố Y, nước N.

Giá định:

- Công ty M là một công ty không có quan hệ liên kết với công ty V và công ty S.

- Hai giao dịch nói trên tương đương về điều kiện giao dịch trừ khác biệt trọng yếu là chi phí vận chuyển và bảo hiểm cho việc gửi hàng từ cảng X đến thành phố Y, nước N là 3 USD/tá.

Phân tích so sánh:

- Khi so sánh giao dịch 1 (giao dịch liên kết) với giao dịch 2 (giao dịch độc lập) cho thấy giao dịch 1 chưa phản ánh đúng mức giá thị trường. Trong trường hợp này, doanh thu từ giao dịch với công ty S được xác định lại như sau:

$$(100 \text{ USD} - 3 \text{ USD}) \times 1.000 = 97.000 \text{ USD.}$$

- Công ty V phải kê khai doanh thu gia công nhận từ công ty S là 97.000 USD thay cho 60.000 USD.

2.2. Phương pháp giá bán lại

2.2.1. Phương pháp xác định giá bán lại dựa vào giá bán lại (hay giá bán ra) của sản phẩm do doanh nghiệp bán cho bên độc lập để xác định giá mua vào của sản phẩm đó từ bên liên kết.

2.2.2. Giá mua vào của sản phẩm từ bên liên kết được xác định trên cơ sở giá bán ra của sản phẩm trong các giao dịch độc lập trừ (-) lợi nhuận gộp trừ (-) các chi phí khác được tính trong giá sản phẩm mua vào (nếu có) (ví dụ: thuế nhập khẩu, phí hải quan, chi phí bảo hiểm, vận chuyển quốc tế).

2.2.2.1. Lợi nhuận gộp được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) và giá bán ra (doanh thu thuần), phản ánh giá trị doanh nghiệp thu được để bù đắp chi phí hoạt động kinh doanh và có mức lãi hợp lý.

Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) được xác định bằng giá trị chênh lệch giữa giá bán ra (doanh thu thuần) và giá vốn sản phẩm mua vào chia cho (:) giá bán ra (doanh thu thuần).

2.2.2.2. Trường hợp doanh nghiệp có chức năng là đại lý phân phối không có quyền sở hữu sản phẩm và được hưởng hoa hồng đại lý theo tỷ lệ phần trăm (%) trên giá bán của sản phẩm thì tỷ lệ đó được coi là tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần).

(Xem Phụ lục 2-GCN/CC- Phần B.1 về công thức xác định giá thị trường theo phương pháp giá bán lại).

2.2.3. Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất lợi nhuận gộp để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.2.4. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của doanh nghiệp, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện hợp đồng, đặc tính sản phẩm và điều kiện kinh tế.

2.2.5. Phương pháp giá bán lại được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần);

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.2.6. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần) như:

a) Các chi phí phản ánh chức năng của doanh nghiệp (ví dụ: đại lý phân phối độc quyền, thực hiện các chương trình quảng cáo, khuyến mại, bảo hành...);

b) Chủng loại, quy mô, khối lượng, thời gian quay vòng của sản phẩm mua vào để bán lại và tính chất hoạt động của giao dịch trên thị trường (ví dụ: bán buôn, bán lẻ, ...);

c) Phương pháp hạch toán kế toán (tức là phải đảm bảo các yếu tố cấu thành lợi nhuận gộp và doanh thu của giao dịch liên kết và giao dịch độc lập là tương đương nhau hoặc cùng được áp dụng chung các chuẩn mực kế toán).

2.2.7. Phương pháp giá bán lại thường được áp dụng cho các trường hợp giao dịch đối với các sản phẩm thuộc khâu cung cấp dịch vụ đơn giản và thương mại phân phối có thời gian quay vòng từ khi mua vào đến khi bán ra ngắn, ít chịu biến động về tính thời vụ. Đồng thời, sản phẩm trước khi được bán ra không qua khâu gia công, chế biến, lắp ráp, thay đổi tính chất sản phẩm hoặc gắn với nhãn hiệu thương mại để làm gia tăng đáng kể giá trị sản phẩm.

Ví dụ 13: Doanh nghiệp V tại Việt Nam là bên liên kết của Công ty nước ngoài H kinh doanh phân phối mặt hàng đồng hồ do công ty H cung cấp có một số thông tin sau:

- Trong năm 200x, công ty H giao cho doanh nghiệp V 1.000 chiếc đồng hồ và yêu cầu doanh nghiệp V phải thanh toán số tiền là 330.000 USD (bao gồm giá CIF + thuế, phí nhập khẩu do công ty H đã nộp).

- Cuối năm 200x, doanh thu thuần doanh nghiệp V thu được từ việc bán toàn bộ số đồng hồ này cho người tiêu dùng tại Việt Nam được quy đổi là 400.000 USD.

- Doanh nghiệp T là doanh nghiệp độc lập tại Việt Nam hoạt động kinh doanh phân phối đồng hồ. Năm 200x, tỷ suất lợi nhuận gộp của doanh nghiệp T đạt 20%.

Giả sử doanh nghiệp T đủ điều kiện được lựa chọn để so sánh về tỷ suất lợi nhuận gộp với doanh nghiệp V thì doanh nghiệp V sẽ phải kê khai tính chi phí hợp lý được trừ cho việc mua đồng hồ từ công ty H như sau:

$$[400.000 \text{ USD} - (400.000 \text{ USD} \times 20\%)] = 320.000 \text{ USD}$$

Doanh nghiệp V chỉ được trừ chi phí hợp lý cho giá vốn hàng bán là 320.000 USD thay cho 330.000 USD.

Trường hợp công ty H có cung cấp dịch vụ tư vấn bán hàng và yêu cầu doanh nghiệp V phải thanh toán chi phí này (được hạch toán vào chi phí bán hàng) thì giao dịch này được tách riêng và phải thực hiện một trong các phương pháp xác định giá giao dịch được quy định tại Thông tư này để xác định chi phí hợp lý được trừ cho dịch vụ tư vấn bán hàng.

2.3. Phương pháp giá vốn cộng lãi

2.3.1. Phương pháp giá vốn cộng lãi dựa vào giá vốn (hoặc giá thành) của sản phẩm do doanh nghiệp mua vào từ bên độc lập để xác định giá bán ra của sản phẩm đó cho bên liên kết.

2.3.2. Giá bán ra của sản phẩm cho bên liên kết được xác định trên cơ sở lấy giá vốn (hoặc giá thành) của sản phẩm cộng (+) lợi nhuận gộp.

2.3.2.1. Lợi nhuận gộp được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra và giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra, phản ánh mức lợi nhuận hợp lý tương ứng với chức năng hoạt động của doanh nghiệp và điều kiện thị trường.

Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) được xác định bằng giá trị chênh lệch giữa doanh thu thuần và giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm chia (:) cho giá vốn (hoặc giá thành). Giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra bao gồm chi phí sản xuất trực tiếp, gián tiếp và không bao gồm chi phí hoạt động tài chính như: chi phí bản quyền, lãi tiền vay,....

Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra, chi phí bán hàng và chi phí quản lý chung thì giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm bán ra làm căn cứ tính lợi nhuận gộp sẽ bao gồm toàn bộ các khoản chi phí này.

2.3.2.2. Trường hợp doanh nghiệp có chức năng đại lý thu mua sản phẩm không có quyền sở hữu sản phẩm và được hưởng hoa hồng đại lý theo tỷ lệ phần trăm (%) trên chi phí thu mua sản phẩm thì tỷ lệ đó được coi là tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn.

(Xem Phụ lục 2-GCN/CC, Phần B.2 về công thức xác định giá thị trường theo phương pháp giá vốn cộng lãi).

2.3.3. Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất

lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.3.4. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của doanh nghiệp, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện hợp đồng, đặc tính sản phẩm và điều kiện kinh tế.

2.3.5. Phương pháp giá vốn cộng lãi được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành);

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này.

2.3.6. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành) thường bao gồm:

a) Các chi phí phản ánh chức năng hoạt động của doanh nghiệp (ví dụ: sản xuất theo hợp đồng, nghiên cứu, phát triển sản phẩm mới, tỷ trọng giá trị gia tăng của sản phẩm so với quy mô đầu tư kinh doanh);

b) Các nghĩa vụ thực hiện hợp đồng (ví dụ: thời hạn chuyển giao sản phẩm, chi phí giám sát chất lượng, lưu kho, lưu bãi, điều kiện thanh toán);

c) Phương pháp hạch toán kế toán (tức là phải đảm bảo các yếu tố cấu thành trong giá vốn (hoặc giá thành) của giao dịch liên kết và giao dịch độc lập là tương đương nhau hoặc cùng được áp dụng chung các chuẩn mực kế toán).

2.3.7. Phương pháp giá vốn cộng lãi thường được áp dụng cho các trường hợp:

a) Giao dịch thuộc khâu sản xuất, lắp ráp, chế tạo, chế biến sản phẩm để bán cho các bên liên kết;

b) Giao dịch giữa các bên liên kết thực hiện hợp đồng liên danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh để sản xuất, lắp ráp, chế tạo, chế biến sản phẩm, hoặc thực hiện các thỏa thuận về cung cấp các yếu tố sản xuất đầu vào và bao tiêu sản phẩm đầu ra;

c) Giao dịch về cung cấp dịch vụ cho các bên liên kết.

Ví dụ 14: Doanh nghiệp A tại Việt Nam là công ty con của công ty mẹ T (nước Y) thực hiện gia công giày xuất khẩu theo mẫu mã do công ty T giao. Công ty mẹ chịu trách nhiệm cung cấp nguyên vật liệu đầu vào, cán bộ kỹ thuật kiểm tra chất lượng, chi phí vận tải và bảo hiểm quốc tế. Doanh nghiệp A được trả phí gia công theo đơn vị sản phẩm và chịu các chi phí phát sinh trong quá trình gia công. Năm 20xx, thông tin về hoạt động gia công của doanh nghiệp A như sau:

- Doanh thu thuần (phí gia công): 15 tỷ VND
- Giá vốn hàng bán: 13 tỷ VND
- Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp: 1,8 tỷ VND.

Giả định:

- Một số doanh nghiệp độc lập khác cũng hoạt động sản xuất gia công giày cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài và phí gia công được tính trên cơ sở: phí gia công bằng (=) tổng giá thành toàn bộ (giá vốn hàng bán + chi phí quản lý doanh nghiệp + chi phí bán hàng) cộng (+) 7% tổng giá thành toàn bộ.

- Các giao dịch độc lập của các doanh nghiệp này đủ điều kiện được chọn để so sánh với giao dịch của doanh nghiệp A.

Trong trường hợp này, doanh thu từ hoạt động gia công giày được xác định lại như sau: $(13 \text{ tỷ} + 1,8 \text{ tỷ}) + [7\% \times (13 \text{ tỷ} + 1,8 \text{ tỷ})] = 15,836 \text{ tỷ VND}$.

Doanh nghiệp A phải thực hiện kê khai doanh thu là 15,836 tỷ VND thay cho số liệu cũ là 15 tỷ VND.

2.3.8. Phương pháp giá vốn cộng lãi có thể được vận dụng để xác định lại giá vốn (hoặc giá thành) có yếu tố giao dịch liên kết của doanh nghiệp dựa vào giá của sản phẩm bán ra đã được xác định theo giá thị trường và tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn (hoặc giá thành).

Ví dụ 15: Doanh nghiệp V tại Việt Nam là công ty con 100% vốn của công ty đa quốc gia P, chuyên sản xuất chất tẩy rửa gia dụng. Nguyên liệu đầu vào (phôi xà phòng và các hóa chất tẩy rửa khác) do một công ty thành viên Y cung cấp. Sản lượng tiêu thụ trong năm 200x của doanh nghiệp V là 100 tấn, trong đó:

- Giao dịch 1: 60 tấn được giao bán cho một công ty thành viên khác trong tập đoàn P với giá FOB là 650 USD/tấn,
- Giao dịch 2: 40 tấn còn lại được bán cho siêu thị trong nước với giá không có thuế GTGT là 700USD/tấn.

Sổ kế toán trong kỳ của doanh nghiệp thể hiện các số liệu như sau:

- Doanh thu thuần: 67.000 USD
- Tổng giá thành toàn bộ: 65.000USD

Giả định:

- Giao dịch 1 và 2 đủ điều kiện để doanh nghiệp V áp dụng phương pháp so sánh giá thị trường độc lập.

- Số liệu về tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá thành toàn bộ của các doanh nghiệp độc lập hoạt động trong ngành sản xuất chất tẩy rửa gia dụng là 15%.

Doanh nghiệp V thực hiện kê khai doanh thu, chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

- Điều chỉnh lại giá bán trong giao dịch liên kết theo giá bán trong giao dịch độc lập:

$$700 \text{ USD} \times 60 \text{ tấn} = 42.000 \text{ USD}$$

- Xác định lại doanh thu thuần:

$$42.000 \text{ USD} + 700 \text{ USD} \times 40 \text{ tấn} = 70.000 \text{ USD}$$

- Điều chỉnh lại tổng giá thành toàn bộ:

$$70.000 \text{ USD} / (1 + 0,15) = 60.870 \text{ USD}.$$

Như vậy, doanh nghiệp V sẽ phải kê khai nộp thuế trên cơ sở số liệu doanh thu thuần là 70.000 USD thay cho số liệu cũ là 67.000 USD và tổng giá thành toàn bộ là 60.870 USD thay cho số liệu cũ là 65.000 USD.

