

Pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc - Công cụ pháp lý quan trọng để quản lý thuế đối với hoạt động đầu tư nước ngoài

*Nguyễn Tấn Phát**

Trung Quốc là một trong số các quốc gia thu hút vốn đầu tư nước ngoài nhiều nhất trên thế giới trong những năm gần đây. Riêng trong năm 2003, Trung Quốc là nước thu hút vốn đầu tư nước ngoài nhiều nhất trên thế giới với số vốn lên đến 52 tỷ đô la Mỹ. Nguồn vốn đầu tư nước ngoài giữ vai trò rất quan trọng đối với sự phát triển nền kinh tế - xã hội cũng như góp phần đưa nền kinh tế Trung Quốc hội nhập với các nền kinh tế trong khu vực và trên thế giới. Tuy nhiên, thông qua các hoạt động đầu tư sản xuất, kinh doanh tại Trung Quốc, một số công ty đa quốc gia đã thực hiện chiến lược chuyển giá nhằm làm giảm hoặc tránh nghĩa vụ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tại Trung Quốc và hậu quả là Chính phủ Trung Quốc đã thất thu ngân sách nhà nước. Để điều chỉnh và kiểm soát các chiến lược chuyển giá nhằm tránh thuế của các công ty đa quốc gia, Trung Quốc đã ban hành và áp dụng pháp luật thuế chống chuyển giá. Bài viết này sẽ giới thiệu một số nét cơ bản của hệ thống các quy định pháp luật đó của Trung Quốc.

1. Lịch sử phát triển pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc

Văn bản pháp lý chống chuyển giá giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết đầu tiên ở Trung Quốc là Luật Thuế thu nhập được ban hành năm 1991. Luật này áp dụng đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Trung Quốc và các doanh nghiệp ở nước ngoài nhưng có hoạt động kinh doanh

và phát sinh thu nhập tại Trung Quốc. Lần đầu tiên nguyên tắc giao dịch theo giá thị trường (Arm's length principle) đã được ghi nhận trong luật thuế của Trung Quốc. Theo đó, Điều 13 của Luật này quy định rằng nếu các khoản thanh toán mua bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ giữa một doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoặc một cơ sở kinh doanh của doanh nghiệp nước ngoài được thiết lập ở Trung Quốc với các doanh nghiệp liên kết không xác lập trên cơ sở giá thị trường và kết quả là làm giảm khoản thu nhập chịu thuế tại Trung Quốc thì cơ quan thuế của Trung Quốc sẽ được quyền điều chỉnh thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp một cách hợp lý.

Để thực hiện nguyên tắc giao dịch theo giá thị trường được quy định tại Điều 13, Luật Thuế thu nhập năm 1991, Chính phủ Trung Quốc đã ban hành Nghị định hướng dẫn thi hành. Nghị định đã định nghĩa về "các doanh nghiệp liên kết" và các phương pháp để xác định giá thị trường. Theo đó, cơ quan thuế của Trung Quốc được quyền điều chỉnh giá giao dịch giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết nếu các giao dịch đó đã không xác lập trên cơ sở giá thị trường.

Đến năm 1992, Tổng cục Thuế Trung Quốc đã ban hành văn bản hướng dẫn các giải pháp thực hiện nhằm quản lý thuế đối với các giao dịch giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết. Theo đó, định nghĩa các doanh nghiệp liên kết đã được nhắc lại trên cơ sở Nghị định hướng dẫn Luật Thuế thu nhập năm 1991. Văn bản hướng dẫn này đã quy định rằng các doanh nghiệp có vốn

* Thạc sỹ, Giảng viên Khoa Luật, Đại học Cần Thơ

đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp nước ngoài thực hiện các giao dịch với các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết phải cung cấp các tài liệu, chứng từ và các điều kiện tuân thủ khác cho cơ quan thuế của Trung Quốc.

Để tăng cường hơn nữa công tác quản lý thu, nộp thuế, ngày 23 tháng 4 năm 1998, Tổng cục Thuế đã ban hành Công văn hướng dẫn quản lý thuế đối với các giao dịch giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết (sau đây gọi tắt là Công văn chống chuyển giá năm 1998). Công văn chống chuyển giá năm 1998 đã tạo ra cơ sở pháp lý quan trọng cho các cơ quan thuế của Trung Quốc điều chỉnh các khoản thu nhập chịu thuế giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết nếu như các giao dịch giữa các doanh nghiệp đó không xác lập theo nguyên tắc giá thị trường tự do.

