

BÁO CÁO CHUYÊN ĐỀ VỀ THỰC HIỆN APA TẠI VIỆT NAM

A. KHÁI QUÁT VỀ APA

1. Khái niệm:

Về mặt lịch sử, thuật ngữ Thỏa thuận giá trước (APA) xuất hiện lần đầu tiên tại Nhật Bản vào năm 1987, nhưng APA đầu tiên được chính thức ký kết trên thế giới là vào năm 1991 giữa Hoa Kỳ và Úc đối với trường hợp của Công ty Apple. Tính đến năm 2011, đã có hơn 40 quốc gia trên thế giới áp dụng APA để thực hiện quản lý thuế đối với các giao dịch liên kết.

Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD) và Liên minh Châu Âu (EU) là hai cơ quan đi đầu trong việc ban hành hướng dẫn và phổ biến việc sử dụng APA trong quản lý thuế trong cộng đồng các nước thành viên. Năm 1999, OECD ban hành hướng dẫn thực hiện APA trên cơ sở xác lập cơ chế Thỏa thuận song phương (MAP) giữa các cơ quan thuế. Tới năm 2007, EU cũng có những hướng dẫn riêng về APA được sử dụng trong nội bộ khối này.

Theo OECD thì APA là thỏa thuận bằng văn bản, được thực hiện trước khi các giao dịch liên kết xảy ra, để xác định một nhóm các nhân tố (như phương pháp tính, các điều chỉnh và so sánh thích hợp, các giả định trọng yếu sẽ xảy ra trong tương lai...) làm cơ sở cho việc xác định mức giá phù hợp của những giao dịch liên kết của người nộp thuế trong một khoảng thời gian nhất định. Có thể hiểu APA là một hình thức “hợp đồng” do cơ quan thuế và người nộp thuế cùng tham gia xây dựng và phải các bên đều phải tôn trọng thực hiện. Cũng theo quan điểm của OECD thì việc áp dụng APA trong quản lý thuế đối với các bên có quan hệ liên kết đem lại hiệu quả cao, đặc biệt là đối với những trường hợp mà cách thức quản lý thuế truyền thống bằng thanh tra, kiểm tra khó áp dụng.

APA thường được sử dụng để kiểm soát việc chuyển giá của các bên có quan hệ liên kết cũng như trong việc phân chia lợi nhuận của các cơ sở thường trú. Tuy nhiên trong việc kiểm soát chuyển giá, áp dụng APA phù hợp nhất đối với các trường hợp sau:

- Khi vẫn còn có những nghi ngờ về độ tin cậy và tính chính xác trong việc sử dụng các phương pháp xác định giá thị trường.
- Khi các giao dịch liên kết đặc biệt phức tạp.
- Sau khi đã thực hiện thanh tra chuyển giá đối với doanh nghiệp (những giao dịch liên kết đã được kiểm tra vẫn tiếp tục diễn ra).

2. Các hình thức APA:

Có 3 hình thức APA là APA đơn phương, APA song phương và APA đa phương.

a. APA đơn phương: là hình thức thỏa thuận được xác lập giữa người nộp thuế và cơ quan thuế của một nước.

Ưu điểm: không quá phức tạp, thời gian đàm phán ngắn hơn so với APA song phương và đa phương, tiết kiệm chi phí trong quá trình đàm phán...

Hình thức này thường được sử dụng khi nước ban hành không có Hiệp định tránh đánh thuế hai lần với nước nơi công ty mẹ cư trú (bên liên kết với người nộp thuế) hoặc khi cơ quan thuế các nước mới bắt đầu thực hiện APA và cần thời gian để học tập, rút kinh nghiệm. Ngoài ra, APA đơn phương cũng có thể sử dụng trong các trường hợp như: số thuế phát sinh không lớn; yêu cầu thực hiện APA bởi các công ty vừa và nhỏ (SMEs); giao dịch của người nộp thuế diễn ra tại quá nhiều nước dẫn đến việc áp dụng APA song phương hoặc APA đa phương là không thể thực hiện; vấn đề thuế phát sinh không quá phức tạp nên không hợp lý khi tham gia vào các chương trình đàm phán rất lâu dài và phức tạp của APA song phương hoặc APA đa phương.

b. APA song phương là hình thức thỏa thuận được xác lập giữa 2 cơ quan thuế trên cơ sở đề nghị của người nộp thuế tại mỗi nước.

Các hình thức thỏa thuận này hiện nay khá phổ biến và được triển khai thông qua kênh Hiệp định tránh đánh thuế hai lần theo điều khoản về cơ chế xác lập Thủ tục thỏa thuận song phương. Ưu điểm nổi bật của các chúng là loại trừ được tình trạng đánh thuế hai lần. Chính vì vậy, các quốc gia thường lựa chọn đàm phán APA song phương hoặc đa phương. Thậm chí một số quốc gia như Đức không chấp nhận hình thức APA đơn phương. OECD và EU đều khuyến cáo cơ quan thuế của các quốc gia nên áp dụng APA song phương hoặc đa phương trong quản lý thuế.

c. APA đa phương: là thỏa thuận giá trước có sự tham gia của nhiều hơn 2 cơ quan thuế (có thể nói APA đa phương là tập hợp của nhiều APA song phương).

Việc áp dụng APA đơn phương hay song phương (đa phương) ngoài ra còn bị ràng buộc bởi nội luật của các nước quy định về thẩm quyền cho phép cơ quan thuế có được phép tham gia những thỏa thuận hoặc thương lượng về thực thi nghĩa vụ thuế. Một số nước trao quyền tự chủ cho cơ quan thuế, cho phép cơ quan thuế được ban hành văn bản hướng dẫn (ở dạng áp dụng riêng) có tính ràng buộc về nghĩa vụ thuế cho những hoạt động kinh tế chưa xảy ra trong những tình huống đặc thù của người nộp thuế cụ thể được gọi là "cơ chế định trước" - advance ruling ("*Cơ chế định trước*" cho phép người nộp thuế được giả định về một giao dịch tương lai và dựa vào đó, cơ quan thuế cho phép trước về các hình thức thuế sẽ áp dụng khi giao dịch diễn ra đúng như đã mô tả. Văn bản này sẽ mang tính ràng buộc pháp lý bắt buộc đối với cơ quan thuế nhưng là tự nguyện đối với người nộp thuế (tức là đối tượng nộp thuế có thể thực hiện nếu có lợi nhưng cơ quan thuế không được xử lý khác đi nếu giao dịch diễn ra đúng như đã giả định).

Ở một số nước, khi cơ quan thuế không có quyền tự chủ thì chỉ có thể áp dụng thủ tục thỏa thuận song phương (đây cũng là gợi ý của OECD). Lý do của việc này là Hiệp định thuế có giá trị pháp lý cao hơn nội luật, trong đó Hiệp định có điều khoản thủ tục thỏa thuận song phương cho phép nhà chức trách (cơ quan

thuế các bên) có thẩm quyền thực hiện việc thương lượng, thống nhất các biện pháp nhằm tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa trốn lậu thuế. Việc quản lý giá chuyển nhượng và các vấn đề cần xử lý để hình thành APA hiện nay chiếm trên 90% các trường hợp giải quyết theo điều khoản về thủ tục thỏa thuận song phương của các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần.

Mỗi hình thức APA đều có những ưu điểm và nhược điểm khác nhau mà cơ quan thuế phải cân nhắc khi nhận được đề nghị đàm phán của người nộp thuế. Lựa chọn được mô hình phù hợp là tiền đề quan trọng cho thành công trong việc áp dụng thỏa thuận giá trước trong quản lý thuế.

3. Đặc điểm của APA:

a. APA là quá trình tự nguyện:

Người nộp thuế tự nguyện đề xuất APA với cơ quan thuế để bày tỏ mong muốn thực hiện APA vì những lợi ích mà APA mang lại. Ngược lại, cơ quan thuế cũng không có nghĩa vụ bắt buộc phải thực hiện APA. Cơ quan thuế có thể từ chối đề nghị đàm phán APA nếu cảm thấy chưa sẵn sàng hoặc đề nghị của người nộp thuế chưa phù hợp (trên cơ sở những tiêu chí được phổ biến rộng rãi). Ngoài ra trong quá trình đàm phán hoặc thực hiện APA các bên có thể chủ động dừng lại nếu cảm thấy những lợi ích mong muốn không đạt được.

Tuy nhiên, đặc điểm này sẽ làm nảy sinh vấn đề khi một bên tham gia không tiếp tục đàm phán hoặc thực hiện APA. Chi phí và thời gian đàm phán và thực hiện trước đó sẽ bị lãng phí. Để loại bỏ vấn đề này, một số quốc gia (Mỹ, Singapore) yêu cầu người nộp thuế nộp một khoản phí nhất định khi chính thức đề nghị đàm phán APA hoặc khi gia hạn APA. Cách làm này sẽ khiến cho người nộp thuế nghiêm túc cân nhắc về đề xuất đàm phán APA của họ, khả năng theo đuổi quá trình đàm phán lâu dài... Ngoài ra, mức phí này cũng được coi là giá mà người nộp thuế phải trả để được cơ quan nhà nước cung cấp dịch vụ công (bù đắp chi phí cho cơ quan thuế khi tham gia đàm phán APA).

b. APA đề cao sự hợp tác giữa các bên:

Trong đàm phán APA đơn phương, vai trò của người nộp thuế được thể hiện rất rõ ràng. Sự tham gia của người nộp thuế (trực tiếp hay gián tiếp thông qua đại diện) được thể hiện ở tất cả các bước trong quá trình đàm phán: khi trình bày đề nghị và quan điểm; cung cấp tất cả những thông tin cần thiết cho cơ quan thuế; tham gia vào quá trình thẩm định của cơ quan thuế; tuân thủ các quy định tại thỏa thuận; đề xuất thay đổi, gia hạn hoặc hủy bỏ APA nếu cần thiết...

