

Bất cập trong thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết

Chu Trường Giang*



Use your smartphone to scan this QR code and download this article

TÓM TẮT

Giao dịch liên kết là giao dịch phát sinh giữa các bên có mối quan hệ liên kết với nhau trong quá trình sản xuất, kinh doanh. Bản thân các giao dịch liên kết là hợp pháp, nhưng đa phần có khả năng tiềm ẩn nguy cơ hoặc dẫn đến xung đột lợi ích, nên cơ quan thuế thường xem xét kỹ lưỡng loại giao dịch này. Quản lý thuế đối với doanh nghiệp liên kết cần chặt chẽ hơn so với các doanh nghiệp chỉ phát sinh giao dịch độc lập, do thực hiện giao dịch liên kết có khả năng chuyển dịch doanh thu, lợi nhuận nhằm mục đích giảm nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong phạm vi bài nghiên cứu, tác giả tập trung bàn luận về quy định của pháp luật và những bất cập trong thực tiễn thi hành pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết dựa trên việc phân tích quy định tại **điểm d, khoản 2, Điều 5** của Nghị định số 132/2020/NĐ-CP (dưới đây gọi tắt là "**Nghị định 132**"). Theo đó, các bất cập chủ yếu được rà soát trong việc xác định bên liên kết trong giao dịch vay vốn giữa doanh nghiệp đi vay và tổ chức tín dụng và trong việc xác định bên liên kết khi doanh nghiệp đi vay không có các khoản nợ trung và dài hạn trong kỳ. Tương ứng với mỗi bất cập là các giải pháp chủ yếu, bao gồm loại trừ quan hệ liên kết khi doanh nghiệp cho vay là tổ chức tín dụng độc lập với doanh nghiệp đi vay, điều chỉnh tỷ lệ vốn vay so với vốn chủ sở hữu và các giải pháp liên quan khác.

Từ khoá: Giao dịch liên kết, bên liên kết, bất cập, thực thi

PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Tác giả đã sử dụng, kết hợp các phương pháp nghiên cứu khác nhau để thực hiện bài viết, có thể kể đến:

Phương pháp tổng hợp và hệ thống hóa: Tại bài nghiên cứu, phương pháp tổng hợp và hệ thống hóa được sử dụng nhằm phác họa nội dung của quy định hiện hành trong việc nhận diện các bên có quan hệ liên kết và giao dịch liên kết được thiết lập (tập trung tại mục 1.1). Đồng thời, thông qua đề xuất, kiến nghị nhằm nâng cao hiệu quả thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết (tập trung tại mục 3), phương pháp này cũng thể hiện vai trò quan trọng của mình trong phạm vi bài nghiên cứu.

Phương pháp phân tích, giải thích luật: Phương pháp này được tác giả sử dụng chủ yếu ở mục 2 khi đi sâu phân tích các bất cập trong thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp liên kết, bao gồm bất cập trong việc xác định bên liên kết trong giao dịch vay vốn giữa doanh nghiệp đi vay và tổ chức tín dụng và bất cập trong việc xác định bên liên kết khi doanh nghiệp đi vay không có các khoản nợ trung và dài hạn trong kỳ.

KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

Thông qua các phương pháp nghiên cứu được đề cập, trên cơ sở phân tích điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132, tác giả làm rõ cách xác định các bên liên kết theo quy định tại điều khoản này và việc quản lý thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết so với các doanh nghiệp thông thường.

Do mức độ điều tiết của điều luật và việc áp dụng điều luật không thống nhất của cơ quan thuế, thực tiễn thi hành pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết tại điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132 bộc lộ hai hạn chế lớn. Một là, bất cập trong việc xác định bên liên kết trong giao dịch vay vốn giữa doanh nghiệp đi vay và tổ chức tín dụng. Hai là, bất cập trong việc xác định bên liên kết khi doanh nghiệp đi vay không tồn tại các khoản nợ trung và dài hạn trong kỳ. Từ những bất cập được chỉ ra, tác giả mong muốn nỗ lực đóng góp một số kiến nghị, giải pháp hoàn thiện để việc thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết trở nên hiệu lực và hiệu quả hơn trên thực tế.

