

## BỘ TÀI CHÍNH

**BỘ TÀI CHÍNH**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**

**Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: 117/2005/TT-BTC

*Hà Nội, ngày 19 tháng 12 năm 2005*

### 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 09/2003/QH11 ngày 17/6/2003;

Căn cứ Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 77/2003/NĐ-CP ngày 01/7/2003 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:

#### **A. QUY ĐỊNH CHUNG**

##### **I. Đối tượng và phạm vi áp dụng:**

1. Đối tượng áp dụng: Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (sau đây được gọi chung là các cơ sở kinh doanh) thực hiện một phần hoặc toàn bộ hoạt động kinh doanh tại Việt Nam có 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.

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.

## II. Phạm vi không áp dụng:

Các giao dịch kinh doanh được thực hiện giữa cơ sở kinh doanh tại Việt Nam với các bên có quan hệ liên kết liên quan đến các sản phẩm thuộc diện điều hành giá của Nhà nước theo Pháp lệnh giá ban hành ngày 25/12/2001 hoặc các văn bản pháp luật sửa đổi, bổ sung hoặc thay thế Pháp lệnh này.

## III. Giải thích từ ngữ:

1. "Giá thị trường" là 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 (hay còn gọi là 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 trong giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, chuyển giao hoặc chuyển nhượng sản phẩm.

4. Các bên được coi là "có quan hệ liên kết" (sau đây được gọi chung là "các bên liên kết") khi:

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 cơ sở kinh doanh sẽ được coi là có quan hệ liên kết trong một kỳ tính thuế nếu trong kỳ đó:

a) Một cơ sở kinh doanh nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn cổ phần hoặc tổng tài sản của cơ sở kinh doanh kia; hoặc

b) Cả hai cơ sở kinh doanh đều có ít nhất 20% vốn cổ phần hoặc tổng tài sản do một cơ sở kinh doanh hoặc bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp; hoặc

c) Một cơ sở kinh doanh là cổ đông lớn nhất nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp cổ phần có giá trị ít nhất 10% vốn cổ phần hoặc tổng tài sản của một cơ sở kinh doanh khác; hoặc

d) Một cơ sở kinh doanh bảo lãnh hoặc cho một cơ sở kinh doanh khác vay vốn dưới bất kỳ hình thức nào với điều kiện khoản vay chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của cơ sở kinh doanh đi vay; hoặc

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

f) Hai cơ sở kinh doanh 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; hoặc

g) Hai cơ sở kinh doanh được điều hành hoặc chịu sự kiểm soát về nhân sự, tài chính và hoạt động kinh doanh bởi các cá nhân cùng là thành viên của một gia đình trong các mối quan hệ giữa vợ và chồng; bố, mẹ và các con (không phân biệt con đẻ, con nuôi hoặc con dâu, con rể); anh, chị, em có cùng cha, mẹ (không phân biệt cha, mẹ đẻ, cha, mẹ nuôi); ông bà và cháu có quan hệ huyết thống; cô, chú, bác, cậu, dì và cháu có quan hệ huyết thống với nhau; hoặc

h) Hai cơ sở kinh doanh 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; hoặc

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

j) Một cơ sở kinh doanh 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 có liên quan của một cơ sở kinh doanh khác; hoặc

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

l) Hai cơ sở kinh doanh 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 trong khuôn khổ kinh doanh thông thường.

7. "Khác biệt trọng yếu" là khác biệt về thông tin và/hoặc dữ liệu có ảnh hưởng quan trọng hoặc đáng kể đến giá sản phẩm.

*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; và

(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. 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 đáng kể đến giá bán nên được coi là khác biệt trọng yếu.

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

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

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 đối tượng nộp thuế do cơ quan thuế thu thập, phân tích, lưu giữ, cập nhật và quản lý từ các nguồn khác nhau.

## **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.

LawSoff \* Tel: +84-8-3845 6684 \* www.ThuVienPhapLuat.com

## I. 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 cơ sở kinh doanh thực hiện giao dịch liên kết với cơ sở kinh doanh 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 sẽ được coi 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 mục II 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, cơ sở kinh doanh 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 mục I 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, cơ sở kinh doanh 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 hóa 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 cơ sở kinh doanh.

*Ví dụ 3: Cơ sở kinh doanh thương mại A - là bên liên kết của tập đoàn đa quốc gia X tại nước ngoài - kinh doanh bán buôn các mặt hàng đồ điện gia dụng gồm bàn là, bếp điện và lò nướng gia dụng tại Việt Nam. Giả sử A thực hiện kinh doanh các mặt hàng này với cùng chức năng là bán buôn, kèm theo cung cấp dịch vụ bảo hành. Mặc dù các mặt hàng này có thể do các bên liên kết sản xuất tại các nước khác nhau bán cho A nhưng được xếp chung vào nhóm sản phẩm thiết bị nhiệt dùng cho gia đình (theo tiêu chuẩn thống kê Việt Nam), do đó sau khi phân tích so sánh về tiêu thức chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh, có thể gộp chung các giá trị giao dịch của 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 cơ sở kinh doanh 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.

*Ví dụ 4: cơ sở kinh doanh 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; và*

*(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 dịch vụ giám sát chất lượng tính theo đơn giá sản phẩm là 5 lần.*

*Giả sử dịch vụ giám sát chất lượng theo hợp đồng 1 và 2 là đủ điều kiện để so sánh với nhau.*

*- Trường hợp cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh 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, cơ sở kinh doanh phải xác định lại doanh thu tương ứng với mức giá cao nhất của sản phẩm là bán quyền.*

*- Trường hợp cơ sở kinh doanh A tách riêng doanh thu (hoặc chi phí) liên quan đến việc thực hiện 2 hợp đồng này thì doanh thu thu được từ 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, cơ sở kinh doanh ưu tiên lựa chọn giao dịch độc lập của chính cơ sở kinh doanh 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. Giả sử 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.*

Như vậy, giao dịch (i) được coi 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 M1 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 hoặc có khác biệt nhưng cơ sở kinh doanh có đủ thông tin, dữ liệu làm cơ sở để loại trừ tất cả các khác biệt này; hoặc

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

1.6.3. 04 giao dịch - trong trường hợp các giao dịch độc lập và giao dịch liên kết có khác biệt nhưng cơ sở kinh doanh 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 sẽ được thực hiện theo hướng dẫn về biên độ giá thị trường chuẩn tại điểm 1.6.3 khoản 1 mục II 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 điểm 2.5.2.1 khoản 2 mục II phần B của Thông tư này.

1.7. Trong trường hợp cơ sở kinh doanh không thể lựa chọn được giao dịch độc lập để so sánh theo các nguyên tắc từ điểm 1.1 đến 1.6 khoản 1 mục II phần B nêu trên do tính chất duy nhất và đặc thù của giao dịch liên kết, cơ sở kinh doanh phải giải trình lý do và thực hiện theo hướng dẫn tại mục III 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, cơ sở kinh doanh 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) **Chủng 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), giá bán buôn (không có thuế GTGT) khăn mặt kích cỡ 30 cm x 70 cm loại A là 15.000đ/chiếc.*

*Công ty M là công ty con 100% vốn nước ngoài tại Việt Nam chuyên sản xuất khăn bông các loại (100% sợi bông) để bán (xuất khẩu) cho công ty mẹ tại nước ngoài. Giá xuất khẩu khăn bông loại 32 cm x 70 cm loại A (giá FOB) là 0,7 USD/chiếc.*

*Giả sử các yếu tố khác phản ánh đặc tính của cả 2 sản phẩm là tương đương.*

*Như vậy, 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 2 cm chiều rộng khăn được coi là không trọng yếu).*

2.1.2. **Chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh:** bao gồm các yếu tố phản ánh khả năng sinh lời từ các hoạt động mà cơ sở kinh doanh 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"), cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh thực hiện có liên quan đến giao dịch kinh doanh. Chức năng chính của cơ sở kinh doanh 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.

Ví dụ 7 (a): công ty N là một bên liên kết tại Việt Nam của công ty đa quốc gia X; công ty N tiến hành hoạt động kinh doanh sản xuất dược phẩm để bán trong nước và bán (xuất khẩu) cho công ty mẹ X. Giả sử, theo báo cáo công ty N đã thực hiện việc sản xuất thuốc trên dây chuyền sản xuất do công ty đầu tư, thuốc được sản xuất theo bản quyền do một công ty trong tập đoàn X cung cấp, lượng hàng xuất khẩu và tiêu thụ được thực hiện theo các hợp đồng đã ký kết ổn định từ đầu năm; đồng thời công ty N có thực hiện nghiên cứu, phát triển sản phẩm thuốc biệt dược và việc nghiên cứu này đã bị thất bại nên công ty bị lỗ.

Tuy nhiên, khi phân tích chức năng "nghiên cứu, phát triển" thì cho thấy công ty không sử dụng tài sản cho chức năng này (không có phòng thí nghiệm cho việc nghiên cứu, phát triển), bộ phận "nghiên cứu, phát triển" của công ty chỉ có 2 nhân viên và thực hiện việc kiểm hóa tiêu chuẩn sản phẩm khi lưu hành. Thực tế trong năm tập đoàn X có một dự án nghiên cứu, phát triển bị thất bại nhưng đây là dự án của công ty mẹ, không có liên quan đến công ty N. Như vậy, trên thực tế, công ty N không thực hiện chức năng "nghiên cứu, phát triển" và do đó rủi ro thất bại của công ty N là không có thực.