2.4. Phương pháp so sánh lợi nhuận

2.4.1. Phương pháp so sánh lợi nhuận dựa vào tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong các giao dịch độc lập được chọn để so sánh làm cơ sở xác định tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong giao dịch liên kết khi các giao dịch này có điều kiện giao dịch tương đương nhau.

2.4.2. Các tỷ suất sinh lời được tính bằng lợi nhuận (thu nhập) thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần, trên chi phí hoặc trên tài sản của hoạt động sản xuất kinh doanh theo quy định của chế độ kế toán và báo cáo tài chính. Lợi nhuận (thu nhập) thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp có thể được cộng thêm (+) chi phí lãi tiền vay hoặc khấu hao tài sản cố định để xác định hiệu quả sản xuất, kinh doanh trước khi chi trả các khoản chi phí này. Các tỷ suất sinh lời thường được sử dụng bao gồm:

2.4.2.1. Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần từ hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Ví dụ 16: Doanh nghiệp L hoạt động trong lĩnh vực sản xuất và lắp ráp ô tô 4 chỗ nhãn hiệu N và S, trong đó:

- Nhãn hiệu N được giao bán cho các bên độc lập.
- Nhãn hiệu S được giao bán toàn bộ cho doanh nghiệp L1 là công ty 100% vốn của doanh nghiệp L.
- Tất cả các giao dịch mua vào cho việc sản xuất, lắp ráp 2 loại ô tô trên đều là giao dịch độc lập.

Trong năm 200x, số liệu sổ kế toán của doanh nghiệp L như sau:

- Doanh thu thuần từ hoạt động bán xe ô tô hiệu N: 18.000 USD (là giao dịch độc lập)
- Lợi nhuận thuần trước thuế từ hoạt động bán xe ô tô hiệu N: 2.000 USD

- Doanh thu thuần từ hoạt động bán xe ô tô hiệu S: 25.000 USD (là giao dịch liên kết)
- Lợi nhuận thuần trước thuế từ hoạt động bán xe ô tô hiệu S: 1.800 USD.
- Công ty L1 cho công ty L vay và giá trị lãi tiền vay tính theo lãi suất thị trường là 100 USD.

Tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần đối với ô tô hiệu N: $2.000/18.000 \times 100\% = 11,1\%$

Tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần đối với ô tô hiệu S: $1.800/25.000 \times 100\% = 7,2\%$

Giả sử các sự khác biệt có ảnh hưởng trọng yếu giữa 2 giao dịch bán xe N và xe S đã được điều chỉnh để kết quả giao dịch với công ty L1 phải đạt tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp và trước khi chi trả lãi tiền vay trên doanh thu thuần là 11,1%. Trường hợp này, số liệu về giao dịch bán xe ô tô hiệu S được xác định lại như sau:

Tổng giá thành toàn bộ: $25.000 - 1.800 - 100 = 23.100$ USD.

Doanh thu thuần: $23.100 / (1 - 0,111) = 25.984$ USD.

Lợi nhuận thuần trước thuế, trước lãi vay: $25.984 - 23.100 = 2.884$ USD

Lợi nhuận thuần trước thuế: $2.884 - 100 = 2.784$ USD

Công ty L phải kê khai lợi nhuận thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp đối với giao dịch bán ô tô S là 2.784 USD thay cho số liệu cũ trong sổ kế toán là 1.800 USD.

2.4.2.2. Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí từ hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Không sử dụng tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí đối với các trường hợp có chi phí phát sinh từ giao dịch liên kết do số liệu chi phí từ giao dịch liên kết đang thuộc phạm vi điều chỉnh xác định giá thị trường.

Ví dụ 17: doanh nghiệp A là công ty con của công ty B, làm đại lý dịch vụ giao nhận cho B, doanh nghiệp C là doanh nghiệp độc lập chuyên kinh doanh dịch vụ giao nhận (cho nhiều khách hàng độc lập). Số liệu về doanh thu, chi phí của A và C như sau:

	Đơn vị tính: nghìn USD	
	A	C
Tổng chi phí	1.500	2.000
Tổng doanh thu	1.650	2.500

Giả sử C đủ điều kiện được chọn để so sánh với A về tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí.

- Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí của A = $(1.650 - 1.500) : 1.500 = 10\%$

- Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí của C = $(2.500 - 2.000) : 2.000 = 25\%$

Doanh nghiệp A phải thực hiện kê khai thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động giao dịch liên kết theo tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí tương ứng với mức 25% của doanh nghiệp C.

2.4.2.3. Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản của hoạt động sản xuất kinh doanh.

Tỷ suất này chỉ được sử dụng trong trường hợp doanh nghiệp có tài sản cố định chiếm tỷ trọng đáng kể trong tổng vốn đầu tư (ví dụ: các doanh nghiệp trong ngành công nghiệp sản xuất, ngành khai thác mỏ).

Giá trị tài sản là giá trị trung bình cộng của số dư tài sản đầu kỳ và số dư tài sản cuối kỳ, bao gồm tài sản cố định và tài sản lưu động, không bao gồm các tài sản được sử dụng cho hoạt động đầu tư, góp vốn liên doanh liên kết (ví dụ: mua công trái, mua cổ phần).

Ví dụ 18:

- N là công ty con tại Việt Nam của tập đoàn P chuyên sản xuất rượu gạo. Công ty mẹ cung cấp phần lớn các yếu tố sản xuất đầu vào và bao tiêu toàn bộ sản phẩm đầu ra. Trong năm 200x doanh nghiệp N có tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản là 3%.

- V là một công ty độc lập chuyên sản xuất đồ uống các loại trong đó có các phân xưởng sản xuất rượu gạo, bia và đồ uống có ga khác. Trong năm 200x, công ty V có tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản toàn công ty là 7%, trong đó tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản của phân xưởng sản xuất rượu gạo là 7,5%.

Giả sử V đủ điều kiện được chọn để so sánh với N về tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản, như vậy N sẽ phải điều chỉnh thu nhập chịu thuế theo tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản là 7,5%.

2.4.3. Doanh nghiệp lựa chọn một trong các tỷ suất sinh lời nêu trên để so sánh tỷ suất sinh lời của giao dịch liên kết với tỷ suất sinh lời của giao dịch độc lập và có thể sử dụng một hoặc nhiều tỷ suất sinh lời khác được quy định theo chế độ báo cáo tài chính để bổ trợ kiểm tra tính chính xác của tỷ suất sinh lời đã chọn. Việc lựa chọn tỷ suất sinh lời được tính trên doanh thu thuần, chi phí hoặc tài sản

phụ thuộc vào bản chất kinh tế của giao dịch. (Xem Phụ lục 2-GCN/CC, Phần B.3 về các công thức tính tỷ suất sinh lời để áp dụng phương pháp so sánh lợi nhuận).