THẢO LUẬN

Nhận diện giao dịch liên kết trong doanh nghiệp

Công ty Cổ phần Dịch vụ Giao Hàng Nhanh, Việt Nam

Liên hệ

Chu Trường Giang, Công ty Cổ phần Dịch vụ Giao Hàng Nhanh, Việt Nam

Email: chutruonggiangtb98@gmail.com

Lịch sử

- Ngày nhận: 06-4-2023
- Ngày chấp nhận: 13-9-2023
- Ngày đăng: 30-9-2023

DOI:

<https://doi.org/10.32508/stdjelm.v7i3.1209>



Bản quyền

© ĐHQG Tp.HCM. Đây là bài báo công bố mở được phát hành theo các điều khoản của the Creative Commons Attribution 4.0 International license.



Trích dẫn bài báo này: Giang C.T. **Bất cập trong thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết.** *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.* 2023; 7(3):4595-4601.

Các bên có quan hệ liên kết và giao dịch liên kết

Xác định các bên có quan hệ liên kết

Các bên có quan hệ liên kết (bên liên kết) là các bên có mối quan hệ thuộc một trong các trường hợp: (i) Một bên tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư vào bên kia; hoặc (ii) Các bên trực tiếp hay gián tiếp cùng chịu sự điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư của một bên khác¹.

Tại bài viết này, các bên liên kết được tác giả tập trung phân tích trên cơ sở điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132, cụ thể là: “*Một doanh nghiệp bảo lãnh hoặc cho một doanh nghiệp khác vay vốn dưới bất kỳ hình thức nào (bao gồm cả các khoản vay từ bên thứ ba được đảm bảo từ nguồn tài chính của bên liên kết và các giao dịch tài chính có bản chất tương tự) với điều kiện khoản vốn vay ít nhất bằng 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay và chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp đi vay*”.

Theo quy định trên, các bên liên kết được xác định là doanh nghiệp bảo lãnh hoặc cho doanh nghiệp khác vay vốn, bao gồm cả tổ chức tín dụng (doanh nghiệp cho vay) và doanh nghiệp nhận bảo lãnh hoặc vay vốn từ doanh nghiệp khác (doanh nghiệp đi vay). Có hai điều kiện để doanh nghiệp cho vay và doanh nghiệp đi vay thiết lập mối quan hệ liên kết trong trường hợp này. Một là, giá trị khoản vay từ doanh nghiệp cho vay lớn hơn hoặc bằng 25% vốn điều lệ của doanh nghiệp đi vay. Hai là, giá trị khoản vay từ doanh nghiệp cho vay chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp đi vay. Như vậy, ngưỡng sở hữu bắt buộc để trở thành một bên liên kết theo Nghị định 132 vẫn là 25%².

Xác định giao dịch liên kết

Giao dịch liên kết bao gồm³:

- (i) Các giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, mượn, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng hàng hóa, cung cấp dịch vụ giữa các bên liên kết.
- (ii) Các giao dịch vay, cho vay, dịch vụ tài chính, đảm bảo tài chính và các công cụ tài chính khác giữa các bên liên kết.
- (iii) Các giao dịch mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, mượn, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng tài sản hữu hình, tài sản vô hình giữa các bên liên kết.
- (iv) Các thỏa thuận mua, bán, sử dụng chung nguồn lực như tài sản, vốn, lao động, chia sẻ chi phí giữa các bên liên kết.

Lưu ý rằng, đối với các loại hàng hoá, dịch vụ thuộc phạm vi điều chỉnh giá của Nhà nước (bao gồm hàng hoá, dịch vụ thuộc lĩnh vực độc quyền nhà nước sản

xuất, kinh doanh; tài nguyên quan trọng; hàng dự trữ quốc gia; sản phẩm, dịch vụ công ích và dịch vụ sự nghiệp công sử dụng ngân sách nhà nước; tác phẩm, bản ghi âm, ghi hình trong trường hợp giới hạn quyền tác giả, giới hạn quyền liên quan)⁴, thì giao dịch kinh doanh các loại hàng hoá, dịch vụ này, cho dù được tiến hành giữa các bên liên kết, cũng không thuộc sự điều chỉnh của Nghị định 132.