Như vậy, chức năng sản xuất của công ty N là sản xuất theo hợp đồng, không chịu rủi ro về nghiên cứu, phát triển sản phẩm và do đó việc so sánh chức năng sẽ được thực hiện trên cơ sở xác định một doanh nghiệp độc lập có chức năng tương tự như công ty N (trường hợp doanh nghiệp độc lập có chức năng nghiên cứu, phát triển thì phải loại trừ khác biệt này).

Ví 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 có làm thêm dịch vụ đại lý nhập khẩu và phân phối dược phẩm cho công ty mẹ tại Việt Nam. Việc thực hiện dịch vụ đại lý này không được phản ánh trong phần phân tích chức năng hoạt động của công ty N và thực tế làm phát sinh chi phí cho công ty N nhưng không được công ty mẹ chi trả phí/hoa hồng đại lý.

Thực tế hoạt động đại lý này 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 nhưng do quan hệ liên kết nên công ty N đã không tính phí hoa hồng để công ty mẹ chi trả. Do đó, trong giao dịch liên kết này, công ty N phải thực hiện việc tính phí hoa

hồng trả cho việc thực hiện dịch vụ đại lý để hạch toán tăng doanh thu theo các phương pháp xác định giá thị trường được quy định tại Thông tư này.

Ví dụ 8 (a): 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. Khi phân tích so sánh về chức năng hoạt động của hai công ty A và B, cho thấy:

- Công ty A: 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: 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.

Như vậy, chức năng hoạt động của công ty A và công ty B 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.

Do đó, để đảm bảo tính tương đương khi so sánh chức năng giữa công ty A và công ty B, chức năng bảo hành sản phẩm sẽ được điều chỉnh bằng cách loại trừ các chi phí (hoặc 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 (hoặc doanh thu) không đáng kể (tức là không trọng yếu) thì không cần thực hiện điều chỉnh khác biệt này.

Ví dụ 8 (b): Tiếp theo ví dụ 8 (a) trên đây, giả sử Công ty A kê khai kết quả kinh doanh bị lỗ do giá vốn cao và phải chịu rủi ro hàng tồn kho và điện thoại di động T bị lỗi một. Trên thực tế, Công ty A nhận đặt hàng và đặt cọc của khách hàng trước khi yêu cầu công ty M xuất điện thoại di động T, số liệu theo dõi nhập, xuất, tồn điện thoại di động T tại kho ở mức thông thường (ví dụ: hiệu suất quay vòng hàng tồn kho - tiêu thụ là 10 ngày), không có chứng từ cho thấy khách hàng đặt hàng nhưng không mua do lỗi một. Như vậy, rủi ro mà Công ty A nêu là không có thực và giá vốn điện thoại di động T mua vào của công ty A sẽ được so sánh với giá vốn điện thoại di động T mua vào của công ty B để xác định mức giá phù hợp (để được trừ chi phí giá vốn hàng bán).

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 điểm từ 2.1.1 đến 2.1.4 trên đây được quy định cụ thể đối với từng phương pháp xác định giá nêu tại mục II 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 do Công ty M Việt Nam chịu.

(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).

Trong trường hợp này, 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, cơ sở kinh doanh 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 mục I phần B dưới đây.

2.4. Trường hợp có khác biệt trọng yếu, cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh, việc điều chỉnh được thực hiện theo nguyên tắc:

a) Nếu các khoản chi phí và/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 và/hoặc chi phí liên quan đến khác biệt trọng yếu đó.

b) Nếu các khoản chi phí và/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 và/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 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.*

## **II. 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 điểm 2 mục II phần B dưới đây 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 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. Cơ sở kinh doanh 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 không thấp hơn giá trị phù hợp nhất này thì cơ sở kinh doanh 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 được tính toán từ các giao dịch độc lập được chọn để so sánh nêu tại điểm 1.6.1 và 1.6.2 khoản 1 mục I phần B trên đây;

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 được tính toán từ biên độ giá thị trường của các giao dịch độc lập được chọn để so sánh nêu tại điểm 1.6.3 khoản 1 mục I phần B trên đây. (Xem Phụ lục 2-GCN/HTQT - Mục C về cách tính tứ phân vị, bách phân vị.)

*Ví dụ 11: Doanh nghiệp V tại Việt Nam 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. Giả sử, doanh nghiệp V lựa chọn được 13 giao dịch độc lập để so sánh với số liệu về tỷ lệ 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. Giả sử việc phân tích so sánh cho thấy các khác biệt trọng yếu đã được điều chỉnh hợp lý để loại trừ khác biệt, 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. Do vậy, cơ sở kinh doanh áp dụng hàm thống kê tứ phân vị chọn phân vị thứ nhất và phân vị thứ 3 để xác định biên độ chuẩn là 1,5 - 2,25; số trung bình (số trung vị thuộc phân vị thứ 2) của biên độ chuẩn là 2.*

- Giả sử tỷ lệ chi phí tiền bản quyền tính trên doanh thu thuần của doanh nghiệp V là 2,1%, như vậy 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.

- Giả sử 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, đó đó 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 tương đương là 2% (tức là lấy doanh thu thuần nhân (x) 2% để xác định chi phí bản quyền được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp).

1.3. Trường hợp cơ sở kinh doanh 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 các cơ sở kinh doanh 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 mục II 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 mục I 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 cơ sở kinh doanh.

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

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; hoặc



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 mục I phần B Thông tư này.

2.1.5. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến giá sản phẩm thường bao gồm:

- 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 (ví dụ: 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 là doanh nghiệp 100% vốn của Công ty nước ngoài S tại Việt Nam 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 mẹ 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.*

*Giả sử Công ty M là một công ty không có quan hệ liên kết với công ty V và công ty S và 2 giao dịch này 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 là 3 USD/tá.*

*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. Do vậy, công ty V phải thực hiện điều chỉnh doanh thu từ giao dịch với công ty S như sau: (100 USD -*

3 USD) x 1.000 = 97.000 USD. Như vậy, doanh thu mà công ty V kê khai tính thuế cho năm 200x từ 2 giao dịch với công ty S và công ty M là 197.000 USD, trong đó phí gia công doanh nghiệp V kê khai 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 cơ sở kinh doanh bán cho bên độc lập để xác định giá (chi phí) 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 của sản phẩm được bán ra 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 cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh có chức năng là đại lý phân phối không có quyền sở hữu sản phẩm và được hưởng phí hoa hồng đại lý theo tỷ lệ phần trăm (%) trên giá bán của sản phẩm thì tỷ lệ đó được coi là tỷ suất lãi gộp trên giá bán ra (doanh thu thuần).

(Xem Phụ lục 2-GCN/HTQT - Mục 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 mục II 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 mục I phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh, 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 điều kiện:

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); hoặc

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 mục I 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) thường bao gồm:

a) Các chi phí phản ánh chức năng của cơ sở kinh doanh (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 là doanh nghiệp liên doanh của Công ty nước ngoài H tại Việt Nam kinh doanh phân phối mặt hàng đồng hồ do công ty H cung cấp. 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, 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 cùng hoạt động kinh doanh phân phối đồng hồ. Trong báo cáo tài chính hoặc tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp năm 200x của doanh nghiệp T có số liệu như sau:*

- Doanh thu thuần: 500.000 USD

LawSoff  
Tel: +84-8-8845 6689  
www.ThuVienPhapLuat.com

- Giá vốn hàng bán: 400.000 USD

Giả sử doanh nghiệp T đủ điều kiện được lựa chọn để so sánh về tỷ suất lợi nhuận gộp với doanh nghiệp V. Như vậy, tỷ suất lợi nhuận gộp được xác định là:

$$[(500.000 - 400.000)/500.000] \times 100\% = 20\%$$

Doanh nghiệp V sẽ phải kê khai tính chi phí hợp lý được trừ cho việc mua đồng hồ từ công ty H (cho giao dịch liên kết) như sau:

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

Như vậy, doanh nghiệp V chỉ được trừ chi phí hợp lý cho giá vốn hàng bán (toàn bộ chi phí cho việc mua đồng hồ từ công ty H) là 320.000 USD thay cho việc phải trả 330.000 USD (theo yêu cầu của công ty H). (Trường hợp cần tính giá FOB của đồng hồ do công ty H bán cho doanh nghiệp V thì lấy tổng giá vốn là 320.000 USD trừ (-) các chi phí phát sinh sau khâu xuất FOB như thuế, phí nhập khẩu, chi phí vận chuyển nội địa, chi phí vận chuyển, bảo hiểm quốc tế).

Lợi nhuận gộp mà doanh nghiệp V thu được (400.000 USD - 320.000 USD = 80.000 USD) là để trang trải các khoản chi phí bán hàng, quản lý chung và đạt được mức lợi nhuận hợp lý từ việc kinh doanh thương mại mặt hàng đồng hồ.

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 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) và giá vốn (hoặc giá thành), phản ánh mức lợi nhuận hợp lý tương ứng với chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh 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 bao gồm chi phí sản xuất trực tiếp,

gián tiếp và không bao gồm chi phí hoạt động tài chính (ví dụ chi phí bản quyền, lãi tiền vay,...). Trường hợp cơ sở kinh doanh không hạch toán riêng được giá vốn (hoặc giá thành), chi phí bán hàng và chi phí quản lý chung thì giá vốn (hoặc giá thành) sản phẩm làm căn cứ tính lợi nhuận gộp sẽ bao gồm toàn bộ các khoản chi phí này.

