

# KIỂM TOÁN HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ TRONG NỀN KINH TẾ HỘI NHẬP Ở VIỆT NAM

Nguyễn Thị Phương Hoa\*, Phan Thị Thanh Loan\*\*

*Trong quá trình hội nhập kinh tế của Việt Nam, hoạt động chuyển giá của các doanh nghiệp ngày càng bị phát hiện với hậu quả nghiêm trọng (thất thu ngân sách nhà nước với qui mô rất lớn, tạo ra sự bất bình đẳng giữa các doanh nghiệp, gia tăng nhập siêu, mất cân bằng cán thương mại và cán cân thanh toán...). Trong số các biện pháp vĩ mô kiểm soát hoạt động chuyển giá, kiểm toán hoạt động chuyển giá đã được thực hiện ở nhiều nước trên thế giới như một cách thức hữu hiệu để phát hiện và qui kết, xử lý hoạt động chuyển giá. Tuy lĩnh vực kiểm toán đã phát triển mạnh ở Việt Nam trong hơn 20 năm qua, nhưng kiểm toán hoạt động chuyển giá vẫn còn rất hạn chế. Bài viết khái quát thực trạng hoạt động chuyển giá ở Việt Nam, thực tế kiểm toán hoạt động chuyển giá và đề xuất những biện pháp tăng cường kiểm toán hoạt động chuyển giá ở Việt Nam.*

**Từ khoá:** chuyển giá, doanh nghiệp FDI, kiểm toán

## 1. Đặt vấn đề:

Chuyển giá là việc xác định giá giao dịch nội bộ ở mức độ rất bất hợp lý (rất cao hoặc rất thấp) nhằm đạt được mục tiêu chung của toàn doanh nghiệp (như tối thiểu hóa số thuế phải nộp, tăng giá trị doanh nghiệp, tăng lợi nhuận...). Do các bên mua và bán trong hoạt động mua bán nội bộ cùng thuộc một doanh nghiệp nên dễ có xu hướng đồng ý với nhau một mức giá chuyển giao bất hợp lý, một bên có thể chấp nhận thua thiệt để bên kia và toàn doanh nghiệp đạt được lợi ích lớn hơn (Nguyễn Thị Phương Hoa, 2011). Vai trò điều tiết của doanh nghiệp đối với các đơn vị tham gia mua bán nội bộ cũng khiến các bên dễ chấp nhận phần thiệt trong giao dịch nội bộ để toàn doanh nghiệp đạt được lợi ích lớn hơn. Quá trình mở cửa và hội nhập kinh tế ở Việt Nam đã thu hút một khối lượng lớn vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài, mang lại đóng góp đáng kể cho phát triển kinh tế; tuy nhiên, hoạt động chuyển giá của doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài ở Việt Nam gần đây đã ngày càng được phát hiện ở mức độ nghiêm trọng gây những hậu quả xấu đối với nền kinh tế vĩ mô và bất bình trong xã hội.

Chống chuyển giá, do đó, đã được các cơ quan chức năng nhà nước xem như một vấn đề nổi cộm cần được ưu tiên (Nguyễn Thị Phương Hoa và cộng sự, 2012). Trong các biện pháp chống chuyển giá, kiểm toán hoạt động chuyển giá là một cách thức hữu hiệu và không thể thiếu.

Để phân tích và đề xuất hoàn thiện kiểm toán hoạt động chuyển giá ở Việt Nam, bài viết sử dụng phương pháp nghiên cứu tài liệu (thu thập tài liệu lý thuyết và các nghiên cứu của các nước và Việt Nam về kiểm toán hoạt động chuyển giá), phương pháp chuyên gia (trao đổi với kiểm toán viên cấp cao của các doanh nghiệp kiểm toán hàng đầu tại Việt Nam về kiểm toán chuyển giá ở Việt Nam), phương pháp tổng hợp và phân tích, diễn giải.