Các lưu ý khi tiến hành giao dịch liên kết giữa các bên liên kết

Xuất phát từ đặc thù của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam cho các doanh nghiệp được hưởng ưu đãi theo vùng, miễn, lĩnh vực..., từ đó dẫn đến rủi ro về chuyển giá⁵. Chuyển giá, hình thành trong các giao dịch liên kết, là khái niệm dùng để chỉ hành vi của các chủ thể kinh doanh thực hiện các giao dịch kinh doanh với các bên có quan hệ liên kết không căn cứ vào giá thị trường thông thường nhằm mục đích chính là làm mức nộp thuế của toàn bộ các doanh nghiệp có quan hệ liên kết xuống mức thấp nhất⁶. Chính vì vậy, cần thiết xây dựng một công cụ pháp lý đủ mạnh để quản lý các doanh nghiệp có giao dịch liên kết và ngăn ngừa, xử lý các doanh nghiệp có hoạt động, hành vi sắp đặt các giao dịch để chuyển lợi nhuận.

Khi doanh nghiệp là các bên liên kết trong giao dịch tiến hành giao dịch liên kết, có hai nội dung dưới đây cần lưu ý:

Thứ nhất, doanh nghiệp bị khống chế chi phí lãi vay của toàn bộ kỳ tính thuế. Theo quy định tại khoản 3, Điều 16 của Nghị định 132, tổng chi phí lãi vay được trừ sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay phát sinh trong kỳ của người nộp thuế không vượt quá 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ (EBITDA) của người nộp thuế. Trường hợp chỉ số EBITDA nhỏ hơn 0 thì toàn bộ chi phí lãi vay trong kỳ tính thuế của công ty không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

So với quy định trước đây, mức giới hạn EBITDA đối với tổng chi phí lãi vay được trừ cho mục đích thuế đã tăng từ 20% lên 30%⁷. Hiện nay, theo quan điểm của nhiều cơ quan thuế, nếu phát sinh bất kể (dù chỉ một) giao dịch liên kết nào trong kỳ tính thuế, thì toàn bộ chi phí lãi vay (không phân biệt chi phí lãi vay phát sinh từ các bên liên kết hay từ các bên độc lập) tại kỳ đó của doanh nghiệp lập tức bị khống chế, gây tác động và ảnh hưởng sâu sắc đến sự tồn tại của doanh nghiệp⁷.

³Trước đây, khoản 3, Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định mức giới hạn khống chế chi phí lãi vay là 20%.

Thứ hai, doanh nghiệp phải thực hiện kê khai xác định giá giao dịch liên kết theo quy định. Phương pháp xác định giá giao dịch liên kết được lựa chọn trong các phương pháp quy định tại Điều 13, Điều 14, Điều 15 của Nghị định 132, căn cứ vào đặc điểm của giao dịch liên kết và căn cứ vào thông tin dữ liệu sẵn có.

Quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết

Giao dịch liên kết dẫn đến việc quản lý thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết chặt chẽ hơn nhiều so với các doanh nghiệp chỉ phát sinh giao dịch độc lập, do thực hiện giao dịch liên kết có khả năng làm chuyển dịch doanh thu, lợi nhuận từ công ty này sang công ty khác, gây nên những thao túng, chi phối, tác động làm sai lệch quan hệ lợi ích bị điều tiết, nhằm mục đích giảm nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Ở góc độ của cơ quan quản lý thuế, rõ ràng, cần phải kiểm soát chặt chẽ việc chuyển giá của các doanh nghiệp liên kết để góp phần nâng cao hiệu quả thu ngân sách nhà nước, thu đúng, thu đủ cũng như đảm bảo công bằng trong thực hiện nghĩa vụ thuế với Nhà nước.