2.3.2.2. Trường hợp cơ sở kinh doanh có chức năng đại lý thu mua sản phẩm không có quyền sở hữu sản phẩm và được hưởng phí 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 lãi gộp trên giá vốn.

*(Xem Phụ lục 2-GCN/HTQT, Mục 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 mục II 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 mục I phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh, 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 điều kiện:

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); hoặc

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 mục I phần B Thông tư này.

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

a) Các chi phí phản ánh chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh (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 chuyên 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 tập đoàn T gia công giày xuất khẩu. Công ty mẹ chịu trách nhiệm cung cấp nguyên phụ 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 theo mẫu, mã do công ty mẹ giao.*

*Số liệu kế toán 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.

*Đồng thời, có 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 = 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. Giá sử giao dịch độc lập này đủ điều kiện được chọn để so sánh.*

*Doanh nghiệp A phải thực hiện kê khai doanh thu từ hoạt động gia công giày như sau:*

*Doanh thu thu từ giao dịch liên kết = (13 tỷ + 1,8 tỷ) + [7% x (13 tỷ + 1,8 tỷ)] = 15,836 tỷ VND.*

*Như vậy, 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 cơ sở kinh doanh 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 sách 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 sử giao dịch 1 và 2 đủ điều kiện để doanh nghiệp V áp dụng phương pháp so sánh giá thị trường độc lập và 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 - (có liên quan đến giao dịch liên kết):

$$= [(42.000 \text{ USD} + (700 \text{ USD} \times 40 \text{ tấn})] / (1 + 0,15) = 60,870 \text{ USD.}$$

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 là doanh nghiệp có vốn đầu tư của 2 công ty nước ngoài N và S tại Việt Nam 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, đồng thời công ty L1 cho công ty L vay và giá trị lãi tiền vay tính theo lãi suất thị trường là 100 USD. 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*

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

*Tỷ suất lợi nhuận thuần trước thuế trên doanh thu của 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 và trước khi chi trả lãi tiền vay trên doanh thu là 11,1% và được trừ chi phí lãi tiền vay là 100 USD. Như vậy, doanh nghiệp L phải kê khai lợi nhuận thuần trước thuế trên doanh thu từ hoạt động bán xe ô tô hiệu S như sau:

Lợi nhuận thuần bán xe ô tô S:  $25.000 \times 11,1\% = 2.775 \text{ USD}$

Tăng chi phí (do trả lãi vay được điều chỉnh từ giao dịch với công ty L1): 100 USD

Kết quả về lợi nhuận thuần từ hoạt động sản xuất kinh doanh xe ô tô:

$$2.000 + (2.775 - 100) = 4.675 \text{ USD}$$

(thay cho số liệu cũ trong sổ kế toán là 3.800 USD ( $2.000 + 1.800$ )).

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

Ví dụ 17: doanh nghiệp AVN là công ty con của công ty ANB làm đại lý dịch vụ giao nhận cho ANB, doanh nghiệp B 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 AVN và B như sau:

	AVN	B
Tổng chi phí	1.500	2.000
Tổng doanh thu	1.650	2.500

Giả sử B đủ điều kiện được chọn để so sánh với AVN về tỷ suất thu nhập thuần trước thuế trên tổng chi phí. Thực hiện tính tỷ suất, khi đó:

- Tỷ suất sinh lời trên tổng chi phí của AVN =  $(1.650 - 1.500) : 1.500 = 10\%$

- Tỷ suất sinh lời trên tổng chi phí của B =  $(2.500 - 2.000) : 2.000 = 25\%$

Như vậy, doanh nghiệp AVN phải thực hiện kê khai lợi nhuận từ hoạt động giao dịch liên kết theo tỷ suất sinh lời trên tổng chi phí tương ứng với mức 25% của doanh nghiệp B.

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 được sử dụng trong trường hợp cơ

sở kinh doanh 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 của số dư đầu kỳ cộng (+) cuối kỳ, bao gồm tài sản cố định và lưu động, không bao gồm các tài sản được sử dụng cho hoạt động đầu tư, góp vốn liên doanh liên kết khác (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 lợi nhuận thuần 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 lợi nhuận trên tài sản toàn công ty là 7%, trong đó tỷ suất lợi nhuận thuần 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 trên tài sản, như vậy N sẽ phải điều chỉnh thu nhập chịu thuế theo tỷ suất lợi nhuận thuần trên tài sản là 7,5%.*

2.4.3. Cơ sở kinh doanh lựa chọn một trong các tỷ suất sinh lời nêu trên để so sánh tỷ suất sinh lời của giao dịch liên kết với 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 đã chọn. Việc lựa chọn tỷ suất sinh lời được tính trên doanh thu, chi phí hoặc tài sản phụ thuộc vào bản chất kinh tế của giao dịch. (Xem Phụ lục 2-GCN/HTQT, mục 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 cơ sở kinh doanh có giao dịch liên kết ở khâu bán sản phẩm thì không sử dụng tỷ suất sinh lời trên doanh thu do số liệu doanh thu từ giao dịch liên kết đang thuộc phạm vi điều chỉnh xác định giá thị trường.*

- *Giả sử cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ thì không sử dụng tỷ suất sinh lời trên tài sản.*

2.4.4. Tỷ suất sinh lời của giao dịch liên kết được so với giá trị phù hợp nhất thuộc biên độ giá thị trường chuẩn theo tỷ suất sinh lời để điều chỉnh phù hợp với các nguyên tắc quy định tại điểm 1.2 mục II 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 mục I phần B Thông tư này, tiêu thức ưu tiên là chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh, 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 điều kiện:

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; hoặc

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 mục I phần B Thông tư này.

2.4.7. Các yếu tố ảnh hưởng trọng yếu đến tỷ suất sinh lời thường bao gồm:

a) Các yếu tố về tài sản, vốn và chi phí sử dụng cho việc thực hiện chức năng chính của cơ sở kinh doanh (ví dụ: sản xuất, chế biến trên cơ sở sử dụng máy móc do cơ sở kinh doanh 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 mượn 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 được coi 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 điểm 2.2.7 và 2.3.7 khoản 2 mục II 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 cơ sở kinh doanh (hoặc bên) liên kết thực hiện để xác định lợi nhuận thích hợp cho từng cơ sở kinh doanh (hoặc bên) 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 cơ sở kinh doanh (hoặc bên) 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 đóng góp vốn (chi phí); theo đó lợi nhuận của mỗi cơ sở kinh doanh (hoặc bên) 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 vốn (chi phí) sử dụng trong giao dịch liên kết của cơ sở kinh doanh đó trong tổng vốn đầu tư để tạo ra sản phẩm cuối cùng. (Xem Phụ lục 2-GCN/HTQT, Mục 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 là các công ty thành viên của tập đoàn T sản xuất sản phẩm điện tử. A và B tham gia vào sản xuất sản phẩm mới là ti vi màn hình tinh thể lỏng. Trong đó, 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 sau đó 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 cơ sở kinh doanh (hoặc bên) 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 cơ sở kinh doanh 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 mục II phần B Thông tư này.

2.5.2.2.2. Bước thứ hai: phân chia lợi nhuận phụ trội: mỗi cơ sở kinh doanh (hoặc bên) tham gia giao dịch liên kết được nhận tiếp phần lợi nhuận phụ trội tương ứng với tỷ lệ đóng góp liên quan đến 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 cơ sở kinh doanh thu được ngoài phần lợi nhuận cơ bản nhờ các yếu tố đặc thù và duy nhất.

Phần lợi nhuận phụ trội của mỗi cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh:

- a) chi phí nghiên cứu và phát triển sản phẩm; hoặc
- 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 hoặc 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 và 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:*

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

<i>Doanh thu thuần</i>	500
<i>Giá vốn hàng bán</i>	300
<i>Chi phí nghiên cứu, phát triển (R&amp;D)</i>	80
<i>Chi phí bán hàng và quản lý chung</i>	60
<i>Lợi nhuận</i>	60

- Giả sử đã xác định được tỷ suất lợi nhuận trên giá thành của H là 10% và M là 8% theo hướng dẫn tại điểm 2.3 mục II phần B của Thông tư này.

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

*Lợi nhuận = tỷ suất lợi nhuận x giá thành*

*Giá thành = 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;*

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

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

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 x 100% = 37,5%;*

+ *M = 62,5%*

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

+ *H: 21 x 37,5% = 8,87*

+ *M: 21 - 8,87 = 12,13*

Kết luận:

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

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

2.5.3. Đối với phương pháp này, khi phân tích so sánh 4 tiêu thức ảnh hưởng theo hướng dẫn tại mục I 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 điểm 2.5.2.2.1 khoản 2 mục II phần B nêu trên.

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.

### **III. 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, cơ sở kinh doanh không thể lựa chọn được giao dịch độc lập để so sánh theo các hướng dẫn tại điểm 1.1 đến 1.6 khoản 1 mục I phần B Thông tư này và các phương pháp xác định giá thị trường nêu tại mục II phần B của Thông tư này, cơ sở kinh doanh phải giải trình lý do (bao gồm cả các thông tin về hoạt động kinh doanh của cơ sở kinh doanh) 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 cơ sở kinh doanh) 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 cơ sở kinh doanh đang hoạt động để so sánh với điều kiện các cơ sở kinh doanh thực hiện các giao dịch độc lập đó có chức năng hoạt động tương đương với cơ sở kinh doanh; 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 hoặc cơ sở kinh doanh độc lập được chọn để so sánh ít nhất là 5 (năm);

1.2. Xác định biên độ giá thị trường theo các cách tính của phương pháp xác định giá phù hợp nhất quy định tại mục II phần B của Thông tư này; sử dụng hàm toán thống kê tứ phân vị hoặc các hàm toán thống kê tương tự (ví dụ: hàm bách phân vị) để xác định biên độ giá thị trường chuẩn và giá trị trung bình (hay gọi là

giá trị trung vị) phù hợp được rút ra từ biên độ giá thị trường. (Xem phụ lục 2-GCN/HTQT, Mục C.2 về công thức và hướng dẫn sử dụng hàm bách phân vị).