## 2. Thực trạng vấn đề

Trong bối cảnh toàn cầu hóa, các công ty xuyên quốc gia ngày càng gia tăng về số lượng, phạm vi và mức độ hoạt động. Các công ty con hoạt động ở các quốc gia khác nhau về thuế suất nên dễ có xu hướng định giá chuyển giao theo cách tăng lợi nhuận ở công ty con có thuế suất thấp và giảm lợi nhuận ở công ty con có thuế suất cao, tổng thuế phải nộp của

toàn tập đoàn do đó sẽ giảm bớt. Ngoài ra, giá chuyển giao có thể được xác định theo cách làm tăng tài sản cho công ty mẹ, hoặc tăng lợi nhuận cho công ty mẹ... tùy theo sự điều tiết của tập đoàn. Hoạt động chuyển giá có thể áp dụng đối với nhiều loại giao dịch trong nội bộ doanh nghiệp hay tập đoàn như giao dịch mua nguyên vật liệu, máy móc thiết bị, thuê chuyên gia, thuê tư vấn, bán sản phẩm... trong nội bộ doanh nghiệp hay tập đoàn. Hoạt động chuyển giá có thể làm sai lệch thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả hoạt động, và nghĩa vụ nộp thuế của doanh nghiệp trên báo cáo tài chính, đồng thời gây ảnh hưởng đến cân đối xuất nhập khẩu và cán cân thanh toán, tỉ giá hối đoái.

Kiểm toán là hoạt động xác minh và bày tỏ ý kiến của các kiểm toán viên có trình độ chuyên môn về các đối tượng được kiểm toán. Kiểm toán thực hiện đối với các giao dịch có dấu hiệu chuyển giá do đó là phù hợp vì kiểm toán viên có năng lực chuyên môn sẽ đánh giá tốt tính đúng đắn của giá trị trong các giao dịch, từ đó phát hiện và góp phần giảm thiểu những tác động tiêu cực từ hoạt động chuyển giá. Kiểm toán hoạt động chuyển giá có thể thực hiện theo cách (i) kiểm toán hoạt động (hay kiểm toán chuyên đề): thực hiện riêng một cuộc kiểm toán với đối tượng là hoạt động có dấu hiệu chuyển giá, nhằm qui kết hành vi gian lận, hoặc (ii) theo cách kiểm toán giao dịch phát sinh với bên có quan hệ liên kết trong kiểm toán Báo cáo tài chính. Trong hình thức thứ hai, chủ thể kiểm toán là kiểm toán độc lập. Trong hình thức thứ nhất, chủ thể kiểm toán có thể là kiểm toán độc lập hay kiểm toán nhà nước.

Trên thế giới, kiểm toán hoạt động chuyển giá đã được thực hiện theo cả hai cách trên. Các phát hiện về kiểm toán chuyển giá trong kiểm toán Báo cáo tài chính rất ít công bố trong các xuất bản do kiểm toán độc lập thường chỉ tư vấn cho nhà quản lý về các phát hiện kiểm toán. Ngược lại, kiểm toán chuyển giá theo chuyên đề được giới thiệu khá cụ thể với thực tế Nhật Bản (Grant Thornton, 2009), Trung Quốc (Li và Paisey, 2007), Ấn Độ (Maheshwari và Maheswary, 2013).

Ở Việt Nam, các công ty xuyên quốc gia đã vào Việt Nam hoạt động sau khi có Luật Đầu tư nước ngoài ban hành năm 1987. Đầu tư nước ngoài đã có những đóng góp to lớn cho phát triển kinh tế của Việt Nam như đóng góp lượng vốn đáng kể cho phát triển kinh tế, chuyên giao công nghệ, tạo công ăn việc làm cho người dân, tạo ra hiệu ứng lan tỏa cho các công ty trong nước... (Bộ Kế hoạch và Đầu tư,

2013). Tuy nhiên, hoạt động chuyển giá được nhận định là tồn tại nhiều ở các doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) ở Việt Nam và gây ra những ảnh hưởng vĩ mô nghiêm trọng: 50% doanh nghiệp FDI cả nước khai báo lỗ, nhiều doanh nghiệp kê khai lỗ liên tiếp 3 năm, nhiều doanh nghiệp tên tuổi liên tục báo lỗ qua nhiều năm mà vẫn không ngừng mở rộng qui mô hoạt động (như Nestlé Việt Nam, Coca Cola Việt Nam, Metro Cash&Carry Việt Nam, Addidas Việt Nam, Unilever Việt Nam); riêng năm 2011, ngành thuế khoanh vùng kiểm tra 921 doanh nghiệp FDI có dấu hiệu chuyển giá và đã truy thu 1.669 tỉ đồng tiền thuế (Mai Hoa, 2013; Vietbao 2012).