Trong những năm gần đây, số lượng các cuộc thanh kiểm tra về giao dịch liên kết có sự gia tăng rõ rệt. Trong 03 năm 2017 - 2019, qua thanh tra, kiểm tra các doanh nghiệp có giao dịch liên kết, cơ quan thuế đã thu nộp vào ngân sách nhà nước hàng nghìn tỷ đồng. Cụ thể, năm 2017, đã thanh kiểm tra 734 doanh nghiệp, truy thu, truy hoàn và phạt 2.270,58 tỷ đồng, giảm lỗ 9.291,43 tỷ đồng, giảm khấu trừ 92,22 tỷ đồng và điều chỉnh tăng thu nhập chịu thuế 4.625,87 tỷ đồng. Trong đó, thanh kiểm tra xác định lại giá thị trường đã truy thu 719,83 tỷ đồng, giảm lỗ 7.416,54 tỷ đồng, điều chỉnh tăng thu nhập chịu thuế 4.134,73 tỷ đồng. Năm 2018, qua thanh kiểm tra 758 doanh nghiệp đã nộp vào ngân sách nhà nước 1.908,30 tỷ đồng tiền truy thu, truy hoàn và phạt, giảm lỗ 8.558,58 tỷ đồng, giảm khấu trừ 51,88 tỷ đồng và điều chỉnh tăng thu nhập chịu thuế 10.838,47 tỷ đồng. Các kết quả này trong năm 2019 tương ứng là truy thu, truy hoàn và phạt 2.547,40 tỷ đồng, giảm lỗ 7.818,68 tỷ đồng, giảm khấu trừ 106,34 tỷ đồng và điều chỉnh tăng thu nhập chịu thuế 7.599,55 tỷ đồng sau khi thanh kiểm tra 818 doanh nghiệp⁸.

Bắt cập trong thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp liên kết theo quy định tại điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132

Bắt cập trong việc xác định bên liên kết trong giao dịch vay vốn giữa doanh nghiệp đi vay và tổ chức tín dụng

Rõ ràng, cùng có hoạt động vay vốn nhưng doanh nghiệp chỉ thực hiện giao dịch với bên độc lập sẽ có lợi thế hơn hẳn so với doanh nghiệp có thực hiện giao dịch liên kết. Chẳng hạn, nếu một doanh nghiệp chỉ có nợ với bên không liên kết, nhưng doanh nghiệp có giao dịch liên kết với một bên khác, thì vẫn không được khấu trừ lãi vay nếu vượt ngưỡng. Trong khi đó, một doanh nghiệp khác cũng chỉ có nợ với bên không liên kết, nhưng doanh nghiệp này không có giao dịch liên kết với một bên nào khác, thì sẽ không chịu sự điều chỉnh của Nghị định 132, và do đó sẽ được khấu trừ hoàn toàn lãi vay⁹.

Quan hệ liên kết quy định tại điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132 có thể bao gồm cả các đối tượng mà về bản chất không phải là bên liên kết (các ngân hàng, các tổ chức tín dụng độc lập không có mối quan hệ sở hữu về vốn). Dẫn chiếu quy định tại Luật Các tổ chức tín dụng, tổ chức tín dụng (bao gồm cả các ngân hàng thương mại) cũng được coi là doanh nghiệp, thực hiện một, một số hoặc tất cả các hoạt động ngân hàng¹⁰. Theo đó, nếu một ngân hàng nói riêng hay tổ chức tín dụng nói chung cho doanh nghiệp khác vay vốn thì khả năng bị khống chế chi phí lãi vay là rất cao, nếu đáp ứng điều kiện điều kiện về tỷ lệ vốn góp và tỷ lệ giá trị các khoản nợ trung, dài hạn. Tổng cục thuế cũng từng có phản hồi trong phần hỏi đáp liên quan đến vấn đề trên theo hướng, trường hợp doanh nghiệp có vay vốn ngân hàng với khoản vốn vay lớn hơn 25% vốn góp của chủ sở hữu doanh nghiệp và chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp, thì giữa doanh nghiệp và ngân hàng được xác định là có quan hệ liên kết. Khi đó, các giao dịch phát sinh giữa doanh nghiệp và ngân hàng được xác định là giao dịch liên kết¹¹.

Thực tế hiện nay, nhiều doanh nghiệp Việt Nam, đặc biệt là các doanh nghiệp vừa và nhỏ, chủ yếu hoạt động bằng việc vay vốn ngân hàng với mức vốn vay gấp nhiều lần vốn chủ sở hữu^b, nhằm phục vụ hoạt động kinh doanh, vận hành ổn định và luân chuyển dòng tiền. Ví dụ điển hình, theo báo cáo thường niên của Ngân hàng Thương mại Cổ phần Quân đội (MB), trong cơ cấu tổng dư nợ của MB, dư nợ của doanh nghiệp vừa và nhỏ góp phần lớn thứ hai trong tổng dư nợ của toàn hàng (năm 2020, quy mô dư nợ của khách hàng vừa và nhỏ đạt 110.620 tỷ đồng, chiếm tỷ trọng 38,33%)¹².