Sau khi trở thành thành viên chính thức của Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO) năm 2001, Trung Quốc đã phải cắt giảm thuế suất, thuế nhập khẩu áp dụng đối với các hàng hóa từ các nước thành viên của WTO nhập khẩu vào Trung Quốc. Để đảm bảo thu đúng, đầy đủ nguồn thu từ thuế thu nhập doanh nghiệp vào ngân sách nhà nước, tháng 05 năm 2001, Trung Quốc đã ban hành Luật Quản lý thu, nộp thuế. Luật quy định một số điều khoản chống chuyển giá trong việc xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Luật này được áp dụng đối với tất cả các doanh nghiệp bao gồm các doanh nghiệp trong nước (doanh nghiệp không có vốn đầu tư nước ngoài), doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các doanh nghiệp ở nước ngoài nhưng có hoạt động sản xuất, kinh doanh, có phát sinh thu nhập ở Trung Quốc. Theo Điều 36 Luật này, cơ quan thuế của Trung Quốc được quyền điều chỉnh các khoản thu nhập chịu thuế khi các định số thuế mà doanh nghiệp phải nộp nếu như các quan hệ giao dịch đó không được xác lập trên cơ sở giá thị trường tự do.

2. Phạm vi điều chỉnh của pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc.

Để hiểu và áp dụng pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc, chúng ta phải hiểu khái niệm “các doanh nghiệp liên kết” theo quy định pháp luật thuế của Trung Quốc. Trung Quốc hiện đang áp dụng hai chế độ thuế thu nhập doanh nghiệp khác nhau, một áp dụng đối với các doanh nghiệp trong nước và một áp dụng đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các doanh nghiệp ở nước ngoài nhưng có hoạt động, sản xuất kinh doanh và phát sinh thu nhập tại Trung Quốc.

Các doanh nghiệp trong nước được điều chỉnh bởi Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp được ban hành vào ngày 13 tháng 12 năm 1993 và có hiệu lực áp dụng từ ngày 01 tháng 01 năm 1994. Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các doanh nghiệp nước ngoài được điều chỉnh bởi Luật Thuế thu nhập năm 1991. Cả hai chế độ thuế đều quy định rằng nếu các giao dịch giữa một doanh nghiệp Trung Quốc (bao gồm một doanh nghiệp trong nước, một doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoặc một cơ sở tại Trung Quốc của một doanh nghiệp nước ngoài) với các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết không xác lập theo nguyên tắc giá thị trường thì cơ quan thuế của Trung Quốc được quyền điều chỉnh thu nhập chịu thuế và số thuế phải nộp của doanh nghiệp Trung Quốc đó.

Theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (áp dụng đối với các doanh nghiệp trong nước), thuật ngữ “các doanh nghiệp liên kết” được hiểu là bất kỳ một doanh nghiệp nào có một trong các quan hệ sau đây với một tổ chức kinh tế khác:

- Một doanh nghiệp sở hữu vốn trực tiếp, gián tiếp hoặc kiểm soát các vấn đề như vốn, tài chính hoặc các hoạt động kinh doanh, mua, bán của một doanh nghiệp khác;

- Hai doanh nghiệp cùng chịu sự kiểm soát trực tiếp hay gián tiếp của một doanh

ngành khác hoặc hai doanh nghiệp cùng có một doanh nghiệp khác sở hữu vốn trực tiếp hoặc gián tiếp;

- Hai bên tồn tại bất kỳ quan hệ nào khác có liên quan đến quyền và lợi ích chung lẫn nhau.

Tuy nhiên, khái niệm các doanh nghiệp liên kết theo quy định trên đây được xem là quá chung chung. Luật này đã không đưa ra được các hướng dẫn cần thiết nhằm xác định được các tiêu chí thế nào là kiểm soát và sở hữu vốn bao nhiêu để xem hai doanh nghiệp là có mối quan hệ liên kết.