Hoạt động chuyển giá ở doanh nghiệp FDI được thực hiện qua các giao dịch với công ty mẹ cũng như với các công ty con trong cùng tập đoàn. Các giao dịch có dấu hiệu chuyển giá bao gồm bán sản phẩm cho công ty mẹ ở nước ngoài với giá thấp (trường hợp các công ty chèn Lâm Đồng), thuê dịch vụ đào tạo và chuyên gia từ công ty mẹ với giá cao, mua sắm máy móc thiết bị, nguyên vật liệu từ công ty mẹ hoặc đơn vị trong cùng tập đoàn với giá cao... Hoạt động chuyển giá của doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài đã tác động làm giảm thu ngân sách nhà nước từ thuế, gia tăng sự bất mãn giữa doanh nghiệp thực hiện tốt nghĩa vụ về thuế và doanh nghiệp không, tăng mức nhập siêu và tăng thâm hụt cán cân thương mại, mất cân bằng cán cân thanh toán, gây áp lực với tỉ giá hối đoái, cung cấp thông tin sai lệch cho công chúng về kết quả hoạt động của doanh nghiệp... Với thực tế là Việt Nam ngày càng mở cửa nhiều hơn khi hội nhập kinh tế, tác động của hoạt động chuyển giá đến kinh tế vĩ mô sẽ ngày càng tăng lên. Vì lẽ đó, kiểm toán hoạt động chuyển giá cần được thực hiện nhằm góp phần hạn chế những ảnh hưởng không tốt.

Bên cạnh hoạt động chuyển giá của doanh nghiệp FDI, chuyển giá trong nội bộ doanh nghiệp Việt Nam cũng đã xuất hiện (Vũ Xuân Tiền, 2012). Khi các đơn vị thành viên của doanh nghiệp Việt Nam có mức thuế suất khác nhau (do các đơn vị này hoạt động ở các địa phương khác nhau, ngành nghề khác nhau và có đơn vị được ưu đãi về thuế), hoạt động chuyển giá có thể được thực hiện theo cách xác định giá chuyển giao sao cho tăng thuế phải nộp ở đơn vị chịu thuế suất thấp và giảm thuế phải nộp ở đơn vị chịu thuế suất cao; từ đó làm giảm tổng số thuế phải nộp của toàn doanh nghiệp. Tuy nhiên, hình thức này mới xuất hiện, qui mô trốn thuế còn nhỏ, nên

chưa nghiêm trọng như chuyển giá ở doanh nghiệp FDI.

Ở Việt Nam kiểm toán đối với giao dịch có dấu hiệu chuyển giá được thực hiện bởi cơ quan thuế (theo hình thức thanh tra giá chuyển giao) và thực hiện trong kiểm toán Báo cáo tài chính hàng năm của doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài do kiểm toán độc lập và cơ quan Kiểm toán nhà nước thực hiện. Theo qui định của Nghị định 105/2004/NĐ-CP ban hành ngày 30/3/2004 (Điều 10 Chương I) và Luật Kiểm toán độc lập ban hành ngày 29/3/2011 (Điều 37 Chương VI), BCTC của doanh nghiệp FDI hàng năm phải được công ty kiểm toán độc lập kiểm toán. Các giao dịch với bên liên kết được phản ánh trong hệ thống kế toán và BCTC của đơn vị nên thuộc phạm vi của đối tượng kiểm toán, đặc biệt nếu các giao dịch này có giá trị lớn. Trường hợp doanh nghiệp nhà nước góp vốn liên doanh với nước ngoài thì doanh nghiệp này cũng có thể được Cơ quan Kiểm toán Nhà nước kiểm toán. Các giao dịch nội bộ (với công ty mẹ ở nước ngoài, với các công ty con khác trong cùng tập đoàn) phát sinh trong năm được hạch toán trong Báo cáo tài chính do đó thuộc đối tượng cụ thể của kiểm toán tài chính.

Trên thực tế, các công ty kiểm toán ở Việt Nam khi kiểm toán BCTC của doanh nghiệp chủ yếu chỉ thực hiện kiểm toán chứng từ với các giao dịch nội bộ này và đưa ra ý kiến chấp nhận nếu thấy đầy đủ chứng từ và khớp đúng số liệu. Các biện pháp kiểm toán ngoài chứng từ (như kiểm tra giá thị trường có khả năng so sánh, sử dụng giá của giao dịch độc lập so sánh được) ít được thực hiện do phức tạp và tốn thời gian, trong khi người đọc BCTC chưa quan tâm thích đáng đến các giao dịch chuyển giá. Do các giao dịch nội bộ thường được các bên mua và bán nhất trí với nhau nên các biện pháp kiểm toán chứng từ và lấy xác nhận ở bên thứ ba của kiểm toán viên sẽ không phát huy tác dụng.