^bMột số nghiên cứu chỉ ra rằng, tại Việt Nam, các doanh nghiệp thường vay nhiều, "mức thị trường" không phải là vay gấp 3-4 lần vốn chủ sở hữu, mà có thể lên tới 7-8 lần (theo chuẩn mực của OCED, vốn vay/vốn chủ sở hữu vượt quá tỷ lệ 3:1 được coi là vốn mòng).

Trước thực tế đó, quy định tại điểm d, khoản 2, Điều 5 Nghị định 132 đã vô tình khiến các doanh nghiệp kinh doanh vay ngân hàng đúng luật chịu thiệt thòi vì bị loại chi phí lãi vay, dẫn đến phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp nhiều hơn và lâu dài đang tạo ra sự bất công, gây bất bình nơi nhiều doanh nghiệp. Bằng chứng là, vào đầu năm 2021, Hiệp hội doanh nghiệp Thái Nguyên với 7.800 thành viên cho rằng họ bị “mắc nạn” vì hầu hết đều vay vốn ngân hàng, không những vay vượt quá tỷ lệ 25% vốn chủ sở hữu mà còn hơn nữa. Nếu bị áp chỉ số này và kèm theo chế tài “30% chi phí lãi vay tính thuế” thì rất khó tồn tại¹³.

Bất cập trong việc xác định bên liên kết khi doanh nghiệp đi vay không có các khoản nợ trung và dài hạn trong kỳ

Một trường hợp cũng gặp nhiều vướng mắc trên thực tế là, nếu trong kỳ doanh nghiệp đi vay không có các khoản nợ trung và dài hạn theo tiêu chí quy định tại điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132, nhưng có vốn vay ngắn hạn của doanh nghiệp cho vay với giá trị khoản vay lớn hơn hoặc bằng 25% vốn góp của chủ sở hữu doanh nghiệp đi vay, thì khi này, có thuộc trường hợp là các bên có quan hệ liên kết và giao dịch liên kết hay không.

Đối với tình huống trên, thực tiễn thi hành pháp luật đang có những mâu thuẫn khi tồn tại hai quan điểm khác nhau từ hướng dẫn của các cơ quan thuế.

Tại Công văn số 6004/CTTPHCM-TTHT ngày 15/6/2021, Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh xác định, trường hợp doanh nghiệp đi vay không phát sinh khoản nợ trung và dài hạn mà thực hiện vay vốn ngắn hạn của ngân hàng thương mại với tỷ lệ trên 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay thì giao dịch vay tiền nêu trên được xác định là **giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh của Nghị định 132**.

Trái ngược với ý kiến của Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, ngày 25/3/2022, Tổng cục thuế phát hành Công văn số 915/TCT-TTKT nêu rõ: “*Trường hợp trong kỳ doanh nghiệp không có các khoản nợ trung và dài hạn theo tiêu chí quy định tại điểm d khoản 2 Điều 5 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP và điểm d khoản 2 Điều 5 Nghị định số 132/2020/NĐ-CP nêu trên thì không thuộc trường hợp áp dụng tại điểm này*”.

Quan điểm của Tổng cục thuế cũng từng được khẳng định tương tự tại Công văn số 106/CCT-TTHT của Chi cục thuế Thành phố Nha Trang ngày 07/01/2022 khi căn cứ vào thực tiễn Công ty TNHH MTV Gia Linh Khánh Hoà (mã số thuế 4201248255) cho rằng: “*Căn cứ quy định nêu trên và theo trình bày của doanh nghiệp thì Công ty TNHH MTV Gia Linh Khánh Hoà*

có vốn góp của chủ sở hữu là 1 tỷ đồng nhưng có vay vốn ngắn hạn của ngân hàng với số tiền 7,5 tỷ đồng (bằng 750% vốn góp của chủ sở hữu) nhưng không có các khoản nợ trung và dài hạn nên không thuộc trường hợp là các bên có quan hệ liên kết tại điểm d khoản 2 Điều 5 Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05/11/2020 của Chính phủ”.