1.3. Trường hợp giá sản phẩm, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất lợi nhuận thuần của sản phẩm trong giao dịch liên kết không thấp hơn giá trị trung vị này thì cơ sở kinh doanh không phải thực hiện điều chỉnh đối với giao dịch liên kết. Trường hợp giá sản phẩm, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc tỷ suất lợi nhuận thuần của sản phẩm trong giao dịch liên kết thấp hơn giá trị trung vị này thì cơ sở kinh doanh 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, phần lợi nhuận gộp hoặc lợi nhuận thuần tương ứng.

1.4. Tùy từng trường hợp cơ sở kinh doanh sử dụng kết hợp các phương pháp xác định giá quy định tại mục II 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 lợi nhuận thuần 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 mục III phần B nêu trên được coi là căn cứ để điều chỉnh lợi nhuận cơ bản; cơ sở kinh doanh thực hiện tiếp việc phân chia lợi nhuận phụ trội theo hướng dẫn tại điểm 2.5.2.2.2 khoản 2 mục II 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. Giả sử trong lĩnh vực sản xuất này không có giao dịch hoặc doanh nghiệp độc lập được chọn để so sánh trong phân ngành sản xuất điện tử (theo điểm 1.4.2 mục I phần B) có tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu là 30% (số liệu này được tính toán từ 10 doanh nghiệp trong phân ngành sản xuất điện tử). Giả sử khi phân tích các tiêu thức kinh tế phản ánh hiệu quả đầu tư của phân ngành cho thấy tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu 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 lợi nhuận trên doanh thu là 30% hoặc căn cứ vào tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu để tính lại thành tỷ suất lợi nhuận trên tổng chi phí để so sánh và thực hiện điều chỉnh. (Cách tính lại có thể được xác định như sau: Lợi nhuận/doanh thu = (doanh thu - chi phí)/doanh thu = 0,3 => doanh thu = 1,429 lần chi phí).*



## 2. Biện pháp vận dụng số liệu giữa các kỳ

Cơ sở kinh doanh 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. Trong năm 2xx1, doanh nghiệp 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%.*

*Giả sử 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.*

## IV. 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. Cơ sở kinh doanh 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 quốc tế 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 ngành 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 cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh 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, cơ sở kinh doanh 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.

*Ví 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 cơ sở kinh doanh có giao dịch liên kết có nghĩa vụ và trách nhiệm lưu giữ và xuất trình các thông tin, tài liệu và chứng từ làm căn cứ áp dụng phương pháp xác định giá thị trường của sản phẩm trong các giao dịch liên kết 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

của 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 cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai các giao dịch liên kết theo mẫu GCN-01/TNDN quy định tại Phụ lục 1-GCN/HTQT ban hành kèm theo Thông tư này. Thời hạn nộp Phụ lục GCN-01/HTQT cùng với thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.3. Cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh và các bên liên kết:

- a) Thông tin về quan hệ liên kết giữa các bên liên kết với cơ sở kinh doanh;
- 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 cơ sở kinh doanh;
- 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 cơ sở kinh doanh và của các bên liên kết tham gia giao dịch;
- d) Tài liệu mô tả sơ đồ tổ chức, chức năng hoạt động của cơ sở kinh doanh và các bên liên kết tham gia giao dịch.

#### 2.3.2. Thông tin về giao dịch của cơ sở kinh doanh:

- 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 (thường bao gồm: mô tả sản phẩm, địa điểm diễn ra các giao dịch, hình thức giao

dịch, giá trị giao dịch, điều kiện thanh toán, các chứng từ thanh toán, thời gian thực hiện, các biên bản làm việc hoặc chỉ thị của ban lãnh đạo về quá trình thương lượng, ký kết và thực hiện 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 (ví dụ các biến động về tỷ giá ngoại tệ, các chính sách của Chính phủ có ảnh hưởng đến giá giao dịch, các ưu đãi tài chính,...).

### 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 cơ sở kinh doanh, 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 cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh 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, cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh cung cấp cho cơ quan thuế phải bằng văn bản, là bản chính hoặc bản sao theo quy định của pháp luật về công chứng, chứng thực. Trường hợp cơ sở kinh doanh 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 thông tin, tài liệu và chứng từ bằng tiếng nước ngoài phải được dịch sang tiếng Việt và công chứng, chứng thực theo quy định hiện hành. Trường hợp pháp luật không quy định công chứng, cơ sở kinh doanh phải chịu trách nhiệm đối với bản dịch.

## **C. QUYỀN, NGHĨA VỤ CỦA ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ; TRÁCH NHIỆM CỦA CƠ QUAN THUẾ VÀ CÁC QUY ĐỊNH KHÁC**

**1. Quyền và nghĩa vụ của cơ sở kinh doanh:** 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 cơ sở kinh doanh còn có quyền và nghĩa vụ sau:

1.1. 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;

1.2. 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.

### **2. Trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan thuế**

2.1. Giữ bí mật các thông tin do cơ sở kinh doanh 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.

2.2. Ấn định mức giá được sử dụng để kê khai tính thuế, ấn định thu nhập chịu thuế hoặc số thuế thu nhập phải nộp (được gọi chung là “ấn định thuế”) đối với cơ sở kinh doanh có giao dịch liên kết trong các trường hợp sau:

a) Cơ sở kinh doanh dựa vào các tài liệu, dữ liệu và chứng từ không hợp pháp, 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) Cơ sở kinh doanh 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) Cơ sở kinh doanh không kê khai hoặc kê khai không đầy đủ Phụ lục GCN-01/HTQT 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 cơ sở kinh doanh không áp dụng hoặc cố tình áp dụng không đúng các quy định tại Thông tư này và cơ sở kinh doanh không chứng minh được trong thời hạn tối đa là 90 ngày kể từ khi nhận được thông báo của cơ quan thuế.

2.3. Tổng cục Thuế căn cứ vào thông tin từ việc kê khai nghĩa vụ thuế của cơ sở kinh doanh 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 cơ sở kinh doanh 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 mục II và mục III 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 cơ sở kinh doanh 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, tỷ suất lợi nhuận gộp hoặc các tỷ suất sinh lời áp dụng cho cơ sở kinh doanh có giao dịch liên kết bị ấn định thuế là giá trị không thấp hơn giá trị trung bình của biên độ giá thị trường chuẩn được cơ quan thuế xác định.

2.4. Tổng cục Thuế hướng dẫn việc kiểm tra, thanh tra các cơ sở kinh doanh thực hiện các quy định của Thông tư này.

### **3. Xử lý vi phạm và giải quyết khiếu nại**

3.1. Cơ sở kinh doanh, tổ chức, cán bộ thuế và cá nhân khác vi phạm các hướng dẫn tại Thông tư này thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm sẽ bị xử lý theo quy định của pháp luật.

3.2. Cơ sở kinh doanh có quyền khiếu nại theo thời hạn, thủ tục khiếu nại và thẩm quyền giải quyết khiếu nại theo các quy định của pháp luật về khiếu nại và các quy định khác của pháp luật có liên quan. Trong khi chờ giải quyết khiếu nại,

1968818  
LawSoft \*  
Tel: +84-8-3845 6684 \* www.ThuVienPhapLuat.com

cơ sở kinh doanh vẫn phải chấp hành nghiêm chỉnh quyết định của cơ quan thuế xử lý về việc nộp thuế và nộp phạt (nếu có).

Trường hợp cơ sở kinh doanh là đối tượng cư trú của Việt Nam hoặc/và của nước đã ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Việt Nam có thu nhập thuộc phạm vi điều chỉnh của Hiệp định thì có thể thực hiện việc khiếu nại theo quy định tại Hiệp định.

#### **4. Tổ chức thực hiện**

4.1. Thông tư này có hiệu lực thi hành sau 15 ngày, kể từ ngày đăng Công báo và áp dụng cho kỳ tính thuế từ năm 2006.

4.2. Trong quá trình thực hiện Thông tư này, nếu có vướng mắc đề nghị các cơ sở kinh doanh, cơ quan và cá nhân phản ánh về Bộ Tài chính để nghiên cứu, giải quyết kịp thời./.