Khái niệm các doanh nghiệp liên kết cũng được nhắc lại tại Nghị định hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập 1991. Theo đó, nguyên tắc giao dịch theo giá thị trường được áp dụng đối với các giao dịch giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết mà không áp dụng đối với các giao dịch giữa doanh nghiệp và các cá nhân có quan hệ liên kết. Điều 52, Nghị định hướng dẫn thi hành luật Thuế thu nhập năm 1991 đã định nghĩa rằng “doanh nghiệp liên kết” là một doanh nghiệp nếu doanh nghiệp đó có bất kỳ một trong các quan hệ sau đây với một doanh nghiệp khác:

- Sở hữu trực tiếp, gián tiếp hoặc kiểm soát các vấn đề như tài chính, mua bán hàng hóa;

- Hai doanh nghiệp được sở hữu trực tiếp, gián tiếp hoặc kiểm soát bởi một doanh nghiệp thứ ba khác; hoặc

- Bất kỳ các quan hệ nào khác nảy sinh từ thỏa thuận lợi ích lẫn nhau.

Công văn chống chuyển giá năm 1998 đã quy định chi tiết các tiêu chí về kiểm soát và sở hữu để xác định các doanh nghiệp được xem là có mối quan hệ liên kết với nhau. Theo Công văn chống chuyển giá 1998, một doanh nghiệp được coi là có mối quan hệ liên kết với một doanh nghiệp khác khi:

- Một doanh nghiệp trực tiếp hoặc gián tiếp sở hữu từ 25% số cổ phiếu của một doanh nghiệp khác;

- Hai doanh nghiệp được sở hữu trực tiếp, gián tiếp hoặc bị kiểm soát bởi một bên thứ ba có lợi ích từ 25% trở lên;

- Một doanh nghiệp vay mượn từ một doanh nghiệp khác và khoản tiền vay đó hình thành từ 50% trở lên vốn sở hữu của doanh nghiệp; hoặc một doanh nghiệp bảo lãnh từ 10% trong tổng số vốn vay của một doanh nghiệp khác;

- Hơn 50% số cán bộ quản lý của một doanh nghiệp được đề cử bổ nhiệm bởi một doanh nghiệp khác;

- Các hoạt động sản xuất và kinh doanh của một doanh nghiệp phụ thuộc hoàn toàn vào việc cung cấp quyền sử dụng về bản quyền hay bí quyết kỹ thuật, công nghệ của một doanh nghiệp khác;

- Một doanh nghiệp cung cấp toàn bộ hoặc kiểm soát việc cung cấp nguyên vật liệu cho một doanh nghiệp khác để thực hiện các hoạt động sản xuất;

- Sản phẩm, hàng hóa của một doanh nghiệp bao gồm các hình thức giao dịch và giá cả được kiểm soát toàn bộ bởi một doanh nghiệp khác; hoặc

- Một doanh nghiệp thực hiện việc kiểm soát các hoạt động sản xuất, thương mại và lợi nhuận của một doanh nghiệp khác. Các quan hệ này bao gồm cả quan hệ gia đình và những người thân.

Hơn nữa, Luật Quản lý thu, nộp thuế năm 2001 cũng có quy định một số điều khoản chống chuyển giá. Theo đó, Luật này được áp dụng đối với tất cả các loại hình doanh nghiệp (bao gồm doanh nghiệp trong nước, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Trung quốc).

Như vậy, từ các quy định pháp luật trên đây, chúng ta có thể hiểu rằng, theo quy định pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc thì các giao dịch giữa hai doanh

ngành có mối quan hệ liên kết thực hiện trên lãnh thổ Trung Quốc (giao dịch nội địa) cũng như các giao dịch giữa các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoặc các cơ sở thường trú của các doanh nghiệp nước ngoài tại Trung Quốc với các doanh nghiệp liên kết của chúng ở nước ngoài (giao dịch quốc tế) đều thuộc phạm vi điều chỉnh của pháp luật thuế chống chuyển giá. Tuy nhiên, các giao dịch giữa các doanh nghiệp và cá nhân mặc dù có mối quan hệ liên kết nhưng không thuộc phạm vi điều chỉnh của pháp luật chống chuyển giá của Trung Quốc.