Gần đây, do áp lực xã hội đối với hoạt động chuyển giá của doanh nghiệp FDI ở Việt Nam ngày càng gia tăng, các công ty kiểm toán độc lập như Deloitte Việt Nam đã thận trọng hơn đối với các giao dịch có dấu hiệu chuyển giá bằng cách đưa ra ý kiến ngoại trừ đối với nhóm giao dịch có dấu hiệu chuyển giá. Ý kiến ngoại trừ có tác dụng giảm thiểu trách nhiệm pháp lý của công ty kiểm toán, giúp người đọc BCTC không bị hiểu nhầm về độ tin cậy chưa được xác minh của thông tin về các giao dịch với bên có quan hệ liên kết. Tuy nhiên, ở mức độ

cao hơn, người đọc có thể kỳ vọng kiểm toán viên đưa ra kết luận rõ ràng (chấp nhận hay không chấp nhận) đối với các giao dịch với bên có quan hệ kinh tế này.

Kiểm toán riêng hoạt động chuyển giá hiện chỉ được thực hiện bởi cơ quan thuế; kiểm toán độc lập và kiểm toán nhà nước hầu như chưa thực hiện loại hình này. Tổng cục Thuế đã kết hợp với Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh, Cục thuế Hà Nội, Cục Thuế Tỉnh Đồng Nai... (là những nơi có nhiều doanh nghiệp FDI hoạt động) để xác minh các nghi vấn chuyển giá. Tuy mới được thực hiện trong những năm gần đây và còn rất hạn chế ở phạm vi, giá trị thuế truy thu cho ngân sách nhà nước cũng đã rất ấn tượng (Mai Hoa, 2013).

### 3. Ý kiến đề xuất

Do kiểm toán viên là người có trình độ chuyên môn nên có thể đánh giá tốt giá trị của giao dịch nội bộ, cần tăng cường vai trò của kiểm toán trong đánh giá giá trị giao dịch nội bộ.

*Do thực tế nhân sự của cơ quan thuế là có hạn trước rất nhiều doanh nghiệp FDI ở Việt Nam cần xác minh hoạt động chuyển giá, Cơ quan thuế có thể ký hợp đồng với kiểm toán độc lập về kiểm toán các giao dịch có dấu hiệu chuyển giá (thực hiện kiểm toán hoạt động). Với sự hỗ trợ từ kiểm toán độc lập, Cơ quan thuế cần và có thể tăng cường thanh tra, kiểm toán các doanh nghiệp có dấu hiệu chuyển giá. Hoạt động thanh tra, kiểm toán của Cơ quan thuế đối với các doanh nghiệp có dấu hiệu chuyển giá ở Việt Nam hiện mới chỉ ở mức độ ban đầu, rất hạn chế về qui mô và phạm vi. Sự định hướng nhiều hơn của cơ quan thuế vào các giao dịch có dấu hiệu chuyển giá cũng là một xu thế chung của thế giới.*

Theo báo cáo của Công ty kiểm toán hàng đầu thế giới Ernst&Young về điều tra chuyển giá toàn cầu thực hiện năm 2009, các cơ quan thuế trên thế giới dành kinh phí ngày càng tăng cho kiểm soát hoạt động chuyển giá, kiểm toán hoạt động chuyển giá và mức phạt đối với hành vi chuyển giá cũng ngày càng tăng (University of Sunderland, 2011, trang 216). Ở Việt Nam các qui định cơ sở để kiểm soát hoạt động chuyển giá đã được ban hành (gồm các phương pháp tính giá chuyển giao mà doanh nghiệp có thể lựa chọn để áp dụng, thực hiện đăng ký phương pháp tính giá chuyển giao theo thỏa thuận trước với cơ quan thuế – APA...) trong Thông tư 66/2010/TT-BTC ban hành ngày 22/4/2010 (Bộ Tài Chính, 2010); do đó bước tiếp theo là cần tăng

cường kiểm tra, kiểm toán đánh giá tính hiệu lực của các qui định này đối với giao dịch với bên có quan hệ liên kết. Tổng cục Thuế cũng đã ký quy chế phối hợp với các cơ quan thuế của nhiều quốc gia và vùng lãnh thổ, nên việc trao đổi thông tin giữa các cơ quan thuế để xác minh giao dịch chuyển giá là có tính khả thi.