**KT. BỘ TRƯỞNG  
THỨ TRƯỞNG**

**Trương Chí Trung**

**PHỤ LỤC 1 - GCN/HTQT**

**Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam**  
**Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

**Mẫu GCN-01/TNDN**

(Ban hành kèm theo Thông tư  
số 117/2005/TT-BTC  
ngày 19 tháng 12 năm 2005)

**THÔNG TIN VỀ GIAO DỊCH LIÊN KẾT**Mã số thuế: 

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Tên ĐTNT:

Địa chỉ trụ sở:

Quận/Huyện:

Tỉnh/Thành phố:

Điện thoại:

Fax:

E-mail:

**PHẦN A. THÔNG TIN VỀ GIÁ TRỊ GIAO DỊCH LIÊN KẾT***Đơn vị tính: đồng Việt Nam*

STT	Chỉ tiêu	Doanh thu, thu nhập khác	Chi phí	Bên liên kết	
				Tên giao dịch	Nước cư trú
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
<b>I</b>	<b>Tổng doanh thu, thu khác (chi phí) phát sinh từ hoạt động kinh doanh</b>				
<b>II</b>	<b>Tổng doanh thu, thu khác (chi phí) phát sinh từ hoạt động liên kết</b>				
	<i>Trong đó</i>				
<b>1</b>	<b>Sản phẩm, hàng hóa</b>				
<b>2</b>	<b>Dịch vụ</b>				
	<i>Trong đó</i>				
2.1	Nghiên cứu, phát triển				
2.2	Quảng cáo, tiếp thị				
2.3	Quản lý kinh doanh và tư vấn, đào tạo				
2.4	Dịch vụ khác				
<b>3</b>	<b>Hoạt động tài chính</b>				
3.1	Tiền bản quyền và các khoản tương tự				



(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
3.2	Chi phí tiền lãi, lãi cho vay				
3.3	Chênh lệch tỷ giá hối đoái của nợ phải thu, phải trả thương mại đã thực hiện				
3.4	Thuê tài sản				
<b>4</b>	<b>Thu nhập (chi phí) khác</b>				
4.1	Xóa nợ				

### PHẦN B. THÔNG TIN VỀ PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH GIÁ

STT	Phương pháp	Các giao dịch áp dụng *
(7)	(8)	(9)
1	Phương pháp so sánh giá thị trường độc lập	
2	Phương pháp giá bán lại	
3	Phương pháp giá vốn cộng lãi	
4	Phương pháp so sánh lợi tức	
5	Phương pháp tách lợi tức	
6	Phương pháp khác	

<p><b>PHẦN DÀNH CHO CƠ QUAN THUẾ</b></p>	<p>Chúng tôi xin cam đoan là các số liệu kê khai trên là chính xác, đầy đủ và rõ ràng và xin chịu hoàn toàn trách nhiệm trước pháp luật về số liệu đã kê khai./.</p> <p style="text-align: center;">....., ngày..... tháng..... năm 200...</p> <p style="text-align: center;"><b>Đại diện theo pháp luật của cơ sở kinh doanh</b> (Ký tên, đóng dấu, ghi rõ họ tên và chức vụ)</p>
--	--

**Chú ý:**

- Đề nghị cơ sở kinh doanh đọc kỹ Hướng dẫn kê khai thông tin về giao dịch liên kết để xác định đủ và chính xác các số liệu ghi vào tờ khai này.
- Những cột chỉ tiêu nào không có số liệu thì bỏ trống không ghi.
- \* Ghi mã/ký hiệu của giao dịch ở phần A. Ví dụ: phương pháp (1) được áp dụng cho giao dịch 3.2 thì ghi 3.2 ở dòng đầu tiên của cột (9).

## HƯỚNG DẪN KÊ KHAI MẪU GCN-01/TNDN: THÔNG TIN VỀ GIAO DỊCH LIÊN KẾT

Nội dung và phương pháp ghi các số liệu vào các chỉ tiêu trên Mẫu GCN-01/TNDN- Thông tin giá chuyển nhượng như sau:

### **PHẦN A. THÔNG TIN VỀ GIÁ TRỊ GIAO DỊCH LIÊN KẾT**

#### **I. Tổng doanh thu, thu khác phát sinh từ hoạt động kinh doanh:**

##### **Cột (3) - “Doanh thu, thu nhập khác”**

Số liệu ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số lũy kế phát sinh Có của năm báo cáo trên sổ kế toán chi tiết các Tài khoản 511 - "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ", Tài khoản 515 - "Doanh thu hoạt động tài chính" và Tài khoản 711 - "Thu nhập khác".

Trường hợp phát sinh những khoản giảm trừ doanh thu liên quan đến các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, doanh thu của năm báo cáo được xác định bằng giá trị thuần (doanh thu thuần) (=) {doanh thu phát sinh trừ (-) các khoản giảm trừ doanh thu}.

##### **Cột (4) - “Chi phí”**

Số liệu ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số lũy kế phát sinh Nợ của năm báo cáo trên sổ kế toán chi tiết của các Tài khoản 632- Giá vốn hàng bán, Tài khoản 635- Chi phí tài chính, Tài khoản 641- Chi phí bán hàng, Tài khoản 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp, Tài khoản 811- Chi phí khác và các tài khoản liên quan khác (nếu có). Các chi phí này đã tính giảm trừ các khoản giảm trừ chi phí và được tính xác định kết quả kinh doanh của năm báo cáo.

#### **II. Tổng doanh thu, thu khác phát sinh từ hoạt động liên kết:**

##### **Cột (3) - “Doanh thu, thu nhập khác”**

Số liệu ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số lũy kế phát sinh Có của năm báo cáo trên sổ kế toán chi tiết các Tài khoản 511- "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ", Tài khoản 515- "Doanh thu hoạt động tài chính" và Tài khoản 711- "Thu nhập khác" mở theo từng khách hàng là các bên liên kết.

Trường hợp phát sinh những khoản giảm trừ doanh thu liên quan đến các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, doanh thu của năm

báo cáo được xác định bằng giá trị thuần (doanh thu thuần) (=) {doanh thu phát sinh trừ (-) các khoản giảm trừ doanh thu}.

#### **Cột (4) - “Chi phí”**

Số liệu ghi vào chỉ tiêu này được căn cứ vào số lũy kế phát sinh Nợ của năm báo cáo trên sổ kế toán chi tiết của các Tài khoản 632- Giá vốn hàng bán, Tài khoản 635- Chi phí tài chính, Tài khoản 641- Chi phí bán hàng, Tài khoản 642- Chi phí quản lý doanh nghiệp, Tài khoản 811- Chi phí khác và các tài khoản liên quan khác (nếu có) mở chi tiết theo từng người bán là bên liên kết. Các chi phí liên quan đến giao dịch liên kết này đã tính giảm trừ các khoản giảm trừ chi phí và được tính xác định kết quả kinh doanh của năm báo cáo.

#### **1. Sản phẩm, hàng hóa**

Chỉ tiêu này phản ánh trị giá sản phẩm, hàng hóa mua từ doanh nghiệp liên kết hoặc bán cho doanh nghiệp liên kết đã ghi nhận vào chi phí hoặc doanh thu bán hàng trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của BTC), hoặc của mục Giá vốn hàng bán (Mã số 11 - Giá vốn hàng bán của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của BTC).

#### **Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Sản phẩm, hàng hóa” (Mục 1)**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”**: Phản ánh tổng doanh thu đã thực hiện trong năm tài chính đối với doanh nghiệp liên kết do bán sản phẩm, bán hàng hóa; căn cứ số lũy kế phát sinh Có của năm báo cáo trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 511- "Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ" (Tài khoản cấp hai 5111- "Doanh thu bán hàng hóa" và 5112- "Doanh thu bán thành phẩm") mở theo từng khách hàng là bên liên kết trong năm báo cáo.

Trường hợp phát sinh những khoản giảm trừ doanh thu liên quan đến các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, doanh thu bán thành phẩm, hàng hóa của năm báo cáo bán cho doanh nghiệp liên kết được xác định bằng giá trị thuần: Tổng doanh thu lũy kế bán sản phẩm, hàng hóa đã thực hiện giảm trừ (-) số lũy kế các khoản giảm trừ doanh thu (nếu có) đã phát sinh trong năm báo cáo gồm các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán

bị trả lại. Số liệu các khoản giảm trừ doanh thu bán cho doanh nghiệp liên kết lấy từ sổ kế toán chi tiết của các Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại; Tài khoản 531 - Hàng bán bị trả lại; Tài khoản 532 - Giảm giá hàng bán của các giao dịch liên kết.

- **Cột (4) “Chi phí”**: Phản ánh tổng số phải trả cho doanh nghiệp liên kết do mua nguyên liệu, vật liệu, hàng hóa của doanh nghiệp liên kết đã ghi nhận vào chi phí tiêu thụ để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ báo cáo; lấy số liệu từ tổng giá trị của nguyên liệu, vật liệu, hàng hóa ghi Nợ trên sổ kế toán chi tiết Tài khoản 152 “Nguyên liệu vật liệu” hoặc Tài khoản 156 “Hàng hóa” hoặc Tài khoản 155 “Thành phẩm” và các tài khoản khác có liên quan đã thanh toán, hoặc phải thanh toán cho người bán là doanh nghiệp liên kết, đã được sử dụng vào quá trình sản xuất, kinh doanh và hạch toán vào các Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, Tài khoản 635 - Chi phí tài chính, Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng, Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp trong năm báo cáo.

## 2. Dịch vụ

Chỉ tiêu này phản ánh trị giá dịch vụ mua từ doanh nghiệp liên kết hoặc bán cho doanh nghiệp liên kết đã ghi nhận vào chi phí hoặc doanh thu trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC), hoặc của các mục Giá vốn hàng bán (Mã số 11 - Giá vốn hàng bán, Tài khoản 635 - Chi phí tài chính, Tài khoản (Mã số 23) Tài khoản 641 Chi phí bán hàng (Mã số 24), Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25) trong năm báo cáo của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

**Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Dịch vụ” (Mục 2) phải được phản ánh chi tiết các loại dịch vụ ở các mục 2.1, 2.2, 2.3 và 2.4 vào cột “Doanh thu, thu nhập khác” và “Chi phí” tương ứng.**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”**: Phản ánh tổng doanh thu đã thực hiện trong năm tài chính đối với doanh nghiệp liên kết do cung cấp Dịch vụ; căn cứ số lũy kế phát sinh Có của năm báo cáo trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 511 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” (Tài khoản cấp hai 5113 - “Doanh thu cung cấp dịch vụ”) mở theo từng khách hàng là bên liên kết trong năm báo cáo.