Theo các tiêu chí được trình bày trên đây, định nghĩa "các doanh nghiệp liên kết" theo quy định pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc có phạm vi điều chỉnh tương đối rộng. Các doanh nghiệp có thể được xem như là các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết khi một doanh nghiệp có sở hữu vốn trực tiếp hoặc gián tiếp tại một doanh nghiệp khác; hoặc các doanh nghiệp được sở hữu vốn bởi một doanh nghiệp khác đều được xem như là các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết. Hơn nữa, bất kỳ các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế mặc dù không tồn tại quan hệ sở hữu vốn nhưng vẫn có thể được xem như là các doanh nghiệp liên kết trên cơ sở một số các giao dịch kinh doanh cụ thể.

Theo quy định của pháp luật thuế của Trung Quốc, các cơ sở thường trú của các doanh nghiệp nước ngoài đặt tại Trung Quốc (mặc dù không có tư cách pháp nhân theo pháp luật Trung Quốc) cũng được xem như là các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết và thuộc phạm vi điều chỉnh của pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc nếu như các giao dịch của các cơ sở này với các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết của chúng không được xác lập trên cơ sở giá thị trường. Cơ quan thuế của Trung Quốc có thẩm quyền xem xét và ấn định các giao dịch của các doanh nghiệp có thuộc phạm vi điều chỉnh của pháp luật chống chuyển giá hay

không và có quyền quyết định điều chỉnh thu nhập chịu thuế và số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các chủ thể nộp thuế có liên quan.

3. Các phương pháp chống chuyển giá

Văn bản pháp lý đầu tiên quy định về phương pháp chống chuyển giá là Nghị định hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập 1991. Điều 54 của Nghị định này quy định ba phương pháp xác định giá thị trường nhằm điều chỉnh hoạt động chuyển giá. Các phương pháp này bao gồm phương pháp giá tự do có thể so sánh được (Comparable Uncontrolled Price Method – CUP), phương pháp giá bán lại (Resale Price Method – RPM) và phương pháp cộng thêm chi phí (Cost-Plus Method).

Để hoàn thiện cơ sở pháp lý cho việc quản lý thuế, năm 1998, Tổng cục Thuế Trung Quốc đã ban hành Công văn chống chuyển giá. Bên cạnh việc lập lại ba phương pháp chống chuyển giá theo Nghị định hướng dẫn Luật Thuế thu nhập 1991, Công văn chống chuyển giá 1998 quy định thêm ba phương pháp chống chuyển giá mới. Các phương pháp bổ sung bao gồm: phương pháp so sánh lợi nhuận (Comparable Profit Method – CPM), phương pháp phân chia lợi nhuận (Split Profit Method – SPM) và phương pháp lợi nhuận ròng (Net Profit Method – NPM).

Pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc qui định các phương pháp này chỉ áp dụng đối với các giao dịch mua và bán các tài sản hữu hình giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết. Tuy nhiên, Trung Quốc chưa có bất kỳ hướng dẫn cụ thể nào về việc áp dụng phương pháp chống chuyển giá đối với các giao dịch mua, bán các tài sản vô hình như lãi tiền vay, dịch vụ lao động, tư vấn, sử dụng bản quyền... Đối với các giao dịch này, các doanh nghiệp phải xác lập các khoản thanh toán như các doanh nghiệp độc lập không có mối quan hệ liên kết.

Trên nguyên tắc, các phương pháp chống chuyển giá của Trung Quốc được ban hành dựa theo cảm nang hướng dẫn của Tổ chức Hợp tác phát triển kinh tế (OECD), giống như Mỹ đang áp dụng, phương pháp so sánh lợi nhuận đã được Trung Quốc áp dụng như một phương pháp chống chuyển giá chính thức.

3.1 Các phương pháp dựa trên giao dịch

3.1.1 Phương pháp giá tự do có thể so sánh được

Theo quy định của pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc, phương pháp giá tự do có thể so sánh được áp dụng dựa trên cơ sở so sánh và phân tích giá giao dịch được xác lập giữa một doanh nghiệp với các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết với giá giao dịch được thiết lập bởi chính doanh nghiệp đó với các doanh nghiệp không có mối quan hệ liên kết khác; việc so sánh cũng được thực hiện dựa trên giá giao dịch được xác lập giữa hai doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết với giá giao dịch được thiết lập giữa các doanh nghiệp độc lập trên thị trường không có mối quan hệ liên kết với nhau trên cơ sở các giao dịch có thể so sánh được.