Ví dụ 19:

- Giả sử doanh nghiệp có giao dịch liên kết ở khâu bán sản phẩm thì không sử dụng tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần do số liệu doanh thu từ giao dịch liên kết đang thuộc phạm vi điều chỉnh xác định giá thị trường.

- Giả sử doanh nghiệp cung cấp dịch vụ thì không sử dụng tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tài sản.

2.4.4. Tỷ suất sinh lời của giao dịch liên kết được so với tỷ suất sinh lời phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại Điểm 1.2 Khoản 1 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.4.5. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của doanh nghiệp, các tiêu thức bổ trợ là điều kiện hợp đồng, đặc tính sản phẩm và điều kiện kinh tế.

2.4.6. Phương pháp so sánh lợi nhuận được áp dụng với một trong các điều kiện sau:

a) Không có sự khác biệt về điều kiện giao dịch khi so sánh giữa giao dịch độc lập và giao dịch liên kết gây ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời;

b) Trường hợp có các khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời nhưng các khác biệt này đã được loại trừ theo các hướng dẫn tại Điều 4 phần B Thông tư này.

2.4.7. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời như:

a) Các yếu tố về tài sản, vốn và chi phí sử dụng cho việc thực hiện chức năng chính của doanh nghiệp (ví dụ: sản xuất, chế biến trên cơ sở sử dụng máy móc do doanh nghiệp đầu tư có khả năng thu lợi nhuận cao hơn so với việc sản xuất, chế biến trên cơ sở sử dụng máy móc do cơ sở khác cho thuê để gia công);

b) Tính chất ngành nghề hoạt động, nhóm sản phẩm và công đoạn sản xuất hoặc tiêu thụ (ví dụ: thành phẩm được làm từ nguyên vật liệu thô hoặc từ bán thành phẩm);

c) Phương pháp hạch toán kế toán và cơ cấu chi phí của sản phẩm (ví dụ: sản phẩm đang trong giai đoạn khấu hao nhanh so với khấu hao thông thường).

2.4.8. Phương pháp so sánh lợi nhuận là phương pháp mở rộng của phương pháp giá bán lại và phương pháp giá vốn cộng lãi. Do đó, phương pháp so sánh lợi nhuận thường được áp dụng rộng rãi trong các trường hợp như đã nêu tại các Tiết 2.2.7 Điều 2.2 và Tiết 2.3.7 Điều 2.3 Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.5. Phương pháp tách lợi nhuận

2.5.1. Phương pháp tách lợi nhuận dựa vào lợi nhuận thu được từ một giao dịch liên kết tổng hợp do nhiều doanh nghiệp liên kết thực hiện để xác định lợi nhuận thích hợp cho từng doanh nghiệp liên kết đó theo cách các bên độc lập thực hiện phân chia lợi nhuận trong các giao dịch độc lập tương đương.

Giao dịch liên kết tổng hợp do nhiều doanh nghiệp liên kết tham gia là giao dịch mang tính chất đặc thù, duy nhất, bao gồm nhiều giao dịch liên kết có liên quan chặt chẽ với nhau về các sản phẩm độc quyền hoặc các giao dịch liên kết khép kín giữa các bên liên kết có liên quan.

2.5.2. Phương pháp tách lợi nhuận có 2 cách tính:

2.5.2.1. Cách tính thứ nhất: phân bổ lợi nhuận cho từng bên liên kết trên cơ sở chi phí đóng góp; theo đó, lợi nhuận của mỗi doanh nghiệp liên kết tham gia trong giao dịch được xác định trên cơ sở phân bổ tổng lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết tổng hợp theo tỷ lệ chi phí đóng góp thực tế trong giao dịch liên kết của doanh nghiệp đó trong tổng chi phí thực tế để tạo ra sản phẩm cuối cùng (*Xem Phụ lục 2-GCN/CC, Phần B.4 về công thức phân bổ lợi nhuận theo tỷ lệ vốn góp*).

Ví dụ 20:

Doanh nghiệp A tại Việt Nam và doanh nghiệp B tại nước ngoài có một số thông tin sau:

- Cả hai công ty đều là các công ty thành viên của tập đoàn T sản xuất sản phẩm điện tử.

- Cả hai công ty tham gia vào sản xuất sản phẩm mới là tivi màn hình tinh thể lỏng.

- A chịu trách nhiệm thiết kế, sản xuất vỏ máy và đèn hình để chuyển cho B lắp ráp với các bộ phận khác (cài đặt các mạch vòng, chip điện tử ...) do B sáng chế và sản xuất. Tivi màn hình tinh thể lỏng thành phẩm được bán cho C là nhà phân phối độc lập với giá là 550 USD.

- Tổng giá thành sản phẩm do A giao cho B là 300 USD. B bỏ ra chi phí để sản xuất tiếp theo là 150 USD.

Lợi nhuận được phân bổ cho A được tính như sau:

$$[(550 - (300 + 150)) : 450] \times 300 = 66,66 \text{ USD}$$

2.5.2.2. Cách tính thứ hai: phân chia lợi nhuận theo 2 bước như sau:

2.5.2.2.1. Bước thứ nhất: phân chia lợi nhuận cơ bản: mỗi doanh nghiệp tham gia giao dịch liên kết được nhận phần lợi nhuận cơ bản tương ứng với các chức năng hoạt động của mình. Phần lợi nhuận cơ bản này phản ánh giá trị lợi nhuận của giao dịch liên kết tổng hợp mà doanh nghiệp thu được do thực hiện chức năng hoạt động của mình và chưa tính đến các yếu tố đặc thù và duy nhất (ví dụ độc quyền sở hữu hoặc sử dụng tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ).

Phần lợi nhuận cơ bản được tính theo tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời tương ứng với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời theo hướng dẫn tại các Điểm 2.2, 2.3, 2.4 Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.5.2.2.2. Bước thứ hai: phân chia lợi nhuận phụ trội: mỗi doanh nghiệp tham gia giao dịch liên kết được nhận tiếp phần lợi nhuận phụ trội tương ứng với tỷ lệ đóng góp tạo ra tổng lợi nhuận phụ trội (tức là tổng lợi nhuận thu được trừ (-) tổng lợi nhuận cơ bản đã phân chia ở bước thứ nhất) của giao dịch liên kết tổng hợp. Phần lợi nhuận phụ trội này phản ánh lợi nhuận của giao dịch liên kết tổng hợp mà doanh nghiệp thu được ngoài phần lợi nhuận cơ bản nhờ các yếu tố đặc thù và duy nhất.