Trường hợp phát sinh những khoản giảm trừ doanh thu dịch vụ liên quan đến các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu cung cấp Dịch vụ của năm báo cáo cung cấp cho doanh nghiệp liên kết được xác định bằng giá trị thuần: Tổng doanh thu lũy kế cung cấp Dịch vụ đã thực hiện giảm trừ (-) số lũy kế các khoản giảm trừ doanh thu (nếu có) đã phát sinh trong năm báo cáo gồm các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán. Số liệu các khoản giảm trừ doanh thu dịch vụ cung cấp cho doanh nghiệp liên kết lấy từ sổ kế toán chi tiết của các Tài khoản 521 - Chiết khấu thương mại; Tài khoản 532 - Giảm giá hàng bán của các giao dịch liên kết.

- **Cột (4) “Chi phí”:** Phản ánh tổng số phải trả cho doanh nghiệp liên kết do mua Dịch vụ cung cấp của doanh nghiệp liên kết đã ghi nhận vào chi phí tiêu thụ để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ báo cáo; lấy số liệu từ tổng giá trị của Dịch vụ cung cấp ghi Nợ trên sổ kế toán chi tiết Tài khoản có liên quan đã thanh toán, hoặc phải thanh toán cho người cung cấp là doanh nghiệp liên kết, đã được sử dụng vào quá trình sản xuất, kinh doanh và hạch toán vào các Tài khoản 632 "Giá vốn hàng bán", Tài khoản 635 - Chi phí tài chính, Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng, Tài khoản 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp trong năm báo cáo.

## **Trong đó:**

### **2.1. Nghiên cứu, phát triển**

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ cho doanh nghiệp liên kết, hoặc giá trị dịch vụ nhận từ doanh nghiệp liên kết về hoạt động nghiên cứu, phát triển trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc là chi tiết của mục Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

### **Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Nghiên cứu, phát triển” (Mục 2.1):**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”** là tổng doanh thu cung cấp dịch vụ về nghiên cứu, phát triển trong năm báo cáo cho doanh nghiệp liên kết; Căn cứ số lũy kế số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” (Tài khoản cấp hai 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ) mở cho doanh nghiệp liên kết về doanh thu hoạt động nghiên cứu, phát triển trong năm

báo cáo. Hoặc căn cứ vào doanh thu thuần của dịch vụ này cung cấp cho doanh nghiệp liên kết nếu có phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu.

- **Cột (4) “Chi phí”** là tổng giá trị dịch vụ về chi nghiên cứu, phát triển mà doanh nghiệp đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo; Căn cứ số lũy kế phát sinh Nợ trên sổ kế toán chi tiết Tài khoản 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp” về chi phí nghiên cứu, phát triển đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo.

## 2.2. Quảng cáo, tiếp thị

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ cho doanh nghiệp liên kết, hoặc giá trị dịch vụ nhận từ doanh nghiệp liên kết về hoạt động quảng cáo, tiếp thị trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc của mục Chi phí bán hàng (Mã số 24 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

### Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Quảng cáo, tiếp thị” (Mục 2.2):

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”** là tổng doanh thu cung cấp dịch vụ về quảng cáo, tiếp thị trong năm báo cáo cho doanh nghiệp liên kết; Căn cứ số lũy kế số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” (Tài khoản cấp hai 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ) mở cho doanh nghiệp liên kết về doanh thu quảng cáo, tiếp thị trong năm báo cáo. Hoặc căn cứ vào doanh thu thuần của dịch vụ này cung cấp cho doanh nghiệp liên kết nếu có phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu.

- **Cột (4) “Chi phí”** là tổng giá trị dịch vụ về quảng cáo, tiếp thị mà doanh nghiệp đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo; Căn cứ số lũy kế phát sinh Nợ trên sổ kế toán chi tiết Tài khoản 641 “Chi phí bán hàng” về chi phí quảng cáo, tiếp thị đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo.

## 2.3. Quản lý kinh doanh và tư vấn, đào tạo

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ cho doanh nghiệp liên kết, hoặc giá trị dịch vụ nhận từ doanh nghiệp liên kết về thực hiện quản lý hoặc thực hiện hoạt động tư vấn, đào tạo trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu

thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc là chi tiết của mục Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

**Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Quản lý kinh doanh và quản lý đào tạo” (Mục 2.3):**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”** là tổng doanh thu cung cấp dịch vụ về quản lý và tư vấn đào tạo trong năm báo cáo cho doanh nghiệp liên kết; Căn cứ số lũy kế số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” (Tài khoản cấp hai 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ) mở cho doanh nghiệp liên kết về doanh thu hoạt động quản lý và tư vấn đào tạo trong năm báo cáo. Hoặc căn cứ vào doanh thu thuần của dịch vụ này cung cấp cho doanh nghiệp liên kết nếu có phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu.

- **Cột (4) “Chi phí”** là tổng giá trị dịch vụ về phí quản lý và phí tư vấn đào tạo mà doanh nghiệp đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo; Căn cứ số lũy kế phát sinh Nợ trên sổ kế toán chi tiết Tài khoản 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp” về chi phí quản lý và tư vấn đào tạo đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo.

#### **2.4. Dịch vụ khác**

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu cung cấp dịch vụ cho doanh nghiệp liên kết, hoặc giá trị dịch vụ nhận từ doanh nghiệp liên kết về thực hiện các dịch vụ ngoài những dịch vụ nêu tại mục 2.1, 2.2 và 2.3 trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc của mục Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

**Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Dịch vụ khác” (Mục 2.4):**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”** là tổng doanh thu cung cấp dịch vụ về dịch vụ khác trong năm báo cáo cho doanh nghiệp liên kết; Căn cứ số lũy kế số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” (Tài khoản cấp hai 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ) mở cho doanh nghiệp liên kết về doanh thu Dịch vụ khác trong năm báo cáo. Hoặc căn cứ vào doanh thu thuần của dịch vụ này cung cấp cho doanh nghiệp liên kết nếu có phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu.

- **Cột (4) “Chi phí”** là tổng giá trị dịch vụ về dịch vụ khác mà doanh nghiệp đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo; Căn cứ số lũy kế phát sinh Nợ trên sổ kế toán chi tiết các Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, Tài khoản 641 “Chi phí bán hàng”, Tài khoản 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp” và các tài khoản khác có liên quan về dịch vụ khác đã mua của doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo.

### 3. Hoạt động tài chính

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu hoạt động tài chính từ doanh nghiệp liên kết, hoặc chi phí tài chính do doanh nghiệp liên kết cung cấp từ các hoạt động cung cấp bản quyền và các khoản tương tự; vay, hoặc cho vay trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (Mã số 10 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) **hoặc** của mục Chi phí tài chính (Mã số 22), mục Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

**Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Hoạt động tài chính” (Mục 3) là tổng số của các mục 3.1, 3.2, 3.3 vào cột “Doanh thu, thu nhập khác” và cột “Chi phí” tương ứng.**

#### 3.1. Tiền bản quyền và các khoản tương tự

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu bản quyền và các khoản tương tự cung cấp cho doanh nghiệp liên kết, hoặc giá trị dịch vụ nhận từ doanh nghiệp liên kết về bản quyền và các khoản tương tự trong kỳ báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 11 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc là chi tiết của mục Chi phí



tài chính (Mã số 12 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

**Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Tiền bản quyền và các khoản tương tự” (Mục 3.1):**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”** là doanh thu hoạt động tài chính về bản quyền và các khoản tương tự trong năm báo cáo cho doanh nghiệp liên kết; Căn cứ số lũy kế số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 515 “Doanh thu hoạt động tài chính” trong năm báo cáo. Hoặc căn cứ vào doanh thu thuần của phí bản quyền này cung cấp cho doanh nghiệp liên kết nếu có phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu.

- **Cột (4) “Chi phí”** là tổng giá trị về phí bản quyền và các khoản tương tự mà doanh nghiệp đã mua của doanh nghiệp liên kết và đã tính khấu hao, hoặc ghi nhận toàn bộ, hoặc phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh trong năm báo cáo; Căn cứ số lũy kế phát sinh Nợ trên sổ kế toán chi tiết các Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”, Tài khoản 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp” và các tài khoản khác có liên quan về phí bản quyền và các khoản tương tự đã mua của doanh nghiệp liên kết và đã ghi nhận vào chi phí để xác định kết quả hoạt động kinh doanh năm báo cáo.

### **3.2. Lãi tiền gửi, tiền cho vay:**

Chỉ tiêu này phản ánh doanh thu tiền lãi, tiền cho vay từ doanh nghiệp liên kết, hoặc lãi tiền vay phải trả cho doanh nghiệp liên kết trong năm báo cáo, là chi tiết của mục Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số 11 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc là chi tiết của mục Chi phí tài chính (Mã số 12 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

**Số liệu để ghi vào chỉ tiêu “Lãi tiền gửi, tiền cho vay” (Mục 3.2):**

- **Cột (3) “Doanh thu, thu nhập khác”** là tổng giá trị của các giao dịch thanh toán lãi tiền cho vay; lấy số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 515 - “Doanh thu hoạt động tài chính” mở cho doanh nghiệp liên kết vay tiền trong kỳ báo cáo.