Công văn chống chuyển giá 1998 đã chỉ ra các yếu tố cần phải được tính đến khi áp dụng phương pháp này nhằm làm giảm hoặc loại bỏ các yếu tố ảnh hưởng tồn tại giữa các giao dịch có mối quan hệ liên kết và giao dịch không có mối quan hệ liên kết. Các yếu tố đó là:

- Thời gian, địa điểm mua, bán hàng hóa, các điều kiện, phương thức giao hàng, hình thức thanh toán, số lượng hàng hóa và các dịch vụ sau bán hàng;

- Bán sỉ, bán lẻ hay xuất khẩu;

- Tên, nhãn hiệu hàng hóa, quy cách, phẩm chất riêng biệt của hàng hóa; mẫu mã, chức năng, cấu trúc, đóng gói;

- Môi trường bán hàng hóa bao gồm: môi trường xã hội như tập quán văn hóa,

hành vi người tiêu dùng; môi trường kinh tế như sự ổn định kinh tế, xã hội, chế độ tài chính, chế độ thu, chi ngân sách quốc gia.

3.1.2 Phương pháp giá bán lại

Theo phương pháp này, giá thị trường được xác định bằng cách khấu trừ đi các chi phí hợp lý và một tỷ lệ lợi nhuận thích hợp so với giá bán sản phẩm từ một bên có mối quan hệ liên kết (mua) và bán lại cho bên thứ ba không có mối quan hệ liên kết. Công văn chống chuyển giá 1998 quy định rằng phương pháp này sẽ không được áp dụng đối với các trường hợp khi sản phẩm hàng hóa đã được bên mua làm tăng thêm giá trị như thay đổi mẫu mã thiết kế, cấu trúc và nhãn hiệu hàng hóa. Khi xác định giá thị trường theo phương pháp này, tỷ lệ lợi nhuận khấu trừ phải được xác định một cách hợp lý.

3.1.3 Phương pháp cộng thêm chi phí

Công văn chống chuyển giá 1998 quy định rằng giá thị trường có thể được xác định bằng cách cộng thêm chi phí và tỷ lệ lợi nhuận hợp lý vào giá trị hàng hóa mua vào. Các khoản chi phí cộng thêm phải được tính theo quy định của pháp luật Trung Quốc.

3.2 Phương pháp dựa trên lợi nhuận

Công văn chống chuyển giá 1998 quy định các phương pháp chống chuyển giá dựa trên cơ sở lợi nhuận: phương pháp so sánh lợi nhuận, phương pháp phân chia lợi nhuận và phương pháp lợi nhuận ròng. Tuy nhiên, Công văn chống chuyển giá 1998 đã không quy định cụ thể về khái niệm cũng như các hướng dẫn cần thiết để áp dụng các phương pháp này. Việc thiếu những hướng dẫn cần thiết này có thể gây khó khăn cho các doanh nghiệp. Các doanh nghiệp không thể nhìn thấy trước các điều kiện để tuân thủ cũng như áp dụng các phương pháp này trong quá trình thực hiện các giao dịch kinh doanh. Các phương pháp dựa trên lợi nhuận trình bày trên đây có thể sẽ rất khó áp dụng tại Trung Quốc bởi vì các thông tin, dữ liệu chính xác về kinh tế, tài chính, lợi nhuận sử

dụng cho việc so sánh để xác định giá thị trường rất khó tìm được.

3.3 Các phương pháp khác

Pháp luật thuế Trung Quốc cho phép cơ quan thuế Trung Quốc sử dụng các phương pháp khác để phân bổ lợi nhuận của một công ty đa quốc gia có hoạt động kinh doanh và có phát sinh thu nhập tại Trung Quốc. Các phương pháp đó có thể được áp dụng trong các trường hợp: chủ thể nộp thuế không thể tính được thu nhập chịu thuế; không lưu trữ các chứng từ, sổ sách kế toán hoặc không nộp báo cáo quyết toán thuế đúng thời hạn theo quy định của pháp luật thuế. Trong trường hợp đó, cơ quan thuế có thể sử dụng một trong các phương pháp sau để xác định thu nhập chịu thuế của đối tượng nộp thuế:

- Căn cứ vào các tài liệu điều tra về tỷ suất lợi nhuận của những đối tượng nộp thuế khác kinh doanh cùng ngành nghề, có quy mô kinh doanh tương đương;

- Căn cứ vào các tài liệu về hạch toán chi phí, cộng với các chi phí hợp lý và lợi nhuận; Căn cứ vào các số liệu về nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, điện, nước được sử dụng trong quá trình sản xuất, kinh doanh; và

- Sử dụng các phương pháp hợp lý khác.