APA song phương hoặc đa phương mặc dù nhấn mạnh vai trò của các cơ quan thuế nhưng người nộp thuế cũng được khuyến khích tham gia (trực tiếp hay gián tiếp thông qua đại diện) vào quá trình đàm phán như: đề xuất thực hiện, tham gia đàm phán (cung cấp thông tin tại các cuộc họp, thảo luận giữa các cơ quan thuế...), cho ý kiến về thỏa thuận song phương giữa các cơ quan thuế... Thông thường, các nước đều có những điều khoản quy định cho phép người nộp thuế tham gia vào quá trình đàm phán APA song phương hoặc đa phương.

Quá trình đàm phán APA thường rất lâu dài và phát sinh nhiều mâu thuẫn về lợi ích của các bên. Do đó, theo lời khuyên của OECD thì để đưa việc đàm phán thỏa thuận giá trước đi đến thành công, các cơ quan thuế và người nộp thuế cần phải có sự tin tưởng lẫn nhau, tôn trọng lợi ích của mỗi bên và thật sự linh hoạt trong việc đưa ra các quyết định cuối cùng.

c. APA quy định những điều khoản áp dụng cho tương lai:

Đặc điểm này thể hiện rõ bản chất của APA. Khác với những thỏa thuận pháp lý thông thường, các điều khoản của APA đưa ra những quy định về những giao dịch được thực hiện trong tương lai (mặc dù một số quốc gia có quy định về việc thực hiện hồi tố cho phép áp dụng những điều khoản tại APA đối với những giao dịch được thực hiện vào các năm trước khi ký kết). Để làm được điều này, APA không đưa ra một mức giá giao dịch cụ thể trong tương lai mà nó tập trung xác định phương tính giá giao dịch liên kết phù hợp với đặc điểm của người nộp thuế và xác định các yếu tố cần thiết để áp dụng phương pháp tính giá đó. Ngoài ra, để giảm thiểu những rủi ro do sự biến động của các yếu tố trong tương lai, APA cũng quy định về các giả định quan trọng có thể xảy ra. Giả định quan trọng là những giả định về điều kiện của nền kinh tế, của thị trường hoặc điều kiện (kinh doanh) của doanh nghiệp... có thể xảy ra trong tương lai mà sẽ tác động tới việc xác định giá giao dịch liên kết của người nộp thuế hoặc làm cho mức giá giao dịch liên kết của người nộp thuế không phản ánh đúng quy luật thị trường như đã được mô tả tại APA.

d. APA có tính linh hoạt:

Biểu hiện đầu tiên của đặc điểm này được thể hiện khi thực hiện đàm phán APA. Để đi đến ký kết chính thức các bên cần phải có sự linh hoạt nhất định trong cách tiếp cận. Người nộp thuế cần thể hiện sự linh hoạt khi đưa ra đề nghị đàm phán APA, chấp nhận từ bỏ một phần lợi nhuận khi bị điều chỉnh bởi các quy định tại APA. Cơ quan thuế thay đổi quan điểm từ “chống chuyển giá” sang kiểm soát chuyển giá thông qua đàm phán với người nộp thuế và các cơ quan thuế khác. Các cơ quan thuế cũng cần phải cân nhắc khi xác định quyền đánh thuế của quốc gia mình trong quá trình đàm phán APA song phương, đa phương.

Ngoài ra, như đã nêu ở trên, do APA chỉ quy định phương pháp tính giá giao dịch, các điều kiện và giả định quan trọng xác định cho tương lai nên APA có tính linh hoạt rất cao, giúp APA thích ứng với những thay đổi “trong giới hạn kiểm soát”.

e. APA chỉ tập trung vào một số giao dịch nhất định:

Khác với cách thức thanh tra thuế truyền thống, APA chỉ tập trung điều chỉnh một số giao dịch nhất định của người nộp thuế. Những giao dịch này do người nộp thuế đề xuất.

4. Lợi ích của APA:

Thỏa thuận giá trước đang ngày càng được ưa chuộng không chỉ đối với doanh nghiệp mà cả cơ quan thuế các nước phát triển và đang phát triển vì nó mang lại những ưu điểm nổi bật. Khi chưa có quy định cho phép áp dụng APA

thì việc xử lý các trường hợp tránh thuế qua chuyển giá chỉ có thể thực hiện bằng thanh tra thuế. Trên thực tế, quá trình thanh tra chuyển giá thường rất phức tạp (phải chứng minh được sự bất hợp lý về giá, phải tìm được dữ liệu thông tin để điều chỉnh) và mất thời gian để đi đến thống nhất cuối cùng về số liệu truy thu, phạt... Hơn nữa, tự bản thân việc thanh tra thuế nói chung đã ít nhiều mang tính “đổi đầu”, thiếu hợp tác giữa cơ quan thuế và người nộp thuế. Việc thực hiện thanh tra là tương đối bị động, chú trọng vào sự việc đã xảy ra, không dự báo được kết quả, và nhất là không thể thực hiện thanh tra tất cả các doanh nghiệp có vấn đề lợi dụng chuyển giá.

Ngược lại, trong trường hợp thiết lập APA, các chi phí được sử dụng hiệu quả hơn vì các bên liên quan sẽ làm việc trong bối cảnh hợp tác, xây dựng để cùng đạt thỏa thuận chung, cùng có lợi giữa cơ quan thuế và người nộp thuế. Điều này làm gia tăng đáng kể tính tuân thủ của người nộp thuế. Như vậy, có thể thấy các lợi ích cụ thể của việc áp dụng APA đối với các bên như sau:

a. Đối với cơ quan thuế:

(i) Tham gia APA giúp cơ quan thuế chủ động hơn trong việc hành thu trong một khoản thời gian nhất định. Điều này cũng đem lại lợi ích tương tự như đối với người nộp thuế. APA cung cấp cho cơ quan thuế một lộ trình khá đầy đủ về việc thực hiện nghĩa vụ thuế của người nộp thuế trong tương lai.

(ii) APA cũng giúp cơ quan thuế giảm chi phí tuân thủ thuế. Khi APA được ký kết, cơ quan thuế sẽ thực hiện quản lý người nộp thuế thông qua những quy định đã được ký kết. Trong thời hạn thực hiện APA, cơ quan thuế sẽ không tiến hành các hoạt động thanh tra chuyển giá chừng nào người nộp thuế vẫn tuân thủ những quy định đã được thống nhất tại APA.

(iii) APA cũng làm giảm các rủi ro liên quan đến việc kiện tụng trong trường hợp có sự không nhất trí về quyết định thanh tra của cơ quan thuế. Kiểm soát chuyển giá trên cơ sở thanh tra thuế thường dẫn tới sự không

(iv) APA giúp củng cố mối quan hệ giữa các cơ quan thuế và giữa cơ quan thuế với người nộp thuế. APA tạo ra một môi trường kinh doanh mang tính đối đầu hợp tác và tin tưởng lẫn nhau. Đây là điểm khác biệt cơ bản so với quá trình thanh tra. Thực hiện APA sẽ làm thay đổi cơ bản cung cách ứng xử của cơ quan thuế với tư cách là người đại diện cho nhà nước thực hiện quản lý thuế. Khi thực hiện APA, cơ quan thuế sẽ đóng vai trò là người cung cấp dịch vụ công cho người nộp thuế. Việc này được thực hiện trên cơ chế thỏa thuận, đàm phán vì lợi ích chung của cả hai bên.

b. Đối với người nộp thuế:

(i) Tham gia vào APA với cơ quan thuế đem lại cho người nộp thuế một môi trường thuế thuận lợi cho việc kinh doanh. Ngay sau khi APA được ký kết, người nộp thuế sẽ dự báo được nghĩa vụ thuế phải thực hiện trong một khoảng thời gian nhất định trong tương lai (từ 3 tới 8 năm tùy theo quy định tại từng quốc gia). Điều này cũng đồng nghĩa với việc, người nộp thuế sẽ loại bỏ được những bất ổn về nghĩa vụ thuế, phạt hành chính... có thể xảy ra khi cơ quan thuế thực hiện thanh tra chuyển giá. Xét trên khía cạnh khác, việc tham gia vào APA

cũng sẽ giúp người nộp thuế chủ động trong việc lập kế hoạch kinh doanh, sử dụng nguồn lực (nhân lực, tài chính, thời gian) vào các mục tiêu kinh doanh thay vì phải đối phó với việc thanh tra chuyển giá của cơ quan thuế. Thông thường, các doanh nghiệp lớn, công ty đa quốc gia luôn quan tâm đến môi trường đầu tư ổn định. Do đó, đây là một động lực lớn khiến cho họ tham gia vào APA với cơ quan thuế.

(ii) Tham gia vào APA với cơ quan thuế cũng đồng nghĩa với việc hợp thức hóa việc chuyển giá của người nộp thuế (trong phạm vi đã được thỏa thuận với cơ quan thuế).

(iii) APA giúp người nộp thuế loại bỏ các rủi ro liên quan đến việc kiện tụng trong trường hợp có sự không nhất trí về quyết định thanh tra của cơ quan thuế.

(iv) Tham gia vào các APA song phương hoặc đa phương giúp người nộp thuế loại bỏ nguy cơ bị đánh thuế hai lần. Thông qua cơ chế thủ tục song phương, các cơ quan thuế có liên quan sẽ tiến hành đàm phán và đi đến thỏa thuận về việc phân chia quyền đánh thuế giữa các nước theo đó sẽ loại trừ việc đánh thuế hai lần đối với thu nhập của người nộp thuế.