### 3.3. Lãi tiền vay

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền phải trả cho bên liên kết về lãi tiền đi vay của khoản vay bên liên kết, là chi tiết của mục Lãi vay phải trả (Mã số 23 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

#### Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Lãi tiền vay"(Mục 3.3):

- **Cột (4) "Chi phí"** là tổng chi phí tiền lãi đi vay phải trả, lãi nợ vay phải trả trong năm báo cáo, lấy số phát sinh Nợ về lãi vay trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 635- "Chi phí tài chính" mở cho doanh nghiệp liên kết cho vay tiền trong kỳ báo cáo.

### 4. Thu nhập khác

#### 4.1. Xóa nợ

Chỉ tiêu này phản ánh khoản thu nhập bất thường do doanh nghiệp liên kết thực hiện xóa nợ cho doanh nghiệp hoặc khoản chi phí bất thường do thực hiện xóa nợ cho doanh nghiệp liên kết trong kỳ báo cáo, là chi tiết của mục Thu nhập khác (Mã số 31 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC) hoặc của mục Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số 25 của Mẫu số B-02DN - Kết quả hoạt động kinh doanh ban hành theo QĐ số 167/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000 và sửa đổi bổ sung theo TT số 89/2002/TT-BTC ngày 09/10/2002 của BTC).

#### Số liệu để ghi vào chỉ tiêu "Xóa nợ" (Mục 4.1):

- **Cột (3) "Doanh thu, thu nhập khác"** là giá trị khoản nợ được bên liên kết xóa nợ cho doanh nghiệp; lấy số phát sinh Có trên sổ kế toán chi tiết của Tài khoản 711- "Thu nhập khác" mở cho doanh nghiệp liên kết thực hiện xóa nợ trong kỳ báo cáo.

- **Cột (4) "Chi phí"** là giá trị của khoản nợ mà doanh nghiệp xóa nợ cho bên liên kết, lấy số phát sinh Nợ trên sổ kế toán chi tiết Tài khoản 642 "Chi phí quản lý doanh nghiệp" mở cho doanh nghiệp liên kết được xóa nợ trong kỳ báo cáo.

### PHẦN B. THÔNG TIN VỀ CÁC PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH GIÁ

**Cột (9) "Các giao dịch áp dụng"**: Ghi mã/ký hiệu của giao dịch ở phần A. Ví dụ: phương pháp (1) được áp dụng cho giao dịch 3.2 thì ghi 3.2 ở dòng đầu của cột (9) "Các giao dịch áp dụng".

**PHỤ LỤC 2 - GCN/HTQT**

**MỘT SỐ CÔNG THỨC THAM KHẢO ĐỂ  
ÁP DỤNG PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH GIÁ THỊ TRƯỜNG**

*(Ban hành kèm theo Thông tư số 117 /2005/TT-BTC ngày 19 tháng 12 năm 2005)*

**A. NGUYÊN TẮC ÁP DỤNG CÁC CÔNG THỨC:**

Các công thức được nêu tại Phụ lục này phản ánh cách tính cơ bản nhất được áp dụng theo số liệu kế toán phù hợp với chuẩn mực kế toán Việt Nam. Trong khi thực hiện phân tích so sánh và điều chỉnh khác biệt, cơ sở kinh doanh có thể thêm (+) hoặc bớt (-) một số chỉ tiêu cấu thành doanh thu, chi phí hoặc tài sản trong mẫu số hoặc tử số của công thức tính nhưng phải đảm bảo các yếu tố cấu thành trong tử số và mẫu số của công thức tính tỷ suất của giao dịch liên kết tương tự như các yếu tố cấu thành trong tử số và mẫu số của công thức tính tỷ suất của giao dịch độc lập được chọn để so sánh. Các chỉ tiêu được thêm hoặc bớt phải được hạch toán rõ ràng theo quy định của chế độ kế toán.

*Ví dụ: Giả sử doanh nghiệp A là doanh nghiệp liên kết và doanh nghiệp B là doanh nghiệp độc lập có các số liệu kế toán được dùng để so sánh về tỷ suất như sau:*

	A	B
<i>Doanh thu thuần</i>	800	900
<i>Giá vốn hàng bán</i>	550	600
<i>Chi phí bán hàng</i>		60
<i>Chi phí quản lý chung</i>		100
<i>Chi phí bán hàng và quản lý chung (hạch toán chung)</i>	150	
<i>Chi phí lãi tiền vay</i>	50	0
<i>Lợi nhuận thuần</i>	50	140

*Giả sử cần so sánh tính tỷ suất có liên quan đến giá vốn hàng bán và lợi nhuận gộp thì giá trị về lợi nhuận gộp (được tính bằng doanh thu thuần - giá vốn hàng bán) của A và B không có khác biệt nên có thể sử dụng công thức cơ bản để tính.*

Giả sử cần so sánh tỷ suất sinh lời (hiệu quả sản xuất kinh doanh) giữa A và B, do khác biệt về việc A phải trả chi phí lãi tiền vay nên khi tính tỷ suất lợi nhuận thuần trên doanh thu, cơ sở kinh doanh có thể điều chỉnh để tính tỷ suất lợi nhuận thuần trước khi trả chi phí lãi tiền vay như sau:

- Tỷ suất lợi nhuận thuần/doanh thu trước khi trả chi phí lãi tiền vay của A:

$$(50 + 50) : 800 \times 100\% = 12,5\%$$

- Tỷ suất lợi nhuận thuần/doanh thu trước khi trả chi phí lãi tiền vay của B:

$$140 : 900 \times 100\% = 15,556\%$$

## B. CÔNG THỨC TÍNH TỶ SUẤT THEO TỪNG PHƯƠNG PHÁP XÁC ĐỊNH GIÁ:

### 1. Phương pháp giá bán lại

Giá mua vào từ giao dịch liên kết được xác định dựa trên công thức sau:

$$\text{Giá mua vào} = [Dt - (Dt \times t_d)] - Ck$$

Trong đó:

- a) Dt: doanh thu thuần;
- b) Ck: chi phí khác có liên quan đến việc mua sản phẩm (ví dụ: chi phí vận chuyển, thuế, phí khâu nhập khẩu...) phát sinh ngoài phạm vi giao dịch liên kết.
- c)  $t_d$ : Tỷ suất lợi nhuận gộp trên doanh thu được xác định theo công thức:

$$\text{Tỷ suất lợi nhuận gộp trên doanh thu} = \frac{\text{Doanh thu thuần} - \text{Giá vốn hàng bán}}{\text{Doanh thu thuần}} \times 100\%$$

### 2. Phương pháp giá vốn cộng lãi

2.1. Giá bán ra của sản phẩm trong giao dịch liên kết được xác định dựa trên công thức:

$$\text{Giá bán ra} = Z + (Z \times t_c)$$

Trong đó:

- a) Z: Giá vốn (hoặc giá thành) của sản phẩm được giao bán bao gồm chi phí sản xuất trực tiếp và gián tiếp;

Trong trường hợp cần thiết, để đảm bảo tính tương đương về số liệu kế toán giữa giao dịch độc lập được chọn để so sánh và giao dịch liên kết:

$$Z = \text{Giá vốn hàng bán} + \text{Chi phí bán hàng} + \text{Chi phí quản lý doanh nghiệp}$$

b)  $t_c$ : tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn được tính theo công thức:

$$\text{Tỷ suất lợi nhuận gộp trên giá vốn} = \frac{\text{Doanh thu thuần} - Z}{Z} \times 100\%$$

2.2. Cách tính lại Z căn cứ vào phương pháp giá vốn cộng lãi trong trường hợp doanh thu đã phản ánh theo giá thị trường:

$$Z = \frac{\text{Doanh thu thuần}}{1 + t_c}$$

### 3. Phương pháp so sánh lợi nhuận

3.1. Công thức tính tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp trên doanh thu:

$$\text{Tỷ suất EBT} = \text{EBT}/\text{Dt} \times 100\%$$

Trong đó:

a) EBT: thu nhập thuần từ hoạt động kinh doanh trước thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong trường hợp cần thiết để đảm bảo tính tương đương về số liệu kế toán giữa giao dịch độc lập được chọn để so sánh và giao dịch liên kết, EBT có thể bao gồm cả chi phí lãi tiền vay hoặc chi phí khấu hao tài sản.

b) Dt: doanh thu thuần từ hoạt động kinh doanh.

3.2. Công thức tính tỷ suất thu nhập thuần trước thuế từ hoạt động kinh doanh trên tổng chi phí hoạt động kinh doanh:

$$\text{Tỷ suất thu nhập thuần trên chi phí} = \frac{\text{Thu nhập thuần}}{\text{Tổng chi phí}} \times 100\%$$

Trong đó:

a) Thu nhập thuần = doanh thu thuần - tổng chi phí.

b) Tổng chi phí: là toàn bộ chi phí hợp lý được trừ. Trong trường hợp cần thiết để đảm bảo tính tương đương về số liệu kế toán giữa giao dịch độc lập được chọn để so sánh và giao dịch liên kết, tổng chi phí có thể không bao gồm thuế khâu tiêu thụ (ví dụ: thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt).