4. Các yêu cầu về cung cấp tài liệu, chứng từ chuyển giá

Luật Thuế thu nhập năm 1991 quy định việc cung cấp chứng từ, tài liệu áp dụng đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các doanh nghiệp ở nước ngoài nhưng có hoạt động sản xuất kinh doanh thông qua các cơ sở thường trú ở Trung Quốc. Điều 20 của Luật này quy định rằng khi đối tượng nộp thuế được cơ quan thuế chọn để thanh tra thuế, đối tượng nộp thuế phải có nghĩa vụ cung cấp đầy đủ các chứng từ, tài liệu, số liệu và các thông tin cần thiết có liên quan đến việc tính thuế cho cơ quan thuế.

Hơn nữa, theo quy định của Công văn chống chuyển giá 1998, các doanh nghiệp có

mối quan hệ liên kết phải báo cáo các thông tin có liên quan về các giao dịch được thực hiện nội bộ giữa chúng với nhau với cơ quan thuế. Việc báo cáo các giao dịch nội bộ sẽ được thực hiện thông qua các biểu mẫu báo cáo thông tin đặc biệt. Có hai loại biểu mẫu báo cáo hàng năm, mẫu A và mẫu B. Tên của biểu mẫu báo cáo này là: Mẫu báo cáo kê khai thuế hàng năm của Tổng cục Thuế Trung Quốc về các giao dịch kinh doanh giữa một doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoặc doanh nghiệp nước ngoài với các cơ sở kinh doanh có mối quan hệ liên kết nội bộ.

Mẫu A áp dụng đối với các doanh nghiệp mà trong năm tài chính các doanh nghiệp này chỉ thực hiện một loại giao dịch duy nhất với các đơn vị có mối quan hệ liên kết nội bộ. Mẫu B áp dụng đối với các doanh nghiệp mà trong năm tài chính các doanh nghiệp này thực hiện nhiều hơn một loại giao dịch với các đơn vị có mối quan hệ liên kết nội bộ. Các doanh nghiệp thực hiện giao dịch với hai hay nhiều đơn vị có mối quan hệ liên kết nội bộ thì phải nộp hai mẫu báo cáo độc lập riêng biệt cho mỗi đơn vị liên kết nội bộ. Khi nộp báo cáo quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp hàng năm cho cơ quan thuế, đối tượng nộp thuế phải nộp kèm theo các mẫu báo cáo các thông tin về việc thực hiện các giao dịch với các đơn vị có mối quan hệ liên kết.

Căn cứ vào nội dung của biểu mẫu, đối tượng nộp thuế phải cung cấp đầy đủ các thông tin về các đơn vị có mối quan hệ liên kết như tên, địa chỉ, số điện thoại, số Fax, số vốn đã góp vào, sản phẩm hoặc dịch vụ kinh doanh chính và tên của người đại diện pháp lý của đơn vị có mối quan hệ liên kết. Đối tượng nộp thuế phải báo cáo chi tiết về các giao dịch kinh doanh với đơn vị có mối quan hệ liên kết. Các giao dịch này bao gồm mua, bán, tài trợ về tài chính, cung cấp dịch vụ, sử dụng tài sản, ngày thực hiện giao dịch, số lượng, quy mô giao dịch, cơ sở để xác lập

giá giao dịch và số tiền thanh toán đã xác định cho các giao dịch.