5. Hạn chế của APA:

a. Đối với cơ quan thuế:

(i) Việc thực hiện APA đơn phương có thể đem lại nhiều rủi ro cho cơ quan thuế hơn là đối với APA song phương hoặc đa phương. Những rủi ro này có thể là:

- Rủi ro về tham nhũng: khác với APA song phương hoặc đa phương, APA đơn phương chỉ bao gồm đại diện của cơ quan thuế và người nộp thuế. Do kết quả đàm phán ảnh hưởng trực tiếp tới lợi ích của người nộp thuế nên rất dễ dẫn đến việc người nộp thuế thông đồng với cán bộ đàm phán APA để thay đổi các điều khoản thỏa thuận nhằm đem lại lợi ích cho họ.

- Tạo ra sự bất đồng giữa các cơ quan thuế và không làm giảm rủi ro của việc đánh thuế trùng: APA là thỏa thuận giữa cơ quan thuế và người nộp thuế trong cùng 1 quốc gia. tuy nhiên kết quả đàm phán lại ảnh hưởng đến cả tới doanh nghiệp liên kết và cơ quan thuế ở quốc gia khác. Việc điều chỉnh giá giao dịch liên kết của người nộp thuế có thể không tương xứng giữa các quốc gia do đó người nộp thuế vẫn có thể bị đánh thuế tại cả 2 quốc gia hoặc sẽ dẫn đến tranh chấp về quyền đánh thuế giữa hai cơ quan thuế.

(ii) Về bản chất, các điều khoản của APA được dựa trên dự báo và kỳ vọng của các bên về các sự kiện xảy ra trong tương lai. Tuy nhiên, trong trường hợp những giả định này không chính xác hoặc không phù hợp hoặc không đủ sẽ dẫn đến những sai sót trong việc điều chỉnh giao dịch của người nộp thuế.

(ii) Thực hiện APA đòi hỏi rất lớn về nguồn dữ liệu bởi đây là cơ sở cho việc thẩm định đề nghị APA của cơ quan thuế. Theo kinh nghiệm quốc tế thì APA yêu cầu các thông tin chi tiết về người nộp thuế và các ngành công nghiệp đặc thù nhiều hơn thông tin do người nộp thuế cung cấp. Về bản chất người nộp

thuế không muốn công khai những thông tin nhạy cảm về công việc kinh doanh của họ hoặc bản thân người nộp thuế cũng không có khả năng cung cấp những thông tin được phân tích chuyên sâu về thị trường. Do đó cơ quan thuế cần phải xây dựng cho mình những kênh thu thập thông tin khác về người nộp thuế và thị trường.

b. Đối với người nộp thuế:

(i) APA là một quá trình tự nguyện tuy nhiên khi tham gia vào APA, người nộp thuế có nghĩa vụ phải giải trình và cung cấp các tài liệu có liên quan đến công việc kinh doanh của họ theo yêu cầu của cơ quan thuế. Trường hợp các yêu cầu này quá rườm rà hoặc phức tạp hoặc cán bộ thuế lạm quyền, sách nhiễu sẽ tạo nên những khó khăn rất lớn cho người nộp thuế.

(ii) Trong trường hợp việc đàm phán APA thất bại thì rất dễ dẫn đến khả năng cơ quan thuế sử dụng các biện pháp chống chuyển giá khác với người nộp thuế như thanh tra chuyển giá và sử dụng luôn những thông tin do người nộp thuế cung cấp khi đề nghị đàm phán APA để chống lại họ.

(iii) Bảo mật thông tin cũng là một rủi ro rất lớn đối với doanh nghiệp. Thông thường người nộp thuế tham gia vào APA sẽ phải cung cấp nhiều thông tin nhạy cảm cho cơ quan thuế, nếu không có những quy định về việc bảo mật thông tin thì sẽ dẫn đến việc tiết lộ thông tin cho bên thứ 3.

B. CÁC VẤN ĐỀ ĐẶT RA KHI XÂY DỰNG VBQPPL VỀ APA

I. Quy định chung:

1/ Cơ sở pháp lý để thực hiện APA:

Theo hướng dẫn của OECD, để có cơ sở pháp lý thực hiện APA đơn phương thì luật phải quy định cho phép thực hiện cơ chế đàm phán APA giữa cơ quan thuế và người nộp thuế. Đối với APA song phương/đa phương thì không bắt buộc phải có quy định tại luật vì có thể thực hiện đàm phán APA giữa cơ quan thuế các nước trên cơ sở quy định về việc thực hiện Thủ tục thỏa thuận song phương tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần. Thực tế, tại một số nước không có quy định về APA tại Luật, chỉ có các văn bản dưới luật (Nghị định, Thông tư) hướng dẫn về việc quản lý, thực hiện APA (VD: Hà Lan).

Tổng hợp kinh nghiệm quốc tế, sau khi đã có quy định về APA tại Luật (Luật Tài chính, Luật thuế TNDN, Luật chung về thuế, Luật quản lý thuế...), các quy định cụ thể về quy trình, thủ tục các tiêu chí thực hiện, mẫu biểu... được quy định tại các VBQPPL dưới Luật gồm Nghị định, Thông tư. Ngoài ra, một số nước còn ban hành các hướng dẫn đàm phán APA dành riêng cho cán bộ thuế (được lưu hành nội bộ) và người nộp thuế (được phổ biến rộng rãi).

2/ Các vấn đề đặt ra khi quy định về thực hiện APA:

*** Phạm vi thực hiện APA:**

Theo tiêu chuẩn quốc tế, APA có thể được sử dụng để thoả thuận về: (i) các vấn đề liên quan đến giá chuyển nhượng giữa các doanh nghiệp liên kết hoặc (ii) việc phân bổ lợi nhuận cho các cơ sở thường trú.

(Nội dung (ii) nghĩa là: ký APA để thoả thuận các điều kiện xác định việc kinh doanh tại nước B của một doanh nghiệp nước A có tạo thành cơ sở thường trú tại nước B không. VD: một Công ty Nhật Bản có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam; Công ty Nhật ký APA với cơ quan thuế Việt Nam trong đó thoả thuận việc kinh doanh của Công ty tại VN không tạo thành cơ sở thường trú tại VN, như vậy không phải nộp thuế TNDN theo quy định về thuế TNDN tại VN).

*** Ngưỡng thực hiện APA:**

Đàm phán APA thường tốn kém (thời gian, chi phí, nguồn lực...) vì vậy nhiều nước đưa ra quy định về ngưỡng giá trị giao dịch liên kết hoặc ngưỡng doanh thu/lợi nhuận của doanh nghiệp để đàm phán APA.

*** Lựa chọn giao dịch điều chỉnh:**

Thông thường người nộp thuế sẽ đề xuất các giao dịch mà họ muốn được điều chỉnh tuy nhiên các nước cũng ban hành những quy định về giao dịch được điều chỉnh trong APA như:

- Loại hình giao dịch: giá chuyển nhượng đối với giao dịch giữa các bên có quan hệ liên kết (phân phối, bản quyền, cung cấp dịch vụ...); phân bổ lợi tức cho cơ sở thường trú; chia tách, sát nhập doanh nghiệp...

- Số lượng giao dịch được điều chỉnh: APA có thể chỉ tập trung vào điều chỉnh một số giao dịch phức tạp của người nộp thuế với bên có quan hệ liên kết.

- Quy mô giao dịch: một số nước quy định APA chỉ thực hiện điều chỉnh những giao dịch có trị giá nhất định nhằm đảm bảo tính hiệu quả của việc đàm phán.

*** Thời gian đàm phán APA:**

- Đàm phán APA phức tạp và mất nhiều thời gian nhất là đối với APA song phương và đa phương. Để sử dụng nguồn lực có hiệu quả, các nước thường ban hành quy định hạn chế thời gian đàm phán APA, nếu thời gian đàm phán kéo dài quá thời gian quy định thì sẽ chấm dứt việc đàm phán (có thể quy định thời hạn đối với từng bước trong quy trình đàm phán APA).

Ví dụ:

Bỉ: phải hoàn thiện hồ sơ đề nghị chính thức trong vòng 3 tháng sau khi kết thúc các cuộc họp trước khi nộp hồ sơ.

Colombia: Trong thời hạn 9 tháng, cơ quan có thẩm quyền phải ra quyết định chấp nhận hay từ chối đơn đề nghị APA của người nộp thuế.

Italia: Thời hạn để thẩm định và đàm phán là 180 ngày.

- Thống kê thời gian đàm phán APA song phương trung bình tại một số nước:

Mỹ: 45 tháng

Malaysia: 12-24 tháng

Singapore: 24 tháng

Hàn Quốc: 30 tháng

*** Thời gian thực hiện APA:**

Thông thường thời gian thực hiện APA kéo dài từ 3 tới 5 năm. Nếu thời hạn áp dụng APA quá ngắn sẽ giảm sự ổn định trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế của người nộp thuế và không tương xứng với thời gian đàm phán, nhưng nếu thời hạn áp dụng APA quá dài thì tính chính xác của những giả định làm cơ sở cho APA sẽ giảm xuống, việc điều chỉnh giao dịch của người nộp thuế sẽ không còn phù hợp nữa.

*** Phí:**

- Một số nước (Áo, Canada, Đan Mạch, Đức, Hungary, Ba Lan, Thụy Điển, Mỹ...) quy định người nộp thuế phải trả một khoản phí nhất định khi đề nghị đàm phán APA. Khoản phí này được coi là khoản phải trả cho cơ quan thuế để bù đắp một phần chi phí phát sinh hoặc đảm bảo tính nghiêm túc trong đề xuất đàm phán APA của người nộp thuế.