Phần lợi nhuận phụ trội của mỗi doanh nghiệp được tính bằng tổng lợi nhuận phụ trội thu được từ giao dịch liên kết tổng hợp nhân với (x) tỷ lệ đóng góp các chi phí hoặc tài sản dưới đây của mỗi doanh nghiệp:

- a) Chi phí nghiên cứu và phát triển sản phẩm;
- b) Giá trị (sau khi đã trừ khấu hao) của tài sản vô hình hoặc quyền sở hữu trí tuệ được sử dụng để sản xuất, kinh doanh sản phẩm.

Chi phí nghiên cứu và phát triển, giá trị của tài sản vô hình, quyền sở hữu trí tuệ phải được xác định trên cơ sở giá thị trường (theo các phương pháp được quy định tại Thông tư này) hoặc chi phí thực tế đóng góp của mỗi bên phù hợp với nguyên tắc hạch toán kế toán đối với chi phí hoặc tài sản.

Ví dụ 21: Công ty H và M là hai công ty cùng một tập đoàn sản xuất điện thoại di động, trong đó H chế tạo các cụm linh kiện và M lắp ráp, cài đặt phần mềm hoàn chỉnh để bán cho các nhà phân phối độc lập. Số liệu kế toán của doanh nghiệp H và M liên quan đến giao dịch liên kết về sản xuất điện thoại di động như sau:

Đơn vị tính: nghìn USD

Chỉ tiêu	H	M
Doanh thu thuần	200	500
Giá vốn hàng bán gồm:		
- Chi phí mua nguyên vật liệu đầu vào	100	200
- Các chi phí sản xuất	50	150
Chi phí nghiên cứu, phát triển (R&D)	30	50
Chi phí bán hàng và quản lý chung	10	50
Lợi nhuận	10	50

Cách tính lợi nhuận của H và M theo phương pháp tách lợi nhuận:

Bước 1: phân chia lợi nhuận cơ bản

- Tính lại số liệu báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tổng hợp:

Đơn vị tính: nghìn USD

Chỉ tiêu	Số tiền
Doanh thu thuần	500
Giá vốn hàng bán	300
Chi phí nghiên cứu, phát triển (R&D)	80
Chi phí bán hàng và quản lý chung	60
Lợi nhuận	60

- Giả sử đã xác định được tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá thành theo giá trị thị trường của H là 10% và M là 8% theo hướng dẫn tại tiết 2.3 Điều 5 Phần B của Thông tư này.

- Tính lợi nhuận của H và M theo công thức:

Lợi nhuận = tỷ suất lợi nhuận gộp x giá thành

Giá thành toàn bộ = giá vốn hàng bán + chi phí R & D + chi phí bán hàng và quản lý chung

+ Lợi nhuận của H = 10% x (100 + 50 + 30 + 10) = 19 nghìn USD

+ Lợi nhuận của M = 8% x (300 + 80 + 60 - 190) = 20 nghìn USD

Lợi nhuận phụ trội sau khi phân chia lợi nhuận cơ bản: 60 - 19 - 20 = 21 nghìn USD

Bước 2: Phân chia lợi nhuận phụ trội dựa trên tỷ lệ đóng góp chi phí R&D

- Tính tỷ trọng đóng góp chi phí R&D của mỗi bên:

+ H = 30/80 100% = 37,5%

+ M = 100% - 37,5% = 62,5%

- Tính phần lợi nhuận phụ trội của H và M:

+ H: 21 x 37,5% = 8,87 nghìn USD

+ M: 21 - 8,87 = 12,13 nghìn USD

Kết luận:

- H thực hiện kê khai lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết là: $19 + 8,87 = 27,87$ nghìn USD thay cho số liệu cũ là 10 nghìn USD;

- M thực hiện kê khai lợi nhuận thu được từ giao dịch liên kết là: $20 + 12,13 = 32,13$ nghìn USD thay cho số liệu cũ là 50 nghìn USD.

2.5.3. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại Điều 4 Phần B Thông tư này và các điều kiện áp dụng được thực hiện theo quy định đối với phương pháp giá bán lại, phương pháp giá vốn cộng lãi hoặc phương pháp so sánh lợi nhuận tùy từng trường hợp áp dụng phù hợp với hướng dẫn tại Tiết 2.5.2.2.1 Điểm 2.5 Khoản 2 Điều 5 Phần B Thông tư này.

2.5.4. Phương pháp tách lợi nhuận thường được áp dụng trong trường hợp các bên liên kết cùng tham gia nghiên cứu và phát triển sản phẩm mới hoặc phát triển sản phẩm là tài sản vô hình độc quyền hoặc các giao dịch trong quy trình sản xuất, kinh doanh chuyển tiếp giữa các bên liên kết từ khâu nguyên vật liệu đến thành phẩm cuối cùng để lưu thông sản phẩm gắn liền với việc sở hữu hoặc sử dụng quyền sở hữu trí tuệ duy nhất.

Điều 6. Quy định về xác định giá thị trường đối với một số trường hợp đặc biệt

Trường hợp do tính đặc thù hoặc duy nhất của giao dịch liên kết, doanh nghiệp không thể lựa chọn được giao dịch độc lập để so sánh theo các hướng dẫn tại các Điểm từ 1.1 đến 1.6 Khoản 1 Điều 4 Phần B Thông tư này và các phương pháp xác định giá thị trường nêu tại Điều 5 Phần B của Thông tư này, doanh nghiệp phải giải trình lý do (bao gồm cả các thông tin về hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp) và thực hiện một trong các biện pháp sau:

1. Biện pháp tổng hợp

1.1. Mở rộng phạm vi lựa chọn các giao dịch (hoặc doanh nghiệp) độc lập sang phân ngành kinh tế quốc dân (theo Danh mục ngành kinh tế quốc dân do cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền ban hành) khác với phân ngành mà doanh nghiệp đang hoạt động để so sánh với điều kiện các doanh nghiệp thực hiện các giao dịch độc lập đó có chức năng hoạt động tương đương với doanh nghiệp; thực hiện phân tích 4 tiêu thức ảnh hưởng và loại trừ các khác biệt trọng yếu trên cơ sở các tiêu thức kinh tế được sử dụng trong phân ngành để phản ánh khách quan hiệu quả đầu tư kinh doanh, tăng trưởng kinh tế hoặc giá trị gia tăng của sản phẩm. Số lượng giao dịch độc lập hoặc doanh nghiệp độc lập được chọn để so sánh ít nhất là 5 (năm).

1.2. Xác định biên độ giá thị trường chuẩn theo các cách tính của phương pháp xác định giá phù hợp nhất quy định tại Điều 5 Phần B của Thông tư này; sử dụng hàm toán thống kê tứ phân vị hoặc hàm toán thống kê bách phân vị để xác định biên độ giá thị trường chuẩn và giá trị trung vị phù hợp được rút ra từ biên độ giá thị trường chuẩn. (Xem phụ lục 2-GCN/CC, Phần C. Cách tính tứ phân vị, bách phân vị để xác định biên độ giá thị trường chuẩn).