*Tăng cường trách nhiệm của kiểm toán độc lập trong kiểm toán Báo cáo tài chính của doanh nghiệp FDI có dấu hiệu chuyển giá.* Theo Điều 48 Luật Kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12, Bộ Tài chính quy định nội dung không được ngoại trừ trong Báo cáo kiểm toán. Do đó, với những doanh nghiệp FDI lớn mà dấu hiệu chuyển giá có tính chất nghiêm trọng đối với kinh tế vĩ mô, Bộ Tài chính có thể áp dụng điều khoản này, qui định kiểm toán độc lập không được đưa ra ý kiến ngoại trừ đối với giao dịch với các bên có quan hệ liên kết khi kết luận kiểm toán. Qui định này sẽ tăng cường trách nhiệm pháp lý của kiểm toán độc lập, khiến kiểm toán độc lập quan tâm và tập trung hơn vào hoạt động có dấu hiệu chuyển giá của doanh nghiệp FDI.

Với thực tiễn nhiều doanh nghiệp kiểm toán độc lập ở Việt Nam hiện nay là thành viên của các hãng kiểm toán quốc tế, khả năng các doanh nghiệp kiểm toán độc lập Việt Nam tham vấn hãng quốc tế của mình để có thông tin so sánh được trên thế giới nhằm đánh giá giao dịch có dấu hiệu chuyển giá ở Việt Nam là rất có tính khả thi. Các công ty kiểm toán hàng đầu trên thế giới như Ernst&Young, Deloitte đều có nhiều có nhiều kinh nghiệm trong nghiên cứu về chuyển giá ở các nước trên thế giới.

*Về cách thức thực hiện, kiểm toán hoạt động có dấu hiệu chuyển giá cần được thực hiện theo cả hai cách là kiểm toán riêng trong một cuộc kiểm toán hoặc kiểm toán kết hợp trong khi kiểm toán BCTC.* Nếu hoạt động chuyển giá có qui mô lớn, phạm vi rộng, tính chất phức tạp, có ảnh hưởng lớn đến nền kinh tế cần tiến hành kiểm toán riêng hoạt động chuyển giá. Kinh nghiệm của Nhật Bản cho thấy, một cuộc kiểm toán chuyển giá có thể kéo dài từ 1-3 năm, với rất nhiều thông tin yêu cầu doanh nghiệp phải chuẩn bị phục vụ cho cuộc kiểm toán. Việc tăng cường hoạt động kiểm toán để phát hiện các vi phạm trong hoạt động chuyển giá sẽ có tác dụng ngăn ngừa các hành vi chuyển giá trong tương lai.

*Về nội dung, kiểm toán hoạt động chuyển giá cần được thực hiện tổng hợp trên tất cả các phương diện: khả năng chuyển giá ở giao dịch về hàng hoá*

*cũng như giao dịch về dịch vụ, chuyển giá cả yếu tố đầu vào cũng như kết quả đầu ra của đơn vị.* Tính chất phức tạp hiện nay của hoạt động chuyển giá đã được nhận định trên thế giới và cả ở Việt Nam. Hoạt động chuyển giá ngày nay không chỉ giới hạn ở hình thức truyền thống như chuyển giá ở máy móc thiết bị công nghệ đầu vào của doanh nghiệp Việt Nam, mà còn được thực hiện đối với kết quả đầu ra của doanh nghiệp (ví dụ ở công ty chè Lâm Đồng bán chè thành phẩm cho công ty mẹ ở Singapore với giá thấp hơn giá thành), chuyển giá đối với dịch vụ chuyển giao nội bộ (dịch vụ đào tạo, dịch vụ tư vấn quản lý, tư vấn tài chính...).

Số liệu điều tra các doanh nghiệp ngành công nghiệp tại Việt Nam do UNIDO thực hiện năm 2010 cho thấy chi phí đào tạo và phí thuê quản lý trả cho công ty mẹ của doanh nghiệp FDI là thành viên của công ty xuyên quốc gia (TNCs) rất lớn, lớn hơn nhiều lần chi phí đào tạo của công ty FDI không phải là thành viên của TNCs (UNIDO, 2012). Sự đa dạng của hoạt động chuyển giá đặt ra yêu cầu kiểm toán viên phải có quan điểm toàn diện và động khi xem xét thực tiễn của khách thể kiểm toán nhằm nhận diện những hoạt động có dấu hiệu chuyển giá để tập trung xác minh.