Tuy nhiên, cũng có nhiều nước không quy định phải nộp phí (Úc, Bỉ, Hàn Quốc, Malaysia, Nhật, Trung Quốc...).

- Có 3 cách tính phí:

- + Phí cố định áp dụng đối với tất cả các đối tượng.
- + Tính tỷ lệ % theo giá trị giao dịch liên kết.
- + Theo chi phí phát sinh trong quá trình đàm phán.

*** Hồi tố:**

Một số nước quy định hồi tố, cho phép áp dụng những thoả thuận tại APA cho thời gian trước khi ký APA để giải quyết những tranh chấp phát sinh trước khi ký APA mà chưa được xử lý.

*** Bảo mật thông tin do người nộp thuế cung cấp:**

Theo quy định, khi đàm phán APA người nộp thuế có trách nhiệm cung cấp đầy đủ các tài liệu cần thiết khi cơ quan thuế yêu cầu. Tuy nhiên để bảo vệ người nộp thuế, các nước cũng ban hành quy định: việc đàm phán APA thành công hay thất bại thì cơ quan thuế cũng không được sử dụng những thông tin do người nộp thuế cung cấp để sử dụng cho việc thanh tra NNT.

*** Khả năng đề nghị đàm phán APA khuyết danh:**

Nhiều nước có quy định cho phép NNT có thể đăng ký nặc danh (chưa tiết lộ tên chính thức hoặc thông qua công ty tư vấn) khi đề nghị hợp trước khi nộp hồ sơ chính thức nhằm bảo vệ NNT trong trường hợp đề xuất đàm phán APA không được chấp nhận.

VD: Trung Quốc, Hàn Quốc, Pháp, Đức, Nhật, Singapore, Anh, Mỹ...

*** Quy trình đơn giản cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa:**

Để tiết kiệm thời gian, chi phí, giảm thủ tục hành chính cho doanh nghiệp SMEs, một số nước đưa ra quy trình đàm phán APA giản đơn áp dụng đối với SMEs.

*** *Nộp báo cáo thực hiện APA hằng năm:***

Hầu hết các nước đều có quy định các doanh nghiệp thực hiện APA phải nộp báo cáo hằng năm.

*** *Điều chỉnh, huỷ bỏ, rút lại, thu hồi APA:***

Hầu hết các nước đều có quy định về điều kiện để điều chỉnh, huỷ bỏ, rút lại, thu hồi APA đã ký.

3/ Quy trình đàm phán APA điển hình:

Về cơ bản, quy trình đàm phán APA trên thế giới là khá tương đồng, thường bao gồm các bước sau:

Bước 1: Họp trước khi nộp hồ sơ.

- Mục đích của giai đoạn này là xác định phạm vi của APA và thoả thuận phương thức tiếp cận.

Sau khi nhận được đề nghị đàm phán APA của người nộp thuế, cơ quan thuế sẽ sắp xếp một hoặc nhiều cuộc họp với người nộp thuế để xem xét tính khả thi của việc đàm phán này.

- Các nội dung được trao đổi tại buổi họp:

+ Loại APA: song phương hay đơn phương.

+ Thông tin cơ bản của NNT, các vấn đề liên quan đến công việc kinh doanh của họ; Lý do của việc đề xuất, các mối quan hệ liên kết, các giao dịch liên kết muốn được điều chỉnh tại thỏa thuận...

+ Pháp luật liên quan đến việc thực hiện APA, các bước tiến hành, thời gian và các chú ý khác...

+ Phương pháp xác định giá giao dịch có thể được chọn.

+ Liên hệ với cơ quan thuế nước ngoài theo Hiệp định (APA song phương).

- Sau buổi họp, cơ quan thuế đưa ra quyết định NNT có đủ điều kiện nộp hồ sơ đề nghị APA chính thức hay không; NNT cũng có quyền quyết định có tiếp tục đề nghị đàm phán APA hay không.

+ Nếu cơ quan thuế chấp nhận thì ban hành văn bản thông báo chấp nhận.

+ Nếu cơ quan thuế không chấp nhận thì đưa ra các lý do thông báo cho NNTT biết.

Bước 2: Đề xuất chính thức.

- Sau khi cơ quan thuế chấp nhận đề xuất đàm phán, người nộp thuế nộp hồ sơ đề nghị đàm phán APA chính thức theo mẫu do cơ quan có thẩm quyền ban hành. Thông thường bộ hồ sơ đề xuất chính thức của người nộp thuế phải được

gửi đến cơ quan thuế trong một khoảng thời gian nhất định tùy theo quy định tại từng quốc gia.

- Hồ sơ đề nghị đàm phán APA chính thức thường bao gồm:
 - + Các thông tin về người nộp thuế;
 - + Phân tích chức năng và ngành của NNT;
 - + Phạm vi của APA (các bên liên quan, những giao dịch liên kết được đề cập, số năm tài chính đề nghị áp dụng APA, loại APA)
 - + Phương pháp xác định giá chuyển nhượng được lựa chọn;
 - + Các điều khoản và điều kiện bao gồm các giả định trọng yếu;
 - + Đề xuất các biện pháp xử lý các vấn đề khác liên quan đến thuế;
 - + Các tài liệu kèm theo, ví dụ như: Tài liệu tổng quan về người nộp thuế (thông tin về hoạt động kinh doanh, cơ cấu tổ chức, các quan hệ đầu tư, kế hoạch kinh doanh trong tương lai...); báo cáo tài chính của các năm liền trước, bản sao quyết định hoàn thuế, bản sao các hợp đồng giao dịch quốc tế và các tài liệu có liên quan; các tài liệu liên quan đến phương pháp xác định giá giao dịch; các tài liệu khác nếu có để chứng minh tính hợp lý trong việc lựa chọn phương pháp xác định giá giao dịch của người nộp thuế...

Một số nước còn yêu cầu phải có dự báo tài chính của NNT trong giai đoạn được xem xét.

Trong trường hợp người nộp thuế không thể cung cấp đủ những thông tin theo yêu cầu của cơ quan thuế thì đề xuất thực hiện APA của người nộp thuế sẽ không được thực hiện.

- Đối với thỏa thuận song phương hoặc đa phương, người nộp thuế phải cung cấp những thông tin tương đồng cho các cơ quan thuế tham gia vào thỏa thuận. Trên cơ sở đề nghị chính thức của người nộp thuế, cơ quan thuế nước đó căn cứ vào quy định tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần để đề nghị thực hiện thủ tục thỏa thuận song phương với cơ quan thuế khác. Đồng thời, các cơ quan thuế có thể trao đổi các thông tin này với nhau để đánh giá tính chính xác và sự phù hợp trong đề nghị của người nộp thuế.

Bước 3: Thẩm định hồ sơ

- Tại bước này, cơ quan thuế thẩm định hồ sơ do NNT cung cấp bao gồm việc xác định sự đầy đủ và sự phù hợp của các tài liệu kèm theo, tính hợp lý phương pháp xác định giá giao dịch đề nghị...

Cơ quan thuế có thể đến trụ sở NNT để hiểu được hoạt động kinh doanh của NNT; yêu cầu NNT cung cấp thêm tài liệu nếu cần thiết hoặc đề nghị thay đổi phương pháp xác định giá giao dịch, công ty độc lập được lấy làm cơ sở so sánh hoặc các giả định trọng yếu và điều kiện áp dụng phương pháp tính giá giao dịch... nếu thấy chưa hợp lý.

Trong quá trình thẩm định hồ sơ, cơ quan thuế còn có thể sử dụng các biện pháp thu thập thông tin khác để xác định tính chính xác và sự phù hợp của những

thông tin do NNT cung cấp như lấy thông tin từ cơ sở dữ liệu khác, kiểm tra tại trụ sở NNT, phỏng vấn nhân viên, rà soát các hoạt động tài chính, quản trị có liên quan...

- Đối với APA song phương, NNT nên thông báo cho cơ quan thuế yêu cầu cung cấp thông tin của cơ quan thuế nước ngoài và bản sao các thông tin được cung cấp để đội ngũ APA của cả hai quốc gia có cùng lượng thông tin.

- Nếu đàm phán APA song phương hoặc đa phương, sau khi đề nghị thực hiện thủ tục thỏa thuận song phương được cơ quan thuế đối tác chấp nhận, các cơ quan thuế có thể cùng nhau thiết lập các biện pháp tiến hành tìm kiếm thông tin và thẩm định về đề nghị của người nộp thuế.

Bước 4: Đàm phán và ký kết chính thức.

- Sau khi hoàn thành việc thẩm định hồ sơ của người nộp thuế, cơ quan thuế sẽ tiến hành đàm phán với người nộp thuế (APA đơn phương) hoặc đàm phán với cơ quan thuế khác (APA song phương/đa phương) về các nội dung của APA như:

- + Các bên tham gia thỏa thuận.
- + Thời hạn áp dụng thỏa thuận: thông thường từ 3 năm tới 5 năm tùy theo quy định tại nội luật của các nước và kết quả của việc đàm phán.
- + Các giao dịch liên kết được điều chỉnh: khác với việc thanh tra nhiều giao dịch, APA chỉ tập trung điều chỉnh một số giao dịch liên kết nhất định của người nộp thuế. Những giao dịch này do người nộp thuế đề nghị và được nêu cụ thể tại đề nghị đàm phán APA.
- + Phân tích xác định phạm vi áp dụng nghĩa vụ thuế phát sinh từ hoạt động đầu tư, các chức năng tạo lợi nhuận của hoạt động SXKD, các yếu tố sinh lời trong toàn bộ chu trình SXKD và tiêu thụ hàng hoá...
- + Phương pháp xác định giá thị trường: trên cơ sở đề xuất của người nộp thuế về phương pháp xác định giá thị trường, cơ quan thuế sẽ xác định sự phù hợp của phương pháp xác định giá thị trường đó so với đặc điểm kinh doanh của người nộp thuế với các giao dịch liên kết được điều chỉnh, các điều kiện kèm theo khác...
- + Các căn cứ để so sánh giá giao dịch liên kết theo nguyên tắc giá giao dịch độc lập (VD: tiền cho vay thì phải thu lãi tương đương lãi suất ngân hàng, gia công sản phẩm thì phải đạt mức lợi nhuận là 7-10%, cung cấp dịch vụ phải đạt mức lợi nhuận 10-15%...). Từ đó, thu nhập chịu thuế sẽ phải được xác định/kê khai ở mức tương ứng với các tỷ lệ chung của ngành/lĩnh vực.
- + Các giả định trọng yếu.
- + Việc lưu giữ văn bản và chế độ báo cáo hàng năm.
- + Điều khoản về việc gia hạn hoặc hủy bỏ thỏa thuận.
- + Điều khoản về bảo mật thông tin...