3.4. Công thức tính tỷ suất thu nhập thuần (trước thuế) trên tài sản, được tính theo công thức:

$$\text{Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế trên tài sản} = \frac{\text{Thu nhập thuần}}{\text{Tài sản sử dụng để tạo ra thu nhập}} \times 100\%$$

Trong đó:

a) Tài sản sử dụng để tạo ra thu nhập thường bao gồm các loại tài sản được đưa vào hoạt động sản xuất kinh doanh bao gồm cả tài sản cố định và tài sản lưu động. Số liệu về tài sản được tính là số bình quân của số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ.

b) Tử số của phép tính trên không bao gồm các khoản thu nhập từ hoạt động đầu tư (ví dụ: cơ sở kinh doanh được chia từ việc đầu tư góp vốn vào hoạt động liên doanh, liên kết tại một cơ sở kinh doanh khác). Tương tự, mẫu số của phép tính cũng không bao gồm giá trị tài sản được sử dụng cho hoạt động đầu tư (ví dụ: vốn góp liên doanh, liên kết).

#### 4. Phương pháp tách lợi nhuận

Công thức phân bổ lợi nhuận theo tỷ lệ vốn góp:

$$\text{Lợi nhuận phân bổ cho cơ sở kinh doanh} = \frac{\text{Tổng lợi nhuận}}{\text{Tổng vốn đầu tư}} \times \text{Phần vốn góp của cơ sở kinh doanh}$$

Trong đó:

a) Vốn góp: bao gồm vốn bằng tiền, bằng dịch vụ và các tài sản khác được quy đổi thành giá trị bằng tiền.

b) Tổng vốn đầu tư: tổng số vốn góp của các bên tham gia trong giao dịch.

c) Tổng lợi nhuận: lãi (lỗ) trước thuế thu nhập doanh nghiệp được tạo ra từ giao dịch liên kết.

## C. CÁCH TÍNH TỨ PHÂN VỊ, BÁCH PHÂN VỊ

### 1. Cách tính tứ phân vị (để tính biên độ giá thị trường chuẩn):

#### 1.1. Công thức:

$$Q_1 = X_{Q1\min} + h_{Q1} \frac{\frac{1}{4} \sum f - S_{Q1-1}}{f_{Q1}}$$

$$Q_3 = X_{Q3\min} + h_{Q3} \frac{\frac{3}{4} \sum f - S_{Q3-1}}{f_{Q3}}$$

Trong đó:

- $Q_1$  - Giá trị thấp nhất (min) của biên độ giá thị trường chuẩn (tứ phân vị thứ nhất)
- $Q_3$  - Giá trị cao nhất (max) của biên độ giá thị trường chuẩn (tứ phân vị thứ ba)
- $X_{Q1\min}, X_{Q3\min}$  - Giới hạn dưới của tổ chứa tứ phân vị
- $h_{Q1}, h_{Q3}$  - Khoảng cách tổ chứa tứ phân vị
- $S_{Q1-1}$  - Tần số tích lũy của các tổ đứng trước tổ chứa tứ phân vị
- $S_{Q3-1}$  - Trước tổ chứa tứ phân vị
- $f_{Q1}, f_{Q3}$  - Tần số của tổ chứa tứ phân vị

Để xác định các tứ phân vị ta thường dùng phương pháp cộng dồn các tần số. Tứ phân vị thứ nhất chính là lượng biến ứng với tần số tích lũy bằng  $\frac{1}{4}$  của tổng các tần số tức là:  $(\sum f_i)/4$ . Tứ phân vị thứ ba chính là lượng biến ứng với tần số tích lũy bằng  $\frac{3}{4}$  của tổng các tần số tức là:  $(3 * \sum f_i)/4$

với  $\sum f_i$  là tổng các tần số:  $\sum f_i = f_1 + f_2 + f_3 + \dots + f_n$

#### 1.2. Ví dụ minh họa

*Ví dụ:* Trong năm 200x, doanh nghiệp A lựa chọn được các doanh nghiệp độc lập để so sánh có các số liệu về tỷ suất lợi nhuận thuần trên tài sản là: 1; 1.25; 1.25; 1.5; 1.5; 1.75; 2; 2; 2; 2.25; 2.5; 2.75; 3

Ta có thể xác định khoảng tin cậy của các giá trị trên như sau:

**1.2.1. Cách tính không dùng chương trình Excel:**

- Lập bảng tổng hợp:

Tỷ suất $LN_i$ trên tài sản	Tần số của các tỷ suất ( $f_i$ )	Tần số tích lũy	
1	$f_1 = 1$	1	$f_1$
1.25	$f_2 = 2$	3	$f_1 + f_2$
1.5	$f_3 = 2$	5	$f_1 + f_2 + f_3$
1.75	$f_4 = 1$	6	$f_1 + f_2 + f_3 + f_4$
2	$f_5 = 3$	9	$f_1 + f_2 + f_3 + f_4 + f_5$
2.25	$f_6 = 1$	10	$f_1 + f_2 + f_3 + f_4 + f_5 + f_6$
2.5	$f_7 = 1$	11	$f_1 + f_2 + f_3 + f_4 + f_5 + f_6 + f_7$
2.75	$f_8 = 1$	12	$f_1 + f_2 + f_3 + f_4 + f_5 + f_6 + f_7 + f_8$
3	$f_9 = 1$	13	$f_1 + f_2 + f_3 + f_4 + f_5 + f_6 + f_7 + f_8 + f_9$
Tổng cộng ( $\sum f_i$ )	13		

- Xác định khoảng tin cậy:

=> Tứ phân vị thứ nhất là tỷ suất ứng với tần số tích lũy bằng  $13/4 = 3.25$  tức là bằng 1.5 ( $3 < 3.25 < 5$ ).

=> Tứ phân vị thứ ba là tỷ suất ứng với tần số tích lũy bằng  $3 \cdot 13/4 = 9.75$  tức là bằng 2.25 ( $9 < 9.75 < 10$ ).

Như vậy khoảng tin cậy của tỷ suất trên là khoảng (1.5; 2.25).

**1.2.2. Cách tính dùng hàm Quartile trong Microsoft Excel**

+ Lập một vùng tính trong Excel là các ô chứa các giá trị tỷ suất xác định được (có thể là một cột hoặc một dòng)

+ Di chuyển đến một vùng khác và thực hiện lệnh Quartile để tìm các phân vị tương ứng. Cú pháp lệnh thực hiện như sau:

**QUARTILE (Vùng cần tính, tham số)**

- **Vùng cần tính:** Là vùng chứa các giá trị tỷ suất

- **Tham số:** Giá trị phân vị: nhận các giá trị tương ứng 1, 2, 3, 4

=> Tứ phân vị thứ nhất là giá trị của hàm QUARTILE với tham số bằng 1



=> Tứ phân vị thứ ba là giá trị của hàm QUARTILE với tham số bằng 3

+ Khoảng tin cậy là khoảng giá trị từ tứ phân vị thứ nhất và tứ phân vị thứ ba.

Ví dụ: Ta cũng có các số liệu như ví dụ ở phần 1:

	A	B	C
1	Giá trị tỷ suất tìm được	Xác định tứ phân vị	
2	1	Tứ phân vị thứ nhất	= QUARTILE(A2 : A4,1)
3	1.25	Tứ phân vị thứ ba	= QUARTILE(A2 : A4,3)
4	1.25	Số trung vị	= QUARTILE(A2 : A4,2)
5	1.5		
6	1.5		
7	1.75		
8	2		
9	2		
10	2		
11	2.25		
12	2.5		
13	2.75		
14	3		

Từ đó ta xác định được khoảng tin cậy của các giá trị tỷ suất là khoảng giá trị giữa tứ phân vị thứ nhất và thứ ba: (1.5;2.25), số trung vị: 2

## 2. Cách tính bách phân vị (dùng hàm Percentile trong Excel)

### 2.1. Cách tính

+ Lập một vùng tính trong Excel là các ô chứa các giá trị tỷ suất xác định được (có thể là một cột hoặc một dòng)

+ Di chuyển đến một vùng khác và thực hiện lệnh Quartile để tìm các phân vị tương ứng. Cú pháp lệnh thực hiện như sau:

#### PERCENTILE (Vùng cần tính, tham số)

- **Vùng cần tính:** Là vùng chứa các giá trị tỷ suất

- **Tham số:** Giá trị phân vị tương đương hàm tứ phân vị: nhận các giá trị tương ứng 0.25, 0.5, 0.75. Trong đó: giá trị trung vị là giá trị tương ứng với tham số bằng 0.5

=> Tứ phân vị thứ nhất là giá trị của hàm PERCENTILE với tham số bằng 0.25

=> Tứ phân vị thứ ba là giá trị của hàm PERCENTILE với tham số bằng 0.75

+ Khoảng tin cậy là khoảng giá trị từ tứ phân vị thứ nhất và tứ phân vị thứ ba.

## 2.2. Ví dụ minh họa

Ví dụ: Ta cũng có các số liệu như ví dụ ở phần 1:

	A	B	C
1	Giá trị tỷ suất tìm được	Xác định tứ phân vị	
2	1	Tứ phân vị thứ nhất	= PERCENTILE(A2 : A4,0.25)
3	1.25	Tứ phân vị thứ ba	= PERCENTILE(A2 : A4,0.75)
4	1.25	Số trung vị	= PERCENTILE(A2 : A4,0.5)
5	1.5		
6	1.5		
7	1.75		
8	2		
9	2		
10	2		
11	2.25		
12	2.5		
13	2.75		
14	3		

Từ đó ta xác định được khoảng tin cậy của các giá trị tỷ suất là khoảng giá trị giữa tứ phân vị thứ nhất và thứ ba: (1.5;2.25.) và số trung vị: 2.