Công văn chống chuyển giá 1998 quy định các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp nước ngoài cần phải báo cáo bốn loại giao dịch có mối quan hệ liên kết với cơ quan thuế gồm:

- Mua, bán, sử dụng, thuê hoặc chuyển giao tài sản hữu hình như nhà cửa, công trình, phương tiện máy móc, công cụ, hàng hóa và sản phẩm;

- Chuyển giao hoặc sử dụng quyền tài sản vô hình như quyền sử dụng đất, bản quyền, nhãn hiệu thương mại, tên thương mại, mẫu mã hàng hóa, bí quyết công nghệ;

- Tài trợ về tài chính như tất cả các khoản nợ ngắn hạn và dài hạn bao gồm cả bảo đảm tiền vay, mua bán chứng khoán và tất cả các kiểu giao dịch liên quan đến tiền lãi trả trước, hoãn trả lãi;

- Các dịch vụ như khảo sát thị trường, dịch vụ bán hàng, quản lý, điều hành, dịch vụ kỹ thuật, bảo trì, thiết kế, tư vấn, đại diện, nghiên cứu khoa học, trợ giúp kế toán và pháp lý.

Đối tượng nộp thuế phải cung cấp đầy đủ các chứng từ liên quan đến nội dung của các giao dịch với các đơn vị có mối quan hệ liên kết. Theo đó, đối tượng nộp thuế phải chứng minh rằng giá thanh toán được xác lập cho các giao dịch với các đơn vị có mối quan hệ liên kết là hợp lý. Đặc biệt, tùy vào các giao dịch cụ thể, đối tượng nộp thuế phải cung cấp cho cơ quan thuế những chứng từ làm cơ sở chứng minh cho giá thanh toán đã được xác lập cho các giao dịch có mối quan hệ liên kết:

Đối với các giao dịch liên quan đến tài sản hữu hình: tính phổ biến của sản phẩm; chức năng và vị trí trên thị trường của các đơn vị kinh doanh có mối quan hệ liên kết, việc tăng giảm giá do mùa vụ, cấp độ ảnh hưởng của tài sản vô hình đến các sản phẩm, chất lượng hàng hóa, các phương pháp được sử dụng để xác lập giá;

Các giao dịch liên quan đến tài sản vô hình: điều kiện của việc chuyển giao hàng hóa như các hạn chế về mặt địa lý và phạm vi được phép sử dụng, thời hạn chuyển giao và cấp độ độc quyền được phép sử dụng các tài sản vô hình, trị giá việc trợ giúp kỹ thuật và đào tạo, các chi phí bảo trì nhãn hiệu thương mại, lợi nhuận dự kiến và các chi phí tiết kiệm được của việc chuyển giao và các phương pháp xác định giá và các khoản trả;

- *Các giao dịch liên quan đến dịch vụ:* các lợi ích của các dịch vụ đã được thực hiện, tính hợp lý của chi phí và tỷ lệ phần trăm giữa các chi phí trực tiếp và gián tiếp;

- *Các giao dịch liên quan đến tài trợ về tài chính:* tỷ lệ lãi suất thông thường và tính hợp lý của phí tài trợ.

Nếu đối tượng nộp thuế không cung cấp đầy đủ các thông tin có liên quan đến các giao dịch có mối quan hệ liên kết một cách tự nguyện, cơ quan thuế sẽ dựa vào các tài liệu, chứng từ và dữ liệu điều tra thu thập được để ấn định thu nhập chịu thuế, điều chỉnh thu nhập của đối tượng nộp thuế. Tuy nhiên, pháp luật thuế của Trung Quốc không yêu cầu các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài phải cung cấp các chứng từ có liên quan đến các phương pháp để làm cơ sở xác lập giá thanh toán giữa doanh nghiệp với các đơn vị có mối quan hệ liên kết.

Theo quy định của pháp luật thuế của Trung Quốc, nghĩa vụ cung cấp các chứng từ liên quan đến việc tính thuế thu nhập doanh nghiệp thuộc về đối tượng nộp thuế. Cơ quan thuế có thể yêu cầu đối tượng nộp thuế cung cấp các chứng từ liên quan đến giá giao dịch được xác lập giữa đối tượng nộp thuế với các đơn vị có mối quan hệ liên kết. Điều 37 Công văn chống chuyển giá 1998 yêu cầu các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các doanh nghiệp nước ngoài phải lưu trữ các sổ sách, tài liệu, hóa đơn, chứng từ có liên quan đến việc xác lập giá thanh toán với các đơn vị có mối quan hệ liên kết trong thời hạn 10 năm kể từ ngày giao dịch được thiết

lập nhằm xuất trình cho cơ quan thuế trong trường hợp cần thiết khi cần phải thanh tra việc nộp thuế của doanh nghiệp.