- Những cuộc họp ban đầu là để đồng ý về các sự kiện, những cuộc họp về sau là để đàm phán các điều khoản.

- Nếu đàm phán APA song phương hoặc đa phương, các cơ quan thuế sẽ đàm phán về nội dung thỏa thuận sơ bộ, quyết định biên độ giá/lợi nhuận để áp dụng cho doanh nghiệp khi có giao dịch giữa các công ty liên kết.

- Tùy theo quy định và thỏa thuận của các bên, người nộp thuế có thể được tham gia vào các cuộc đàm phán của các cơ quan thuế để trình bày về bản thân họ hoặc đánh giá lại các đề xuất...

- Việc đàm phán giữa các bên có thể được tiến hành bằng nhiều cách thức khác nhau như họp trực tiếp, họp điện tử, trao đổi thông tin qua điện thoại, email, fax... Quá trình đàm phán này thường diễn ra rất lâu dài và phức tạp đặc biệt là đối với hình thức thỏa thuận song phương và đa phương do liên quan đến việc phân chia quyền đánh thuế giữa các quốc gia.

Sau khi có được sự thống nhất giữa 2 cơ quan thuế, nội dung thỏa thuận sơ bộ sẽ được gửi tới người nộp thuế để xem xét chấp nhận. Nếu người nộp thuế không chấp nhận thỏa thuận sơ bộ giữa 2 cơ quan thuế thì phải tiến hành đàm phán lại hoặc hủy bỏ đàm phán. Trong trường hợp người nộp thuế chấp nhận thỏa thuận sơ bộ thì những nội dung này sẽ được đưa vào APA và được ký kết dưới dạng văn bản.

Bước 5: Giám sát thực hiện:

Sau khi thỏa thuận giá trước được ký kết, cơ quan thuế đảm bảo không thực hiện bất cứ điều chỉnh nào trong giao dịch của người nộp thuế hoặc việc thanh tra, kiểm tra người nộp thuế sẽ không được thực hiện chừng nào người nộp thuế còn tuân thủ các quy định tại APA và các giả định trọng yếu tại APA vẫn còn giá trị. Nếu những giả định này không còn phù hợp nữa thì 2 bên sẽ tiến hành đàm phán lại hoặc hủy bỏ thỏa thuận.

Để thực hiện quản lý, cơ quan thuế có thể yêu cầu người nộp thuế chứng minh các điều sau:

- Sự tuân thủ các điều khoản và quy định của thỏa thuận.
- Thông báo các thay đổi diễn ra trong thực tế.
- Phương pháp xác định giá thị trường là phù hợp với thực tế cũng như với các điều khoản và quy định của thỏa thuận.
- Các giả định trọng yếu vẫn còn giá trị.

Các nội dung trên được nêu tại các tài liệu và báo cáo mà người nộp thuế hàng năm phải nộp cho cơ quan thuế. Thường yêu cầu báo cáo tuân thủ được nộp kèm với tờ khai thuế.

Thông qua báo cáo này, cơ quan thuế sẽ đánh giá việc tuân thủ các quy định của người nộp thuế. Trường hợp, người nộp thuế không thực hiện đúng các thỏa thuận, cơ quan thuế có quyền đơn phương tiến hành chấm dứt thỏa thuận và thực hiện các biện pháp quản lý thuế khác như thanh tra chuyển giá...

Bước 6: Sửa đổi, hủy bỏ hoặc gia hạn APA:

Đối với người nộp thuế, trường hợp trong quá trình thực hiện thỏa thuận, nếu nhận thấy có những thay đổi bất lợi, họ có thể đề nghị đàm phán sửa đổi các điều khoản đã quy định tại thỏa thuận hoặc đơn phương chấm dứt thỏa thuận.

Tương tự, nếu cơ quan thuế không đồng ý tiếp tục thực hiện thỏa thuận giá trước, căn cứ vào mức độ nghiêm trọng trong việc không tuân thủ quy định của người nộp thuế thì thông thường có 3 trường hợp có thể xảy ra:

(i) Thay đổi các điều khoản: thỏa thuận vẫn có giá trị trong thời hạn đã thỏa thuận tuy nhiên một số điều khoản sẽ thay đổi cho phù hợp.

(ii) Hủy bỏ thỏa thuận: Các quy định tại thỏa thuận sẽ không được tiếp tục thực hiện kể từ ngày có quyết định hủy bỏ chính thức.

(iii) Thu hồi thỏa thuận: trường hợp APA bị thu hồi, nghĩa vụ của người nộp thuế thực hiện theo quy định hiện hành tính từ thời điểm chưa bắt đầu APA.

Việc gia hạn thỏa thuận thường cũng trải qua các bước giống với việc thực hiện đàm phán lần đầu, tuy nhiên nếu không có những sự thay đổi quan trọng thì thường quá trình này diễn ra nhanh hơn, ít tốn kém hơn. Thông thường APA không có điều khoản tự động gia hạn. Việc gia hạn phụ thuộc vào quan điểm của các bên, việc tuân thủ các điều khoản và quy định của người nộp thuế... Các điều khoản và quy định tại thỏa thuận mới có thể khác với thỏa thuận cũ.

4/ Cơ quan thực hiện đàm phán; Cơ cấu nhóm công tác APA:

a. Cơ quan thực hiện đàm phán:

Theo kinh nghiệm quốc tế, thông thường bộ phận thuế quốc tế của cơ quan thuế sẽ có chức năng đàm phán APA, đặc biệt là APA song phương và đa phương.

Một số quốc gia quy định APA đơn phương sẽ do cơ quan thuế địa phương trực tiếp quản lý người nộp thuế tiến hành đàm phán.

b. Cơ cấu nhóm công tác APA:

Theo kinh nghiệm nhiều nước, cần phải thành lập một nhóm công tác APA (APA Team) gồm có:

- Người có thẩm quyền liên lạc, đàm phán, thảo luận hoặc làm rõ các vấn đề liên quan với cơ quan thuế nước bạn.

- Trưởng nhóm: giám sát, điều hành, chịu trách nhiệm về tiến độ đàm phán APA; là đầu mối giải quyết các vấn đề liên quan.

- Chuyên gia kinh tế: xem xét, phân tích phương pháp xác định giá chuyển nhượng, đánh giá cốt lõi giá trị công việc kinh doanh của NNT, tham vấn ý kiến của các chuyên gia kinh tế khác...

- Chuyên gia về giá chuyển nhượng: đưa ra lời khuyên và các hướng dẫn kỹ thuật về giá chuyển nhượng cho Nhóm; tham vấn ý kiến của các chuyên gia về giá chuyển nhượng khác...

- Các thành viên khác: liên lạc, trao đổi với NNT, cơ quan thuế địa phương; giải quyết các vấn đề khác.

Đối với mỗi vụ việc đàm phán APA thì có Trưởng nhóm và các thành viên khác riêng.

C. KINH NGHIỆM MỘT SỐ NƯỚC KHI THỰC HIỆN APA

I. Kinh nghiệm của Hàn Quốc:

1. Văn bản quy phạm pháp luật:

- Quy định về APA được trải dài tại nhiều cấp độ văn bản pháp luật, từ luật cho tới các văn bản dưới luật, tùy theo mức độ quan trọng.

+ Luật LCITA (Điều 6 Phần 7) quy định các nội dung quan trọng của APA như căn cứ pháp lý, thời gian hiệu lực của APA...

+ Quy trình, thủ tục: do Tổng thống ban hành (giống như cấp Nghị định của Việt Nam).

+ Các hướng dẫn về quy trình, thủ tục chi tiết hơn, các tiêu chí thực hiện, mẫu biểu...: do Tổng cục trưởng TCT ban hành.

Gồm 02 loại tài liệu hướng dẫn về APA: (i) tài liệu phổ biến rộng rãi cho NNT và (ii) tài liệu phổ biến nội bộ cho cán bộ thuế.

2. Về Thủ tục thoả thuận song phương (MAP):

Khi NNT đề nghị đàm phán APA song phương thì cơ quan thuế Hàn Quốc sẽ tiến hành Thủ tục thoả thuận song phương (Mutual Agreement Procedure - MAP) với cơ quan thuế của quốc gia có liên quan.

3. Cơ quan có trách nhiệm chính trong đàm phán, ký kết APA:

- Thẩm quyền:

+ APA đơn phương: Tổng cục trưởng TCT Hàn Quốc có thẩm quyền ký kết.

+ APA song phương và APA đa phương: do Bộ trưởng Bộ Kế hoạch Tài chính quyết định.

- Việc đàm phán APA, MAP do cơ quan thuế Hàn Quốc thực hiện độc lập mà không phải phối hợp với các cơ quan khác.