Sau đó, Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh tiếp tục ra Công văn số 6617/CTTPHCM-TTHT ngày 09/6/2022 gửi Tổng cục thuế để nghị bảo lưu quan điểm trước đó rằng: “*Nếu khoản vốn vay ít nhất bằng 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay và không phát sinh khoản nợ trung và dài hạn (xem như chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp đi vay) thì doanh nghiệp đi vay có quan hệ liên kết và giao dịch liên kết với bên bảo lãnh, bên cho vay vốn*”.

Như vậy, những hướng dẫn không đồng nhất của các cơ quan thuế đang tạo ra nhiều lúng túng, vướng mắc cho doanh nghiệp đi vay, dẫn đến hệ quả là các doanh nghiệp đi vay không biết “bám víu” vào đâu để áp dụng và thực thi quy định pháp luật cho phù hợp và đúng đắn. Theo tác giả, có thể thấy, ý kiến của Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc xác định giao dịch liên kết đang chưa thể hiện đúng tinh thần của điều luật (khi một trong những điều kiện xác định các bên liên kết là phải tồn tại các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp đi vay), vô hình chung dẫn tới sự phản ứng khá nhiều từ các doanh nghiệp trong nước vốn dựa nhiều vào vay nợ.

Nguyên nhân của những bất cập

Thứ nhất, do mức độ điều tiết của điều luật. Cách hành văn của điều luật (với việc không xác định các loại trừ hợp lý) đang thể hiện mức độ điều tiết tương đối rộng khi xác định quan hệ cho vay giữa doanh nghiệp đi vay với tổ chức tín dụng độc lập cũng thuộc phạm vi điều chỉnh của Nghị định 132 khi đáp ứng các điều kiện về tỷ lệ vốn vay trên vốn chủ sở hữu và trên tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn. Câu hỏi đặt ra là với hiện trạng kinh tế - xã hội của Việt Nam hiện nay thì có nên áp dụng điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132 đối với cả doanh nghiệp cho vay là tổ chức tín dụng độc lập hay không?

Thứ hai, do cách hiểu và áp dụng không đồng nhất điều luật của các cơ quan thuế trên thực tế, gây ra những tranh cãi trong việc thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Quan điểm của Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có sự mâu thuẫn với Tổng cục thuế như phân tích tại mục 2.2 nêu trên là một ví dụ điển hình (cùng một tình huống và dẫn chiếu cơ sở pháp lý tương tự nhưng

Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh cho rằng có tồn tại giao dịch liên kết khi vốn vay ít nhất bằng 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay và không phát sinh khoản nợ trung và dài hạn, trong khi Tổng cục thuế hướng dẫn ngược lại).

Một số kiến nghị nhằm nâng cao hiệu quả thực thi pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp liên kết

Trên cơ sở những bất cập kể trên, tác giả đề xuất một số kiến nghị hoàn thiện để tránh được những vướng mắc trong việc tuân thủ quy định pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp liên kết, bao gồm:

Một là, để khắc phục bất cập trong việc xác định bên liên kết trong giao dịch vay vốn giữa doanh nghiệp đi vay và tổ chức tín dụng, những lưu ý sau có thể được cân nhắc: (i) Không xác định quan hệ liên kết và giao dịch liên kết khi doanh nghiệp cho vay là tổ chức tín dụng độc lập với doanh nghiệp đi vay; và/hoặc (ii) Tỷ lệ vốn vay/vốn chủ sở hữu như hiện nay (25%) sẽ không áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp, mà cần có sự phân loại và áp dụng theo từng ngành, nghề đặc thù, có doanh nghiệp được áp dụng tỷ lệ vay lớn hơn. Đây cũng là ý kiến từng được Tổng cục thuế phản hồi rằng, việc xác định mối quan hệ liên kết theo vốn vay với đặc thù của doanh nghiệp Việt Nam sẽ phải nghiên cứu (có thể nâng mức cao hơn - không giữ ở 25% như hiện tại) để phù hợp hơn với đặc thù của doanh nghiệp Việt Nam hoạt động chủ yếu bằng vốn vay¹⁴.