1.3. Trường hợp giá bán sản phẩm, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong giao dịch liên kết không thấp hơn giá trị trung vị thuộc biên độ giá thị trường chuẩn hoặc giá mua sản phẩm trong giao dịch liên kết không cao hơn giá trị trung vị này thì doanh nghiệp không phải thực hiện điều chỉnh đối với giao dịch liên kết. Trường hợp giá bán sản phẩm, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong giao dịch liên kết thấp hơn giá trị trung vị này hoặc giá mua sản phẩm trong giao dịch liên kết cao hơn giá trị trung vị này thì doanh nghiệp thực hiện điều chỉnh theo giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn nhưng không thấp hơn giá trị trung vị phản ánh mức giá bán, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời tương ứng hoặc không cao hơn giá trị trung vị phản ánh mức giá mua tương ứng.

1.4. Tùy từng trường hợp, doanh nghiệp sử dụng kết hợp các phương pháp xác định giá quy định tại Điều 5 phần B của Thông tư này (xem ví dụ 15) hoặc áp dụng đồng thời 2 phương pháp xác định giá để bổ trợ kiểm tra tính chính xác và khách quan của mức giá, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời của sản phẩm trong giao dịch liên kết.

1.5. Riêng đối với phương pháp tách lợi nhuận, cách tính thứ 2, các hướng dẫn tại các Điểm từ 1.1 đến 1.3 Khoản 1 Điều 6 Phần B Thông tư này là căn cứ để điều chỉnh lợi nhuận cơ bản; doanh nghiệp thực hiện tiếp việc phân chia lợi nhuận phụ trội theo hướng dẫn tại Tiết 2.5.2.2.2 Điểm 2.5 Khoản 2 Điều 5 Phần B của Thông tư này.

Ví dụ 22: Công ty X sản xuất mạch tích hợp điện tử để xuất khẩu toàn bộ sản phẩm cho công ty mẹ tại nước ngoài với giá bán (doanh thu) = 1,1 lần tổng chi phí.

Giá định:

- Trong lĩnh vực sản xuất mạch tích hợp điện tử không có giao dịch hoặc doanh nghiệp độc lập nào để so sánh.

- Công ty X lựa chọn 10 doanh nghiệp trong phân ngành sản xuất điện tử để xác định biên độ giá thị trường chuẩn và giá trị trung vị tương ứng (theo Điều 5 Phần B Thông tư này), kết quả cho thấy trung vị của biên độ giá thị trường chuẩn của tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần của 10 doanh nghiệp được lựa chọn là 30%.

- Khi phân tích các tiêu thức kinh tế phản ánh hiệu quả đầu tư của phân ngành sản xuất điện tử, công ty X xác định tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần bằng 30% là phù hợp với thực tế hoạt động của công ty X (tức là không có khác biệt trọng yếu phải điều chỉnh).

Như vậy:

- Công ty X có thể kiểm tra việc tính giá của mình để đảm bảo đạt tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần là 30% hoặc căn cứ vào tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần để tính tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng chi phí để so sánh và thực hiện điều chỉnh.

- Cách tính lại có thể được xác định như sau:

+ Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu thuần = $(\text{doanh thu thuần} - \text{chi phí}) / \text{doanh thu thuần} = 0,3$

+ Doanh thu thuần = 1,429 lần chi phí

2. Biện pháp vận dụng số liệu giữa các kỳ

Doanh nghiệp vận dụng các giao dịch liên kết tương đương đã được xác định giá thị trường theo các hướng dẫn tại Thông tư này giữa các kỳ (không quá 5 năm tính từ thời điểm phát sinh giao dịch liên kết), lập hồ sơ phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng giữa các giao dịch, điều chỉnh các khác biệt trọng yếu và sử dụng các căn cứ khách quan để điều chỉnh các giá trị kinh tế theo thời gian (ví dụ: tỷ lệ tăng giá bình quân, tỷ lệ lãi suất, tỷ lệ lạm phát, tăng trưởng kinh tế) để xác định mức giá sản phẩm, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất sinh lời phù hợp của giao dịch liên kết phát sinh trong kỳ kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ví dụ 23: Doanh nghiệp A là doanh nghiệp 100% vốn đầu tư nước ngoài và là doanh nghiệp duy nhất khai thác chế biến quặng kim loại X tại Việt Nam để xuất khẩu có các thông tin sau:

- Trong năm 2xx1, doanh nghiệp A thực hiện cả giao dịch liên kết và giao dịch độc lập. Đối với giao dịch liên kết, doanh nghiệp A đã áp dụng phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập và xác định đơn giá sản phẩm là 800 USD/tấn quặng có hàm lượng kim loại X 35%.

- Trong năm 2xx2, doanh nghiệp A xuất khẩu 100% sản phẩm cho công ty mẹ (không có giao dịch độc lập để so sánh; giá thị trường quốc tế về quặng kim loại X trong năm 2xx2 tăng 20% so với năm 2xx1; các yếu tố khác ảnh hưởng đến mức giá sản phẩm (hàm lượng kim loại, điều kiện giao hàng, thanh toán...) không thay đổi).

Như vậy, doanh nghiệp A thực hiện kê khai tính thuế năm 2xx2 theo doanh thu từ giá bán quặng kim loại X với đơn giá không thấp hơn 960 USD/tấn (= 800 USD/tấn x 120%).

Điều 7. Lưu giữ và cung cấp dữ liệu, chứng từ về phương pháp xác định giá thị trường

1. Lựa chọn dữ liệu, chứng từ

1.1. Các dữ liệu, chứng từ và tài liệu được sử dụng làm căn cứ khi phân tích so sánh phải nêu rõ nguồn gốc xuất xứ để cơ quan thuế có thể kiểm tra, xác minh. Doanh nghiệp có thể sử dụng các thông tin, dữ liệu từ các nguồn sau đây:

a) Thông tin, dữ liệu do các cơ quan, ban, ngành của Nhà nước, các viện nghiên cứu, các hiệp hội và các tổ chức chuyên ngành được Nhà nước công nhận và chịu trách nhiệm công bố công khai hoặc cung cấp theo yêu cầu;

b) Thông tin, dữ liệu do các tổ chức, cá nhân hoạt động trong lĩnh vực dịch vụ hành nghề độc lập được cấp phép hoạt động xác nhận hoặc công bố công khai (ví dụ: cơ quan kiểm toán độc lập, cơ quan đăng ký, đăng kiểm chất lượng, tổ chức phân loại, đánh giá uy tín các doanh nghiệp);

c) Báo cáo tài chính, báo cáo đầu tư thường niên hoặc định kỳ của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán được công bố công khai theo các quy định và điều lệ hoạt động của thị trường chứng khoán;

d) Các dữ liệu, chứng từ và tài liệu về giao dịch kinh doanh phục vụ mục đích kê khai nộp thuế do doanh nghiệp cung cấp và chịu trách nhiệm.