- Vụ HTQT là đơn vị duy nhất của Cơ quan thuế Hàn Quốc tham gia đàm phán APA, MAP (bên cạnh nhiệm vụ lễ tân cho Tổng cục Thuế), không cần phối hợp với các bộ phận khác của Tổng cục Thuế.

(Cục thuế địa phương: cũng không có phòng ban về hợp tác quốc tế).

Vụ HTQT cơ quan thuế HQ có khoảng 23 người, chia bộ phận theo từng khu vực địa lý (Nhóm Mỹ, Nhóm Nhật Bản, Nhóm Trung Quốc, Nhóm Châu Âu và Nhóm các khu vực khác). Tính trung bình, mỗi cán bộ 1 năm tham gia đàm phán khoảng 3 APA.

- Theo giải thích của cơ quan thuế Hàn Quốc thì do sử dụng Hệ thống tích hợp thông tin (tất cả các thông tin về NNT mà cơ quan thuế có đều tập trung ở đây) nên Vụ HQTQ có thể độc lập khai thác, tiếp cận các thông tin cần thiết phục vụ đàm phán APA một cách có hiệu quả (mà không cần phải có sự kết hợp, trao đổi thông tin từ các vụ khác).

4. Quy trình đàm phán APA:

a. Họp trước khi chính thức đề xuất APA. (Hội nghị tư vấn)

- Sau khi nhận được đề xuất đàm phán APA của NNT, cơ quan thuế sẽ tiến hành họp với NNT để xem xét một số nội dung cụ thể như sau: Lý do của việc đề xuất APA, tư cách của NNT, tính hợp lý trong các giao dịch liên kết của NNT, sự phù hợp trong đề xuất về phương pháp xác định giá giao dịch của NNT...

- Theo quy định của Hàn Quốc thì trong bước này, NNT có thể tiến hành đăng ký nặc danh (chưa tiết lộ tên chính thức) nhằm bảo vệ NNT trong trường hợp đề xuất đàm phán APA không được chấp nhận. Tuy nhiên, trên thực tế cơ quan thuế Hàn Quốc rất ít khi gặp trường hợp NNT tiến hành đăng ký nặc danh.

b. Đề xuất chính thức.

- NNT phải nộp đơn đề nghị đàm phán APA (mẫu số 3 tại Điều 3, Mục I, Nghị định hướng dẫn LCITA) trước khi kết thúc năm tính thuế đầu tiên của thời gian quy định.

- Mẫu đơn đề nghị đàm phán APA thường bao gồm các thông tin về NNT, những giao dịch liên kết được đề cập, những bên liên kết, phương pháp xác định giá chuyển nhượng, thời gian đề nghị áp dụng APA và các tài liệu kèm theo, ví dụ như: Tài liệu tổng quan về NNT (thông tin về hoạt động kinh doanh, cơ cấu tổ chức, các quan hệ đầu tư); báo cáo tài chính của 3 năm liền trước, bản sao quyết định hoàn thuế, bản sao các hợp đồng giao dịch quốc tế và các tài liệu có liên quan; các tài liệu liên quan đến phương pháp xác định giá giao dịch; các tài liệu khác nếu có để chứng minh tính hợp lý trong việc lựa chọn phương pháp xác định giá giao dịch của NNT...

- Trong trường hợp NNT không thể cung cấp đủ những thông tin theo yêu cầu của cơ quan thuế thì đề xuất APA của NNT sẽ không được thực hiện.

c. Thẩm định hồ sơ và đàm phán APA.

- Cơ quan thuế tiến hành thẩm định hồ sơ do NNT cung cấp bao gồm việc xác định sự đầy đủ và tính hợp lý của các tài liệu do NNT cung cấp; tính hợp lý của phương pháp xác định giá giao dịch đề nghị... Cơ quan thuế có thể yêu cầu NNT cung cấp thêm tài liệu nếu cần thiết, yêu cầu NNT thay đổi phương pháp xác định giá giao dịch, thay đổi các giao dịch hoặc thay đổi công ty độc lập được lấy làm cơ sở so sánh hoặc thay đổi các giả định, điều kiện áp dụng phương pháp tính giá giao dịch...

- Trước khi APA được chính thức ký, NNT có thể thay đổi các thông tin đã nộp hoặc rút lại đơn đã đề nghị. Khi đề nghị APA bị cơ quan thuế từ chối thì cơ quan thuế phải trả lại tất cả hồ sơ do NNT nộp.

- Các thông tin của NNT đã cung cấp cho cơ quan thuế sẽ không được sử dụng cho mục đích khác (thanh tra) ngoài việc đánh giá APA và quản lý sau APA.

- Cơ quan thuế Hàn Quốc khuyến khích NNT tham gia trực tiếp hoặc thông qua đại diện của họ (tư vấn thuế, đại lý thuế) vào quá trình thẩm định hồ sơ APA nhằm tạo sự tin tưởng, hợp tác giữa hai bên để rút ngắn quá trình thẩm định hồ sơ.

- Đây là quá trình quan trọng nhất trong việc đàm phán, thực hiện APA, bao gồm các buổi làm việc liên tục giữa cơ quan thuế và NNT nhằm đi đến thống nhất chung về các điều khoản của APA.

d. Chính thức ký kết và Thực hiện.

- Khi cơ quan thuế và NNT tiến tới sự nhất trí về các nội dung APA thì sẽ chính thức tiến hành ký kết APA và áp dụng thực hiện trong thực tế.

- Trong quá trình thực hiện APA, nếu NNT nhận thấy có những thay đổi bất lợi, họ có thể đơn phương chấm dứt APA hoặc đăng ký đàm phán lại với cơ quan thuế về việc thay đổi các nội dung của APA hoặc đăng ký đàm phán APA mới.

*** Thanh tra NNT và quá trình đàm phán APA:**

- Trường hợp NNT đang được cơ quan thuế thanh tra mà có đề nghị APA thì cơ quan thuế tiến hành đồng thời cả 2 quá trình thanh tra và đàm phán APA (việc thanh tra không bị dừng lại).

- Trường hợp NNT đã nhận được quyết định thanh tra của cơ quan thuế nhưng chưa thực hiện, nếu NNT có đề nghị APA thì tạm dừng việc thanh tra.

- Trường hợp NNT đang đàm phán APA với cơ quan thuế mà có quyết định thanh tra thì sẽ thực hiện việc thanh tra sau khi đàm phán xong APA.

5. Giám sát, theo dõi việc thực hiện APA:

- Hàng năm NNT nộp cho cơ quan thuế Hàn Quốc báo cáo về việc thực hiện APA của họ. Thông qua báo cáo này, cơ quan thuế sẽ đánh giá việc tuân thủ thực hiện các quy định tại APA của NNT.

- Ngoài ra, cơ quan thuế Hàn Quốc còn phối hợp với bộ phận thanh tra để giám sát việc thực hiện APA của NNT. Tuy nhiên, cách làm này thường phụ thuộc vào kế hoạch của bộ phận thanh tra nên thường thiếu tính ổn định. Do đó, việc giám sát NNT qua báo cáo của họ vẫn là phương pháp chính.

- Dựa trên báo cáo của NNT về việc thực hiện APA và các thông tin, yêu cầu bổ sung của NNT, cơ quan thuế Hàn Quốc sẽ tiến hành xem xét, đánh giá để đi đến việc dừng thực hiện APA, sửa đổi các điều khoản hoặc gia hạn thời gian thực hiện ...

- Nếu NNT không thực hiện đúng các thoả thuận trong APA (VD: xuất khẩu không đúng giá đã thoả thuận) thì sẽ huỷ APA đã ký. Cơ quan thuế sẽ không đàm phán APA khác với NNT này nữa.

6. Thông tin được sử dụng để đàm phán APA:

- Thông tin từ 4 nguồn chính:
 - + Hướng dẫn của OECD về chuyên gia, APA trong việc thẩm định hồ sơ APA.
 - + Thông tin từ đối tượng so sánh khác.
 - + Đánh giá xếp hạng độ tin cậy.
 - + Thông tin được mua từ một số công ty cung cấp thông tin (VD: đối với thông tin về các công ty trong nước: mua của 1 công ty Hàn Quốc; đối với thông tin về các công ty nước ngoài: mua của Công ty Oriis của Hà Lan).
- Tính pháp lý của thông tin: Cơ quan thuế Hàn Quốc không quan tâm nhiều đến tính pháp lý của những nguồn thông tin này, nếu thấy hợp lý thì sử dụng.

(Cơ quan thuế Hàn Quốc còn cho biết thêm: họ chưa bao giờ lo về vấn đề này, và theo họ được biết thì các nước khác cũng vậy).

7. Nhân lực đàm phán APA:

- Đây là nghiệp vụ khó khăn nhất của cơ quan thuế, vì vậy cần những người có trình độ nhất.

- Thời gian đầu, cơ quan thuế Hàn Quốc cũng không có nhiều kinh nghiệm để đàm phán APA, nguồn nhân lực lại không có, vì vậy gặp rất nhiều khó khăn. Cán bộ phải tự nghiên cứu, học hỏi. Đồng thời, cơ quan thuế Hàn Quốc còn phải mời các chuyên gia về đàm phán APA từ cơ quan thuế các nước khác (VD: Mỹ) để hỗ trợ cơ quan thuế Hàn Quốc.

- Bước đầu, cơ quan thuế Hàn Quốc lựa chọn những công chức có năng lực chuyên môn tốt, có lòng nhiệt tình để đào tạo.

Nếu tuyển công chức mới thì chú trọng tìm những người có kinh nghiệm trong điều tra chuyển giá (VD: từ các công ty tư vấn).