Hai là, để khắc phục bất cập trong việc xác định bên liên kết khi doanh nghiệp đi vay không có các khoản nợ trung và dài hạn trong kỳ, cần thiết ban hành một văn bản hướng dẫn thống nhất cách hiểu và áp dụng rằng, nếu trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp đi vay không phát sinh các khoản nợ trung và dài hạn (tức là, điều kiện để xác định quan hệ liên kết và giao dịch liên kết theo quy định tại điểm d, khoản 2, Điều 5 của Nghị định 132 không được đáp ứng toàn bộ), thì cho dù khoản vay có giá trị ít nhất bằng 25% vốn chủ sở hữu, cũng không đủ điều kiện xác định mối quan hệ liên kết giữa doanh nghiệp cho vay và doanh nghiệp đi vay. Trong trường hợp này, doanh nghiệp đi vay không thuộc sự điều chỉnh của Nghị định 132 và do đó, không bị xác định quan hệ vay vốn liên kết.

Ba là, mở rộng ra, vì quy định chi phí lãi vay để tính khấu trừ thuế bao gồm cả chi phí lãi vay từ các giao dịch độc lập, nên đã tạo ra nhiều cản trở cho doanh nghiệp trong việc huy động vốn. Do đó, cần thiết loại bỏ sự điều chỉnh của Nghị định 132 đối với chi phí lãi vay từ các giao dịch độc lập. Có nghĩa là, nếu trong kỳ,

doanh nghiệp phát sinh giao dịch liên kết thì chỉ chi phí lãi vay từ giao dịch liên kết đó bị khống chế mức trần 30%, còn chi phí lãi vay từ các giao dịch độc lập không bị ảnh hưởng và nên được khấu trừ hoàn toàn khỏi thu nhập chịu thuế của bên đi vay.

KẾT LUẬN

Nghị định 132 được ban hành và thông qua đã thể hiện định hướng chung của Nhà nước trong nỗ lực trốn và tránh thuế, lành mạnh hoá thị trường đầu tư. Tuy nhiên, qua thực tiễn thi hành, một số quy định của Nghị định vẫn còn những vướng mắc, gây ảnh hưởng đến lợi ích của nhiều doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các doanh nghiệp tư nhân có nguồn vốn vay ngân hàng lớn. Đánh giá bất cập hiện tại để từ đó tìm kiếm giải pháp hoàn thiện những bất cập về quản lý thuế đối với doanh nghiệp liên kết là vấn đề có ý nghĩa quan trọng, cần tiếp tục được nghiên cứu chuyên sâu để thúc đẩy môi trường đầu tư lành mạnh, rõ ràng và minh bạch.

DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT

EBITDA (Earning Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization): thu nhập trước lãi vay, thuế và khấu hao của doanh nghiệp.

Nghị định 132: Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05 tháng 11 năm 2020 của Chính phủ quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

XUNG ĐỘT LỢI ÍCH

Tác giả xin cam đoan rằng không có bất kỳ xung đột lợi ích nào trong công bố bài báo.

ĐÓNG GÓP CỦA TÁC GIẢ

Toàn bộ nội dung bài viết chỉ do tác giả thực hiện.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Chính phủ. Nghị định quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Số 132/2020/NĐ-CP. Hà Nội. 2020 (Khoản 1 Điều 5);
2. PwC. Sổ tay thuế Việt Nam. 2021. tr. 10;
3. Chính phủ. Nghị định quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Số 132/2020/NĐ-CP. Hà Nội. 2020 (Khoản 2 Điều 1);
4. Quốc hội. Luật Giá. Số 11/2012/QH13. Hà Nội. 2012 (Khoản 1 Điều 19);
5. Đoàn Đại biểu Quốc hội Thành phố Hồ Chí Minh. Bộ Tài chính trả lời kiến nghị cử tri Thành phố Hồ Chí Minh sau kỳ họp thứ 7, Quốc hội khoá XIV. Trả lời của Bộ, ngành Trung ương - Đoàn Đại biểu Quốc hội TPHCM (hochiminhcity.gov.vn). Tham khảo ngày 11/9/2023;
6. Trần Quang Huy. Quy định pháp luật về thoả thuận trước phương pháp xác định giá tính thuế trong các giao dịch liên kết [luận văn thạc sĩ]. Thành phố Hồ Chí Minh: Trường Đại học Luật Thành phố Hồ Chí Minh; 2013;