*Về khách thể kiểm toán, trước mắt cần tập trung vào doanh nghiệp FDI là thành viên của công ty xuyên quốc gia (TNCs).* Mặc dù hoạt động chuyển giá cũng diễn ra ở doanh nghiệp Việt Nam nhưng qui mô và tính chất nghiêm trọng vẫn thấp hơn nhiều so với chuyển giá của doanh nghiệp FDI. Trong các doanh nghiệp FDI, hoạt động chuyển giá được thực hiện ở doanh nghiệp là thành viên của công ty xuyên quốc gia (TNCs) vì qui mô lớn, đa ngành và mạng lưới toàn cầu của các công ty này, các giao dịch chuyển giá có thể được thực hiện giữa những công ty con và công ty mẹ, cũng như giữa các công ty con với nhau. Doanh nghiệp FDI không phải là thành viên của TNCs (stand alone FIEs) sẽ không có những giao dịch với bên có quan hệ liên kết và do đó không có sự chuyển giá. Các TNCs hàng đầu thế giới đều đã đầu tư vào Việt Nam, và những dấu hiệu chuyển giá ở những công ty này cũng đã thể hiện rất rõ.

*Tăng cường sự tham gia của Cơ quan Kiểm toán nhà nước trong kiểm toán hoạt động chuyển giá.* Các doanh nghiệp liên doanh có phần vốn góp của Nhà nước là khách thể kiểm toán của Cơ quan Kiểm toán nhà nước. Nếu các doanh nghiệp liên doanh này có thực hiện hoạt động chuyển giá nghiêm trọng

với các bên có quan hệ liên kết ở nước ngoài, Kiểm toán nhà nước cần quan tâm thực hiện kiểm toán hoạt động chuyển giá này với mục đích bảo toàn, chống thất thoát phần vốn góp Nhà nước trong liên doanh. Kiểm toán hoạt động chuyển giá cần giao cho Kiểm toán nhà nước Chuyên ngành VI hiện đang thực hiện chức năng kiểm toán doanh nghiệp nhà nước. Khi đó cần bổ sung rõ trong chức năng nhiệm vụ của Kiểm toán nhà nước Chuyên ngành VI về kiểm toán hoạt động chuyển giá. Về phương thức, kiểm toán chuyển giá có thể thực hiện trong sự kết hợp với kiểm toán BCTC hoặc kiểm toán riêng hoạt động có dấu hiệu chuyển giá nếu nhận thấy nghiêm trọng. Trong các cuộc kiểm toán hoạt động chuyển giá có qui mô lớn, tính chất phức tạp, Kiểm toán nhà nước cũng có thể mời (hay cộng tác với) kiểm toán độc lập hay công ty thẩm định giá. Với quan hệ quốc tế rộng, sự cộng tác và hỗ trợ của các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới như Kiểm toán nhà nước Trung Quốc, Ấn Độ... có thể rất hữu ích trong việc giúp Việt Nam có được nhiều kinh nghiệm trong kiểm toán hoạt động chuyển giá.

*Tăng cường quy định kiểm toán đối với phần tăng vốn của doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI).* Theo kết quả điều tra các doanh nghiệp ngành công nghiệp tại Việt Nam do UNIDO thực hiện năm 2010, dấu hiệu chuyển giá ở các hoạt động tăng vốn của doanh nghiệp FDI rất rõ rệt, khi giá trị tăng vốn của doanh nghiệp FDI là thành viên của các công ty xuyên quốc gia (TNCs) lớn hơn 9 lần giá trị tăng vốn của doanh nghiệp FDI không phải là thành viên của TNCs; và nghịch lý là tăng vốn diễn ra rất nhiều và với qui mô lớn ở những doanh nghiệp FDI có kết quả hoạt động không tốt, thậm chí thua lỗ lớn<sup>1</sup>. Trong khi vốn góp ban đầu của doanh nghiệp FDI khi thành lập doanh nghiệp phải thông qua Hội đồng thẩm định giá nên các bên góp vốn khó có thể khai tăng được nhiều, vốn tăng trong quá

trình hoạt động của doanh nghiệp FDI lại không chịu quy định này. Do đó, đối với các nghiệp vụ tăng vốn này, Bộ Kế hoạch và Đầu tư cần bổ sung thêm quy định kiểm toán bắt buộc đối với giá trị vốn tăng của doanh nghiệp FDI. Doanh nghiệp FDI thực hiện tăng vốn trong năm phải mời kiểm toán độc lập xác minh giá trị tài sản góp vốn tăng thêm. Báo cáo kiểm toán về tăng vốn phải được nộp lên Bộ Kế hoạch và Đầu tư và Bộ Tài chính như Báo cáo tài chính hàng năm được kiểm toán của doanh nghiệp FDI.