- Các hình thức đào tạo:

+ Trường nghiệp vụ thuế trực thuộc TCT Hàn Quốc có trách nhiệm đào tạo về đàm phán APA. Chương trình đào tạo được chia làm 3 cấp độ: đào tạo cơ bản về APA, đào tạo nâng cao và đào tạo chuyên sâu.

+ Mời các chuyên gia về lĩnh vực đàm phán APA, chuyên gia từ các cơ quan khác (luật, kế toán doanh nghiệp, chuyên gia kinh tế, chuyên gia tư vấn thuế...), chuyên gia từ cơ quan thuế các nước khác đến để giảng cho cán bộ thuế Hàn Quốc về chuyển giá, APA và các nội dung liên quan đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp liên kết.

+ Đào tạo uỷ thác tại nước ngoài: gửi cán bộ đến các cơ quan thuế, kiểm toán, luật... ở nước ngoài (chủ yếu là Mỹ, Hà Lan, Hồng Kông, Singapore) để đào tạo.

- Hàng năm, cơ quan thuế Hàn Quốc ban hành các ấn phẩm, báo cáo, hướng dẫn... về chuyển giá và APA nhằm mục đích đào tạo, tuyên truyền cho cán bộ thuế và người nộp thuế.

8. Các vấn đề khác:

- *Vai trò của đại lý thuế:* Thông thường, khi tiến hành đàm phán APA, NNT thường thuê người đại diện pháp lý (tư vấn thuế hoặc đại lý thuế) để có thể tận dụng hiểu biết của họ về đàm phán APA (NNT chỉ trình bày về tình hình kinh doanh chung của NNT).

- *Thời gian đàm phán APA trung bình:*

+ APA đơn phương: 1 năm 8 tháng;

+ APA song phương: 2 năm 5 tháng.

- *Thời gian áp dụng APA:* được quy định tại Luật

+ APA đơn phương: tối đa 5 năm

+ APA song phương: tối đa 8 năm.

- *Phí tham gia APA:* không thu phí khi đối với việc đề xuất đàm phán, thực hiện APA.

II. Kinh nghiệm của Mỹ:

1. Văn bản quy phạm pháp luật:

Chương trình APA được ban hành bởi Cơ quan thuế nội địa thông qua Quy trình thuế, thẩm quyền ban đầu là ở cấp quản lý, ban hành không có sự can thiệp pháp lý của Quốc hội hoặc quy định của Bộ Tài chính Mỹ.

Chương trình ban hành lần đầu bởi Quy trình thuế 91-22, tháng 3 năm 1991 và hiện tại được quy định tại Quy trình thuế 2006-9. Theo đó, chương trình APA được giám sát bởi Giám đốc APA, người báo cáo cho Phó giám đốc tư vấn (quốc tế) và được uỷ quyền trực tiếp hoặc được uỷ thác “tiến hành bất kỳ hành động - không trái với luật pháp, quy định hoặc hiệp định - cần thiết để thực hiện các điều khoản của quy trình thuế”.

Hiện nay, một quy trình mới đang được thực hiện trong kế hoạch của Cơ quan thuế nội địa nhằm tái tổ chức chương trình APA và kết hợp chương trình APA với bộ phận xác định giá thị trường của cơ quan có thẩm quyền, hình thành chương trình Thoả thuận xác định giá trước và thoả thuận song phương mới.

2. Cơ quan có trách nhiệm chính trong chương trình APA:

- Cơ quan phụ trách APA và Cơ quan có thẩm quyền.

+ APA đơn phương: Cơ quan phụ trách APA.

+ APA song phương: Cơ quan có thẩm quyền và Cơ quan phụ trách APA.

- Nguồn lực chuyên môn: luật sư hoặc các nhà kinh tế học.

3. Quy trình đàm phán APA: gồm 5 bước

Các bước	Cơ quan thực hiện
1. Họp trước khi nộp hồ sơ	Cơ quan phụ trách APA
2. Nộp hồ sơ chính thức	
3. Kiểm tra và đánh giá	
4. Đàm phán	Cơ quan có thẩm quyền
5. Chấp thuận và ký kết	Cơ quan phụ trách APA

4. Thủ tục thực hiện APA: 7 bước

Bước 1	Họp trước khi nộp hồ sơ - Họp giữa NNT và Cơ quan phụ trách APA để tìm hiểu vấn đề và yêu cầu về hồ sơ nộp. - Có thể ẩn danh. - Cung cấp bản giải trình trước khi nộp hồ sơ bằng văn bản 1 tuần trước cuộc họp.
Bước 2	Đơn đề nghị APA - “Đơn đề nghị” tạo thẩm quyền pháp lý cho Cơ quan phụ trách APA. - “Bản giải trình”: cung cấp thông tin về NNT và đơn đề nghị; Nộp trong vòng 120 ngày kể từ khi nộp đơn đề nghị.
Bước 3	Đàm phán với Cơ quan thuế nội địa - Chỉ định nhóm APA trong vòng 45 ngày kể từ khi nhận được hồ sơ. - Tổ chức hội thảo mở trong vòng 60 ngày kể từ khi nhận được hồ sơ. Lên kế hoạch và lịch trình tại cuộc họp mở.
Bước 4	Cơ quan thẩm quyền (áp dụng với APA song phương) - Khuyến khích NNT cung cấp thông tin tương tự cho cơ quan thuế nước ngoài. - Lập trường đàm phán ban đầu của Cơ quan phụ trách APA theo quy định của Mỹ và Cơ quan có thẩm quyền theo quy định của nước ngoài, Hiệp định về thuế và hướng dẫn của OECD. - Cơ quan có thẩm quyền trao thẩm quyền pháp lý cho Cơ quan APA sau khi kết thúc đàm phán.
Bước 5	Dự thảo và thực hiện APA - Thoả thuận với cơ quan có thẩm quyền, nếu được NNT chấp nhận, sẽ được đưa vào APA. - Cơ quan thuế nội địa cung cấp Thoả thuận APA mẫu.
Bước 6	Báo cáo tuân thủ hàng năm

5. Thống kê chương trình APA đã thực hiện:

- Năm giới thiệu APA: 1991.
- Số lượng APA ký kết trong 2 năm đầu và những năm gần đây:

Năm 1991: 1 thoả thuận.

Năm 1992: 9 thoả thuận

Năm 2008: 65 thoả thuận

Năm 2009: 63 thoả thuận.

- Thống kê năm 2009:

+ Thời gian xử lý để hoàn thành APA đơn phương là 24 tháng và APA song phương/ đa phương là 45 tháng.

+ Các loại giao dịch chính thực hiện: bán tài sản hữu hình cho Mỹ, dịch vụ được cung cấp bởi công ty Mỹ...

+ Phương pháp xác định giá thị trường được lựa chọn chủ yếu: phương pháp so sánh lợi nhuận.

(Ngoài ra còn dùng các phương pháp: tách lợi nhuận phụ trội, so sánh giá giao dịch độc lập, tách lợi nhuận tương đương, phương pháp giá vốn cộng lãi,...).

6. Một số vấn đề khác:

- Thời hạn áp dụng APA: tối thiểu 5 năm.

- Mối quan hệ giữa APA với nội luật: APA đóng vai trò là giải pháp thay thế cho quá trình thanh kiểm tra truyền thống.

- Phí tham gia APA: DN tham gia phải nộp phí cố định là 50.000 đô la Mỹ.

- Khả năng áp dụng hồi tố: tự nguyện.

- Gia hạn APA:

+ Thời gian nộp hồ sơ gia hạn: 90 ngày trước khi APA hết hạn.

+ Phí gia hạn: 35.000 đô la Mỹ.

III. Kinh nghiệm của Trung Quốc:

1. Văn bản quy phạm pháp luật:

- APA được quy định tại Điều 42 Luật thuế TNDN, Điều 113 Quy định về thực hiện luật thuế TNDN:

Điều 42 Chương 6 “Điều chỉnh về thuế trong trường hợp đặc biệt” Luật thuế TNDN quy định: “Một công ty có thể nộp cho cơ quan thuế tài liệu về nguyên tắc xác định giá và phương pháp tính toán áp dụng trong các giao dịch liên kết của công ty. Thông qua đàm phán và phê duyệt, cơ quan thuế có thể ký kết một thoả thuận xác định giá trước với công ty”.

Điều 113 Quy định về thực hiện luật thuế TNDN quy định: “Thoả thuận xác định giá trước” quy định tại Điều 42 Luật thuế TNDN là thoả thuận giữa một công ty và cơ quan thuế sau khi công ty đó nộp hồ sơ và tiến hành đàm phán với cơ quan thuế về nguyên tắc xác định giá và phương pháp tính toán áp dụng với giao dịch liên kết theo nguyên tắc giá thị trường cho các năm trong tương lai.

- Quy trình thực hiện và quản lý APA hàng năm được quy định thêm tại Chương 6 Biện pháp thực hiện điều chỉnh thuế đặc biệt (Thông tư số 2, quy định cơ bản về xác định giá thị trường tại Trung Quốc).

2. Cơ quan có trách nhiệm chính trong chương trình APA:

- APA đơn phương: được đàm phán và ký kết tại cấp cơ quan thuế địa phương với sự tham gia hướng dẫn kỹ thuật của Cơ quan quản lý thuế Trung Quốc.

- APA song phương và đa phương: Phòng thuế quốc tế của Cơ quan quản lý thuế Trung Quốc là cơ quan có thẩm quyền.

Giám đốc Phòng thuế quốc tế uỷ thác quyền đàm phán cho Bộ phận chống trốn thuế thuộc Phòng thuế quốc tế.

Cơ quan thuế địa phương hỗ trợ Bộ phận chống trốn thuế thực hiện thu thập thông tin và tiến hành phân tích.

- Nguồn lực chuyên môn: trên 100 chuyên gia về xác định giá thị trường.