7. Cục thuế Thành phố Hà Nội. Công văn về việc trả lời chính sách thuế. Số 1990/CT-TTHT. Hà Nội. 2018: "trường hợp Công ty CP Robinson Department Store (Việt Nam) có phát sinh giao dịch liên kết thì Công ty xác định chi phí lãi vay được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo hướng dẫn tại Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP Trong đó chi phí lãi vay xác định theo nguyên tắc nêu trên là tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ của Công ty (không phân biệt chi phí lãi vay phát sinh từ các bên liên kết hay từ các bên độc lập);
8. Viện Chiến lược và Chính sách tài chính. Hoàn thiện cơ chế quản lý thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Tham khảo ngày 11/9/2023; Available from: https://mof.gov.vn/webcenter/portal/vclvstc/pages_r/l/chi-tiet-tin?dDocName=MOFUCM228282.
9. VEPR-VATC-OXFAM. Trốn và tránh thuế ở Việt Nam: Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp. Hà Nội: 2020. tr. 59;
10. Quốc hội. Luật Các tổ chức tín dụng. Số 47/2010/QH12. Hà Nội. 2010 (sửa đổi, bổ sung năm 2017) (Khoản 1 Điều 4);
11. Tổng cục thuế - Bộ Tài chính. Hỏi đáp thuế thu nhập doanh nghiệp. Tổng Cục Thuế - Bộ Tài Chính - Chi tiết câu hỏi (gdt.gov.vn). Tham khảo ngày 11/9/2023;.
12. Nguyễn Thị Hoa. Thực trạng quản lý cho vay khách hàng doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Ngân hàng TMCP Quân đội. Tạp chí Kinh tế châu Á - Thái Bình Dương 2022 (610): 43;.
13. Tạp chí Kinh tế Việt Nam. "Xung đột" từ quy định vốn vay không vượt quá 25% vốn chủ sở hữu. Tham khảo ngày 11/9/2023; Available from: <https://vneconomy.vn/xung-dot-tu-quy-dinh-von-vay-khong-vuot-qua-25-von-chu-so-huu.htm>.
14. Nhật Minh. Tổng cục thuế phản hồi về xác định mối quan hệ liên kết theo vốn vay. Tham khảo ngày 11/9/2023; Available from: <https://thoibaotaichinhvietnam.vn/tong-cuc-thue-phan-hoi-ve-xac-dinh-moi-quan-he-lien-ket-theo-von-vay-40192.html>.

Inadequacies in the implementation of the law on tax administration for enterprise's related-party transactions

Chu Truong Giang*



Use your smartphone to scan this QR code and download this article

ABSTRACT

Related-party transactions are transactions arising between parties having related-party relationship during their production and business processes. Although related-party transactions are legal themselves, they may create conflicts of interest or lead to other illegal situations, so regulatory agencies often scrutinize them carefully. Tax administration for enterprise's related-party transactions should be stricter than those of enterprises that only have independent transactions, as the implementation of related transactions has the ability to transfer revenues and profits for the purpose of reducing corporation income tax obligation. Within this article, the author focuses on discussing the provisions of law and the inadequacies in practising law enforcement on tax administration for enterprises having related-party transactions based on the analysis of **point d, clause 2, Article 5** of Decree No. 132/2020/NĐ-CP (hereinafter referred to as **Decree 132**). Accordingly, the main inadequacies are examined in the identification of the related-party in the loan transaction between the borrowing enterprise and the credit institution, and in the identification of the related-party when the borrowing enterprise does not have medium and long-term debts. Corresponding to each inadequacy are the main solutions, including excluding the related-party relationship when the lending enterprise is an independent credit institution from the borrowing enterprise, adjusting the ratio of loan capital to equity ownership and other related solutions.

Key words: Related-party transactions, related parties, inadequacies, enforcement

Express Delivery Services Corporation,
Vietnam

Correspondence

Chu Truong Giang, Express Delivery
Services Corporation, Vietnam

Email: chutruonggiangtb98@gmail.com

History

- Received: 06-4-2023
- Accepted: 13-9-2023
- Published Online: 30-9-2023

DOI : <https://doi.org/10.32508/stdjelm.v7i3.1209>



Copyright

© VNUHCM Press. This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International license.



Cite this article : Giang CT. **Inadequacies in the implementation of the law on tax administration for enterprise's related-party transactions** . *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.* 2023, 7(3):4595-4601.