*Công khai kết quả kiểm toán hoạt động chuyển giá đối với những hành vi chuyển giá nghiêm trọng.* Việc công khai kết quả kiểm toán các hành vi chuyển giá nghiêm trọng sẽ tạo áp lực xã hội (như tẩy chay sản phẩm, dịch vụ) các doanh nghiệp thực hiện hành vi chuyển giá, từ đó có thể ngăn ngừa các doanh nghiệp thực hiện các hành vi này. Tính chất nghiêm trọng của hành vi chuyển giá cần được đánh giá theo toàn bộ các tác động: thất thu ngân sách nhà nước, tăng cường nhập siêu, mất cân bằng cán cân thương mại và thanh toán, gia tăng áp lực với tỉ giá hối đoái,... thay vì hiện nay mới chỉ xem xét trên khía cạnh thất thu ngân sách nhà nước. Theo kinh nghiệm của Anh, với nghi án hăng cà phê nổi tiếng của Mỹ Starbucks kinh doanh ở Anh và thực hiện chuyển giá, khai báo lỗ trong suốt 13 năm và trốn thuế, người tiêu dùng Anh đã tẩy chay hàng loạt cửa hàng cà phê Starbucks ở Anh; dẫn đến kết cục Giám đốc điều hành của Starbucks tại Anh đã phải tuyên bố xem xét lại việc nộp thuế 5-6 triệu bảng Anh năm 2012 (An Huy, 2012). Công khai kết quả kiểm toán đối với hành vi chuyển giá nghiêm trọng có thể thực hiện trên các phương tiện truyền thông như vô tuyến, đài phát thanh để truyền bá và tạo nên sức ép dư luận lớn với các doanh nghiệp thực hiện chuyển giá. □

### **Chú thích:**

1. Doanh nghiệp FDI là thành viên TNCs có tỉ suất lợi nhuận dưới 10% tăng vốn với qui mô gấp gần 4 lần doanh nghiệp FDI là thành viên TNCs có tỉ suất lợi nhuận trên 10%.

### **Tài liệu tham khảo:**

- An Huy (2012) Cà phê Starbucks bị dân Anh tẩy chay vì nghi trốn thuế; *VNEconomy*, truy cập ngày 12/9/2013, từ: <http://vneconomy.vn/20121206030559202P0C99/ca-phe-starbucks-bi-dan-anh-tay-chay-vi-nghi-tron-thue.htm>
- Bộ Tài chính (2010) Thông tư 66/2010/TT-BTC Hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết, truy cập ngày 12/9/2013, từ: [http://www.moj.gov.vn/vbpq/Lists/Vn%20bn%20php%20lut/View\\_Detail.aspx?ItemID=25406](http://www.moj.gov.vn/vbpq/Lists/Vn%20bn%20php%20lut/View_Detail.aspx?ItemID=25406)
- Bộ Kế hoạch và Đầu tư (2013) Kỳ yếu Hội nghị 25 năm đầu tư trực tiếp nước ngoài tại Việt Nam, Hà Nội.