3. Quy trình, thủ tục thực hiện APA: gồm 6 bước

Bước 1	Hộp trước khi nộp hồ sơ - Nếu cơ quan thuế chấp thuận: đưa ra “Thông báo đàm phán chính thức về APA”. - Nếu cơ quan thuế không chấp thuận: đưa ra “Thông báo từ chối APA”. (trong vòng 15 ngày)
Bước 2	Nộp hồ sơ chính thức - NNT nộp đơn yêu cầu APA trong vòng 3 tháng.
Bước 3	Kiểm tra và đánh giá - Cơ quan thuế kiểm tra hồ sơ APA từ 5 đến 8 tháng.
Bước 4	Đàm phán giữa cơ quan thuế và NNT
Bước 5	Thoả thuận và ký kết
Bước 6	Thực hiện và giám sát - NNT thực hiện và khai báo. - Cơ quan thuế giám sát.

4. Thống kê chương trình APA đã thực hiện:

- Chương trình APA hiện tại có hiệu lực từ 2008. Tuy nhiên, trong giai đoạn 1998 – 2008, cơ quan thuế địa phương và Cơ quan quản lý thuế Trung Quốc đã đàm phán và ký kết được nhiều APA với đối tượng nộp thuế.

- Trong 5 năm (từ 2005 đến 2009): ký 53 APA (41 APA đơn phương và 12 APA song phương; trong 12 APA song phương: Châu Á: 9, Châu Âu: 2, Mỹ: 1).

Năm 2009: ký 7 APA song phương, 5 APA đơn phương.

- Phương pháp xác định giá thị trường được áp dụng nhiều nhất trong các APA: phương pháp so sánh lợi nhuận.

- Loại hình giao dịch kiên kết chủ yếu: mua và bán tài sản hữu hình.

5. Một số vấn đề khác:

- Thời hạn áp dụng APA: từ 3 đến 5 năm.

- Mối quan hệ giữa APA với nội luật: APA thay thế quy định của nội luật.

- Phí tham gia APA: không thu phí.

- Khả năng áp dụng hồi tố đối với APA: theo đề nghị của đối tượng nộp thuế và được cơ quan thuế chấp thuận.

- Gia hạn APA: không phải nộp phí.

- Thông tin yêu cầu trong hồ sơ APA:

+ Thông tin của các bên liên kết trong APA.

+ Lịch sử hoạt động kinh doanh, cơ cấu tổ chức của tập đoàn, sở hữu, vốn, thoả thuận tài chính, hoạt động kinh doanh chủ yếu, địa điểm hoạt động và các giao dịch chính.

+ Mô tả các giao dịch được xem xét, giá trị giao dịch và mối quan hệ của các giao dịch này với các giao dịch không được xem xét trong APA.

+ Đối với mỗi đối tượng được xem xét, phân tích chi tiết các chức năng, hoạt động kinh tế được thực hiện, tài sản sử dụng, chi phí kinh tế phải trả, rủi ro phải gánh chịu, điều khoản hợp đồng, và điều kiện kinh tế liên quan.

+ Bản sao hợp đồng cho các giao dịch nội bộ.

+ Dữ liệu tài chính và dữ liệu về thuế trong tối thiểu 3 năm.

+ Hồ sơ tuân thủ nguyên tắc xác định giá thị trường.

+ Bất kỳ quy định hoặc hiệp định về thuế nào liên quan đến phương pháp xác định giá thị trường được đề xuất.

+ Phân tích các vấn đề hiện tại và trước đó liên quan đến giao dịch được xem xét mà cơ quan thuế đã nêu ra trong quá trình thanh tra các giao dịch này.

+ Phân tích chi tiết, toàn diện về lựa chọn phương pháp và lý do lựa chọn phương pháp.

IV. Kinh nghiệm của Malaysia:

1. Văn bản quy phạm pháp luật:

Mục 138C của Luật thuế TNDN:

(1) Theo mục này và bất kỳ quy định nào trong Luật này, căn cứ và hồ sơ gửi Tổng cục trưởng bởi bất kỳ doanh nghiệp nào có giao dịch qua biên giới với một bên liên kết.

(a) Tổng cục trưởng có thể ký kết một thoả thuận giá trước với doanh nghiệp đó; hoặc

(b) Trong trường hợp áp dụng mục 132, các cơ quan có thẩm quyền có thể ký kết một thoả thuận giá trước,

Để có thể xác định phương pháp chuyển giá được sử dụng cho bất kỳ sự phân bổ thu nhập hoặc chi phí nào trong tương lai để đảm bảo giá giao dịch là theo giá thị trường.

(2) Hồ sơ theo như tiêu mục (1) phải được trình bày theo như mẫu được quy định và bao gồm những nội dung chi tiết mà Tổng cục trưởng có thể yêu cầu.

(3) Những giao dịch được đề cập trong tiêu mục (1) có thể được hiểu là giao dịch giữa:

(a) Các doanh nghiệp mà trong đó một doanh nghiệp kiểm soát doanh nghiệp còn lại;

(b) Những cá nhân là họ hàng của nhau; hoặc

(c) Các doanh nghiệp cùng chịu sự kiểm soát của một doanh nghiệp khác.

2. Cơ quan có trách nhiệm chính trong chương trình APA: Cục đa quốc gia

- Cơ cấu Cục đa quốc gia gồm 4 bộ phận:

+ Đội thanh tra chuyển giá tại cơ sở;

+ Đội thanh tra chuyển giá tại cục;

+ APA/MAP;

+ Chính sách.

3. Thống kê chương trình APA đã thực hiện:

- Đã ký được 2 APA đơn phương; nhiều hồ sơ đang xem xét giải quyết.

- Thời gian cần thiết để ký 1 APA: từ 6-12 tháng đối với thoả thuận đơn phương, từ 12-24 tháng đối với các thoả thuận khác

- Về nguyên tắc thì các doanh nghiệp đang trong quá trình thanh tra kiểm tra thuế thì sẽ không được xem xét để thực hiện đàm phán APA. Tuy nhiên, trên cơ sở về sự linh động trong quá trình xem xét hồ sơ, kết quả của việc thanh tra, kiểm tra cũng có thể hỗ trợ và xem như một kênh thông tin cho việc xem xét 1 chương trình APA.

- Thời hạn áp dụng APA: từ 3 đến 5 năm.
- Phí tham gia APA: không thu phí.

V. Kinh nghiệm của Singapore:

1. Văn bản quy phạm pháp luật:

- Hướng dẫn về chuyển giá quy định chi tiết về việc áp dụng APA.

Văn bản pháp lý đầu tiên quy định về APA tại Singapore ban hành vào năm 2008. Trước đó, Singapore đã thực hiện thí điểm đàm phán APA song phương với Cơ quan thuế Nhật vào năm 2003.

- Trong các năm 2003-2008, Singapore đã tiến hành đàm phán APA với 4 quốc gia khác nhau. Mục đích là để thu thập kinh nghiệm từ các quốc gia khác nhau. Việc thực hiện thí điểm đàm phán APA trước khi ban hành văn bản quy phạm pháp luật là điều kiện để có hướng dẫn phù hợp với nhiều mô hình kinh doanh, đa dạng ngành nghề... Khi thực hiện thí điểm có thể phát sinh ra nhiều vấn đề, vì vậy nếu chưa có sự ràng buộc tại các văn bản quy phạm pháp luật thì có thể đưa ra nhiều đề xuất để có thể lựa chọn được phương án khả thi nhất.

2. Cơ quan có trách nhiệm chính trong chương trình APA

- Cơ quan có trách nhiệm chính trong chương trình APA: Cục chính sách thuế và thuế quốc tế.

+ Các APA song phương được ký bởi viên chức chuyển giá cao cấp từ cơ quan thuế nội địa (IRAS).

+ Các APA đơn phương được ký bởi một viên chức cấp cao của IRAS.

- Cấu trúc đội ngũ đàm phán APA:

+ Cơ quan có thẩm quyền (CA): đưa ra ý kiến về các vấn đề về giá chuyển nhượng, định hướng chuyên môn cho đội ngũ APA.

Hiện nay, bộ phận CA có 02 người (CA 1 phụ trách đàm phán những APA liên quan đến Trung Quốc, CA2 phụ trách những APA còn lại).

+ Lãnh đạo APA: Là chuyên gia về giá chuyển nhượng.

Nhiệm vụ: báo cáo cho cơ quan có thẩm quyền, là kênh liên lạc chính của IRAS, thực hiện quản lý và lãnh đạo dự án APA; chịu trách nhiệm về thời gian và tiến trình, chất lượng, của một APA; đưa ra các đề xuất, đề nghị cho CA; xem xét, phân tích các phương pháp chuyển giá được áp dụng; yêu cầu cung cấp thông tin về hoạt động kinh doanh để thực hiện phân tích kinh tế...

+ Nhà kinh tế học: Cũng là lãnh đạo bộ phận thuế quốc tế thuộc Cục chính sách thuế và thuế quốc tế. Thuộc đội ngũ CA, chủ yếu chịu trách nhiệm làm việc với UAPA nhưng cũng tham gia vào BAPA.

Cung cấp các ý kiến chuyên môn cho đội ngũ APA (phân tích chức năng, phân tích ngành, phân tích phương pháp xác định giá chuyển nhượng, so sánh điểm chuẩn...).

3. Thống kê chương trình APA đã thực hiện:

- Chủ yếu ký APA song phương với Nhật Bản và Úc.
- Thời gian cần thiết để thoả thuận 1 chương trình APA: 12 tháng đối với thoả thuận đơn phương và 24 tháng đối với các thoả thuận khác.
- Thời hạn áp dụng APA: từ 3 đến 5 năm.
- Phí tham gia APA: có thu phí.