5. Xử lý vi phạm về chuyển giá

Luật Thuế thu nhập 1991 cũng như Công văn chống chuyển giá 1998 yêu cầu đối tượng nộp thuế phải báo cáo chi tiết các giao dịch đã thực hiện với các đơn vị có mối quan hệ liên kết. Tuy nhiên, nếu như đối tượng nộp thuế vì lý do khách quan nào đó mà không hoàn thành việc nộp báo cáo về các giao dịch có mối quan hệ liên kết với cơ quan thuế theo đúng thời hạn quy định thì có thể nộp hồ sơ đến cơ quan thuế để xin gia hạn. Thời gian gia hạn tối đa không quá 30 ngày, kể từ ngày hết thời hạn nộp báo cáo lần thứ nhất. Nếu như đối tượng nộp thuế không nộp báo cáo đúng thời hạn quy định của pháp luật thuế thì sẽ bị phạt 2000 Nhân dân tệ. Nếu như đối tượng nộp thuế vẫn không nộp báo cáo đúng thời hạn theo thời hạn mới được gia hạn thì sẽ bị phạt thêm từ 2000 đến 10.000 Nhân dân tệ.

Hơn nữa, nếu đối tượng nộp thuế đã không thực hiện nghĩa vụ nộp thuế đúng thời hạn theo quy định của Luật Quản lý thu, nộp thuế cũng sẽ bị phạt theo quy định của pháp luật thuế.

Tuy nhiên, Luật Thuế thu nhập 1991, Nghị định hướng dẫn thi hành và Công văn chống chuyển giá 1998 đã không quy định các điều khoản cụ thể về xử lý vi phạm đối với các hành vi chuyển giá trong trường hợp cơ quan thuế thực hiện việc điều chỉnh thu nhập chịu thuế và số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của đối tượng nộp thuế.

Để tránh các rủi ro về phạt vi phạm liên quan đến giá thanh toán được xác lập giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết, pháp luật thuế của Trung Quốc cho phép các đối tượng nộp thuế được quyền nộp hồ sơ để đàm phán, ký kết các thỏa thuận xác lập giá thanh toán trước (Advance Pricing Agreement) với cơ quan thuế Trung Quốc.

6. Nhận xét

Xét về phương diện lý thuyết, trong những năm gần đây, Trung Quốc đã ban hành và áp dụng khung pháp luật thuế chống chuyển giá tương đối đầy đủ. Phạm vi điều chỉnh của pháp luật chống chuyển giá tương đối rộng. Theo đó, các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, doanh nghiệp trong nước, doanh nghiệp nước ngoài có hoạt động kinh doanh thông qua các cơ sở thường trú tại Trung Quốc nếu thỏa mãn các điều kiện về doanh nghiệp liên kết và các giao dịch giữa chúng không được xác lập trên cơ sở giá thị trường thì đều thuộc phạm vi điều chỉnh của pháp luật chống chuyển giá. Hơn nữa, các giao dịch mang tính chất quốc tế giữa các doanh nghiệp ở Trung Quốc với các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết ở nước ngoài và cả các giao dịch nội địa được thực hiện giữa hai doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết trên lãnh thổ Trung Quốc đều thuộc phạm vi điều chỉnh của pháp luật chống chuyển giá của Trung Quốc.

Bên cạnh các phương pháp chống chuyển giá dựa trên giao dịch giá thị trường, Trung Quốc cũng đã ban hành và áp dụng các phương pháp chống chuyển giá khác bao gồm các phương pháp dựa trên cơ sở lợi nhuận và các phương pháp phù hợp khác trong một số trường hợp cụ thể.

Cơ quan thuế của Trung Quốc có quyền áp dụng các phương pháp chống chuyển giá và điều chỉnh thu nhập chịu thuế, số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong trường hợp các giao dịch giữa các doanh nghiệp có mối quan hệ liên kết không được xác lập trên cơ sở giá thị trường.

Pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc là công cụ pháp lý rất quan trọng, tạo cơ sở pháp lý cần thiết cho cơ quan thuế của Trung Quốc quản lý thu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các công ty đa quốc gia hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Trung Quốc.