Các dữ liệu, chứng từ và tài liệu có xuất xứ từ những nguồn cung cấp không chính thức hoặc không rõ xuất xứ chỉ có tính chất tham khảo.

1.2. Khi thực hiện lựa chọn các giao dịch để phân tích, so sánh, tính toán các tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc các tỷ suất sinh lời, các doanh nghiệp phải phản ánh các dữ liệu dưới dạng có thể so sánh được trong giai đoạn ít nhất là 3 năm tài chính liên tục. Đối với các trường hợp doanh nghiệp có thời gian tồn tại dưới 3 năm tài chính hoặc hoạt động kinh doanh mang tính chất thời vụ không diễn ra trong cả năm thì giới hạn thời gian được xác định tương ứng theo giai đoạn tháng, quý hoặc thời vụ có liên quan.

1.3. Khi tính toán các số tương đối (ví dụ: số liệu về tỷ suất tính theo tỷ lệ phần trăm (%)) từ các số tuyệt đối, doanh nghiệp làm tròn số đến chữ số thứ ba sau dấu thập phân. Trường hợp số tương đối được lấy từ các số liệu công bố không có số tuyệt đối đi kèm và không sử dụng nguyên tắc làm tròn như trên thì lấy theo số liệu đã công bố đó.

Vi dụ 24:

- Số liệu tuyệt đối sử dụng để tính tỷ suất lợi nhuận gộp cho giá trị là 5,2856% thì số tương đối này được làm tròn thành 5,286%.
- Số công bố về tăng trưởng kinh tế là 7,8% thì không thực hiện làm tròn số.
- Số công bố về tỷ lệ lãi suất là 4,9854% thì được làm tròn thành 4,985%.

2. Yêu cầu lưu giữ, cung cấp thông tin, tài liệu và chứng từ

2.1. Các doanh nghiệp có giao dịch liên kết có nghĩa vụ và trách nhiệm lưu giữ các thông tin, tài liệu và chứng từ làm căn cứ áp dụng phương pháp xác định giá thị trường đối với sản phẩm trong các giao dịch liên kết và xuất trình theo yêu cầu kiểm tra, thanh tra của cơ quan Thuế. Các thông tin, tài liệu và chứng từ có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh và phương pháp xác định giá thị trường đối với giao dịch liên kết phải được lập tại thời điểm diễn ra các giao dịch liên kết, được cập nhật, bổ sung trong suốt quá trình thực hiện giao dịch và lưu giữ phù hợp với các quy định về lưu giữ chứng từ, sổ sách kế toán theo các quy định của pháp luật về kế toán, thống kê và thuế.

2.2. Khi thực hiện quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp, các doanh nghiệp có trách nhiệm kê khai các giao dịch liên kết theo mẫu GCN-01/QLT quy định tại Phụ lục 1-GCN/CC ban hành kèm theo Thông tư này. Thời hạn nộp Phụ lục 1-GCN/CC cùng với thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.3. Doanh nghiệp có nghĩa vụ lập và lưu giữ hồ sơ gồm các thông tin, tài liệu và chứng từ có liên quan đến giao dịch liên kết như sau:

2.3.1. Thông tin chung về doanh nghiệp và các bên liên kết:

- a) Thông tin về quan hệ liên kết giữa các bên liên kết với doanh nghiệp;
- b) Các tài liệu, báo cáo cập nhật về chiến lược phát triển, điều hành, kiểm soát giữa các bên liên kết; chính sách xây dựng giá giao dịch về từng nhóm sản phẩm theo định hướng chung của các bên liên kết và doanh nghiệp;
- c) Các tài liệu, báo cáo về quá trình phát triển, chiến lược kinh doanh, dự án, kế hoạch đầu tư, sản xuất kinh doanh; quy định và quy trình về chế độ báo cáo tài chính và kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp;
- d) Tài liệu mô tả sơ đồ tổ chức, chức năng hoạt động của doanh nghiệp.

2.3.2. Thông tin về giao dịch của doanh nghiệp:

- a) Sơ đồ giao dịch và tài liệu mô tả về giao dịch bao gồm các thông tin về các bên tham gia giao dịch, trình tự và thủ tục thanh toán, chuyển giao sản phẩm,...

b) Tài liệu mô tả đặc tính, chỉ tiêu kỹ thuật sản phẩm; bảng kê chi tiết chi phí (hoặc giá thành) đơn vị sản phẩm, giá bán sản phẩm, tổng số lượng sản phẩm sản xuất kinh doanh và tiêu thụ trong kỳ (chi tiết theo giao dịch liên kết và giao dịch độc lập (nếu có)); số lượng các sản phẩm;

c) Các thông tin, tài liệu và chứng từ về quá trình thương lượng, ký kết, thực hiện và thanh lý các hợp đồng, thỏa thuận kinh tế có liên quan đến giao dịch;

d) Các thông tin, tài liệu và chứng từ có liên quan đến điều kiện kinh tế của thị trường khi diễn ra giao dịch liên kết có ảnh hưởng đến phương pháp xác định giá giao dịch.

2.3.3. Thông tin về phương pháp xác định giá thị trường

a) Chính sách xây dựng giá mua, bán hoặc trao đổi sản phẩm của doanh nghiệp, quy trình kiểm soát, xét duyệt giá, biểu giá bán sản phẩm trên các thị trường tiêu thụ;

b) Các thông tin, tài liệu và chứng từ làm căn cứ chứng minh cho việc lựa chọn và áp dụng phương pháp xác định giá phù hợp nhất trong giao dịch liên kết của doanh nghiệp bao gồm các thông tin, dữ liệu và chứng từ được sử dụng để phân tích so sánh, điều chỉnh khác biệt trọng yếu, bảng tính giá giao dịch theo phương pháp xác định giá mà doanh nghiệp áp dụng và giải thích lý do lựa chọn phương pháp đó;

c) Các thông tin, tài liệu và chứng từ khác mang tính chất tham khảo có liên quan đến việc lựa chọn và áp dụng phương pháp xác định giá trong giao dịch liên kết (nếu có).

2.4. Khi có yêu cầu của cơ quan Thuế, doanh nghiệp có nghĩa vụ cung cấp các thông tin, tài liệu và chứng từ trong thời hạn không quá 30 ngày làm việc kể từ ngày nhận được văn bản yêu cầu của cơ quan Thuế. Trường hợp cơ sở kinh doanh có lý do chính đáng thì thời hạn này được gia hạn 1 lần không quá 30 ngày, kể từ ngày hết hạn.