- Gia Bình (2011) Chống chuyển giá xuất khẩu chè, *Báo Thanh Niên điện tử*, truy cập ngày 12/9/2013, từ: <http://www.thanhnien.com.vn/pages/20111211/chong-chuyen-gia-xuat-khau-che.aspx>
- Grant Thornton (2009) Transfer Pricing in Japan, truy cập ngày 12/9/2013, từ: [www.grantthornton.jp/english/pdf/publications/taxpub/200904\\_JapanTransferPricing.pdf](http://www.grantthornton.jp/english/pdf/publications/taxpub/200904_JapanTransferPricing.pdf)
- Lì và Paisey (2007) Transfer Pricing Audits in China, Palgrave Macmillan, cũng có tại: [www.palgraveconnect.com/pc/doi/10.1057/9780230595811](http://www.palgraveconnect.com/pc/doi/10.1057/9780230595811) (truy cập ngày 12/9/2013)
- Mai Hoa (2013) Sẽ có thuốc đặc trị chuyển giá, *Báo Dân trí điện tử*, truy cập ngày 12/9/2013, từ: <http://dantri.com.vn/kinh-doanh/se-co-thuoc-dac-tri-nan-chuyen-gia-772338.htm>
- Maheshwari và Maheshwary (2013) Transfer Pricing Audit Trends: Safe Harbour Rules to Reduce Litigation, truy cập ngày 12/9/2013, từ: [articles.economicstimes.indiatimes.com/2013-08-21/news/41433354\\_1\\_harbour-transfer-pricing-rangachary-committee](http://articles.economicstimes.indiatimes.com/2013-08-21/news/41433354_1_harbour-transfer-pricing-rangachary-committee)
- Nguyễn Thị Phương Hoa (2011) *Giáo trình Kiểm soát quản lý*, NXB Trường đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
- Nguyễn Thị Phương Hoa và các cộng sự (2012) Tăng cường kiểm soát nhà nước đối với hoạt động chuyển giá trong doanh nghiệp trong điều kiện hội nhập kinh tế ở Việt Nam, Đề tài NCKH cấp Bộ B2010-06-146, Hà Nội.
- Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam (2011) *Luật Kiểm toán độc lập*, Hà Nội
- UNIDO (2012) *Vietnamese Industry 2011 Report*, UNIDO Hà Nội
- University of Sunderland (2011) *Strategic Management Accounting*, the University of Sunderland Publisher
- Việt Báo* (2012) Những tập đoàn xuyên quốc gia rút ruột Việt Nam, truy cập ngày 12/9/2013, từ: <http://vietbao.vn/Kinh-te/Nhung-tap-doan-xuyen-quoc-gia-rut-ruot-Viet-Nam/22101003/87/>
- Vũ Xuân Tiền (2012) Chống chuyển giá ở Việt Nam: cần cơ chế đồng bộ, *Vietnam Business Daily News* ngày 18/12/2012, truy cập ngày 12/9/2013, từ: <http://thebusiness.vn/Home/Article/2456/Chong-chuyen-gia-o-Viet-Nam-Can-co-che-dong-bo>

## **Audit of transfer pricing in the intergration process of Vietnam**

*Abstract:*

*In the integration process of Vietnam, transfer pricing has been increasingly found to generate seriously negative impacts to the macro economy (such as huge tax avoidance, inequality between enterprises, imbalance of the Balance of Trade and Balance of Payments...). Among macro measures to prevent transfer pricing, auditing has been employed effectively by many foreign tax authorities. Though the auditing profession has been developing quickly in Vietnam over the last 20 years, audit of transfer pricing remains very weak. The article reviews the current practice of transfer pricing in Vietnam, audit of transfer pricing in Vietnam and draws suggestions to enhance audit of transfer pricing in the country.*

### **Thông tin tác giả:**

\* **Nguyễn Thị Phương Hoa**, Phó Giáo sư, Tiến sĩ

- Nơi công tác: Bộ môn Kiểm toán, Viện Kế toán Kiểm toán, Đại học Kinh tế quốc dân

- Lĩnh vực nghiên cứu chính: Kiểm toán, Kiểm soát, Kế toán, Đầu tư trực tiếp nước ngoài và Giáo dục đại học

- Một số tạp chí tiêu biểu và tác giả từng đăng tải công trình nghiên cứu: *Tạp chí Kinh tế và Phát triển, Tạp chí Kiểm toán, Tạp chí Nghiên cứu Khoa học Kiểm toán, Tạp chí Quản lý Kinh tế, Tạp chí Nghiên cứu Kinh tế, Tạp chí Vietnam Law and Legal Forum.*

Email: [hoanp@neu.edu.vn](mailto:hoanp@neu.edu.vn)

\*\* **Phan Thị Thanh Loan**

- Nơi công tác: Bộ môn Kiểm toán, Viện Kế toán Kiểm toán, Đại học Kinh tế quốc dân

- Lĩnh vực nghiên cứu chính: Kiểm soát, Kiểm toán, Kế toán

- Một số tạp chí tiêu biểu và tác giả từng đăng tải công trình nghiên cứu: *Tạp chí Nghiên cứu Khoa học Kiểm toán*

Email: [thanhloanneu@gmail.com](mailto:thanhloanneu@gmail.com)