2.5. Các thông tin, tài liệu và chứng từ của doanh nghiệp cung cấp cho cơ quan Thuế là bản chính hoặc bản sao theo quy định của pháp luật. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng chứng từ điện tử thì việc cung cấp chứng từ được thực hiện theo quy định của Luật Kế toán và các văn bản hướng dẫn có liên quan về chứng từ điện tử.

Các tài liệu, chứng từ ghi bằng tiếng nước ngoài phải được dịch sang tiếng Việt Nam theo quy định của Luật kế toán và chế độ kế toán. Doanh nghiệp phải chịu trách nhiệm về nội dung bản dịch.

PHẦN C. QUYỀN, NGHĨA VỤ CỦA DOANH NGHIỆP; TRÁCH NHIỆM, QUYỀN HẠN CỦA CƠ QUAN THUẾ

Điều 8. Quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp

Ngoài việc thực hiện quyền và nghĩa vụ theo quy định pháp luật về thuế được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật thuế và tại Thông tư này, các doanh nghiệp còn có quyền và nghĩa vụ sau:

1. Có quyền yêu cầu cơ quan Thuế giữ bí mật các thông tin đã cung cấp cho cơ quan Thuế phục vụ việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên liên kết cho mục đích tính thuế;
2. Có nghĩa vụ xuất trình đầy đủ các dữ liệu, tài liệu và chứng từ cần thiết chứng minh cho việc lựa chọn và áp dụng phương pháp xác định giá phù hợp nhất đối với giao dịch liên kết.

Điều 9. Trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan Thuế

Ngoài việc thực hiện trách nhiệm và quyền hạn theo quy định pháp luật về thuế được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật thuế và tại Thông tư này, cơ quan Thuế còn có trách nhiệm và quyền hạn sau:

1. Giữ bí mật các thông tin do doanh nghiệp cung cấp liên quan đến việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên liên kết cho mục đích tính thuế theo quy định tại Thông tư này khi các thông tin đó không xuất xứ từ các nguồn được công bố công khai. Việc cung cấp cho các cơ quan nhà nước có liên quan về thông tin bí mật của đối tượng nộp thuế được thực hiện theo các quy định của pháp luật.

2. Ấn định mức giá được sử dụng để kê khai tính thuế, ấn định thu nhập chịu thuế hoặc số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết trong các trường hợp sau:

a) Doanh nghiệp dựa vào các tài liệu, dữ liệu và chứng từ không hợp pháp, không hợp lệ hoặc không nêu rõ nguồn gốc xuất xứ để xác định mức giá, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc các tỷ suất sinh lời áp dụng cho giao dịch liên kết;

b) Doanh nghiệp tạo ra giao dịch độc lập giả mạo hoặc sắp đặt lại giao dịch liên kết thành giao dịch độc lập để lấy giao dịch này làm giao dịch độc lập được chọn để so sánh;

c) Doanh nghiệp không kê khai hoặc kê khai không đầy đủ Phụ lục 1-GCN/CC đối với giao dịch liên kết phát sinh trong năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp; không thực hiện đúng yêu cầu về thời hạn cung cấp các thông tin, dữ liệu và tài liệu để chứng minh cho việc kê khai, hạch toán giá thị trường đối với giao dịch liên kết;

d) Cơ quan Thuế nghi ngờ doanh nghiệp không áp dụng hoặc cố tình áp dụng không đúng các quy định tại Thông tư này và doanh nghiệp không chứng minh được trong thời hạn tối đa là 90 ngày kể từ khi nhận được thông báo của cơ quan Thuế.

3. Tổng cục Thuế căn cứ vào thông tin từ việc kê khai nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp có giao dịch liên kết và cơ sở dữ liệu của cơ quan Thuế để hướng dẫn thực hiện ấn định thuế theo nguyên tắc:

a) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ: việc ấn định doanh thu, chi phí hoặc thu nhập chịu thuế để xác định nghĩa vụ thuế được thực hiện theo các phương pháp xác định giá thị trường được quy định Khoản 2 Điều 5 và Điều 6 Phần B Thông tư này trên cơ sở mức giá, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc các tỷ suất sinh lời do cơ quan Thuế xác định phù hợp với từng trường hợp hoặc từng ngành nghề kinh doanh;

b) Các trường hợp khác: việc ấn định thuế được thực hiện căn cứ vào cơ sở dữ liệu của cơ quan Thuế phù hợp với các quy định về ấn định thuế đối với doanh nghiệp chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ hoặc các quy định xử lý vi phạm về thuế;

c) Trường hợp khi thực hiện ấn định thuế có liên quan đến biên độ giá thị trường chuẩn, giá trị phù hợp nhất để xác định mức giá bán, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc các tỷ suất sinh lời áp dụng cho doanh nghiệp có giao dịch liên kết bị ấn định thuế là giá trị không thấp hơn giá trị trung vị của biên độ giá thị trường chuẩn được cơ quan Thuế xác định; giá trị phù hợp nhất để xác định mức giá mua áp dụng cho doanh nghiệp có giao dịch liên kết bị ấn định thuế là giá trị không cao hơn giá trị trung vị của biên độ giá thị trường chuẩn được cơ quan Thuế xác định.

4. Tổng cục Thuế hướng dẫn việc kiểm tra, thanh tra các doanh nghiệp thực hiện các quy định của Thông tư này.

PHẦN D. TỔ CHỨC THỰC HIỆN

Điều 10. Hiệu lực thi hành

Thông tư này có hiệu lực thi hành sau 45 ngày kể từ ngày ký ban hành. Bãi bỏ Thông tư số 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005 của Bộ Tài chính về “Hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết” và Quyết định số 37/2006/QĐ-BTC ngày 04/01/2006 của Bộ Trưởng Bộ Tài chính “về việc đính chính Thông tư số 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết”.

Trong quá trình thực hiện Thông tư này, nếu có khó khăn, vướng mắc đề nghị các đơn vị, doanh nghiệp phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để được nghiên cứu, giải quyết kịp thời./.

Nơi nhận: 

- VP TW Đảng và các Ban của Đảng;
- VP QH, VP Chủ tịch nước;
- Ban chỉ đạo TW về phòng chống tham nhũng
- Các Bộ, CQ ngang Bộ, CQ thuộc CP;
- Viện kiểm sát NDTC; Toà án NDTC;
- Kiểm toán Nhà nước;
- Cơ quan TW của các đoàn thể;
- UBND, Sở TC các tỉnh, TP trực thuộc TW;
- Cục thuế các tỉnh, TP trực thuộc TW;
- Các đơn vị thuộc Bộ;
- Cục kiểm tra văn bản (Bộ Tư pháp);
- Công báo;
- Website Chính phủ;
- Website Bộ Tài chính;
- Lưu: VT; TCT (VT, CC). **350**

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**



Đỗ Hoàng Anh Tuấn