

Tìm hiểu một số điểm mới trong quy định về giao dịch liên kết đối với doanh nghiệp theo Nghị định 132/2020/NĐ-CP

 Ths. Trần Thị Mơ* - Ths. Nguyễn Minh Thùy*

Nhận: 05/06/2021

Biên tập: 10/06/2021

Duyệt đăng: 20/06/2021

Ngày 05/11/2020, Chính phủ ban hành Nghị định 132/2020/NĐ-CP quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Nghị định 132/2020/NĐ-CP có hiệu lực từ ngày 20/12/2020 và áp dụng từ kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2020. Nghị định 132 đã kế thừa nhiều nội dung của Nghị định 20/2017/NĐ-CP (“Nghị định 20”) và Nghị định 68/2020/NĐ-CP (“Nghị định 68”) nhưng có thêm nhiều thay đổi phù hợp hơn theo xu thế phát triển về thuế quốc tế. Nghị định 20 và Nghị định 68 sẽ hết hiệu lực kể từ ngày Nghị định 132 có hiệu lực thi hành.

Từ khóa: Giao dịch liên kết, chuyển giá.

1. Các quy định về bên có quan hệ liên kết

Theo quy định của Nghị định 132, các bên có quan hệ liên kết là các bên thuộc các trường hợp sau:

- Một bên tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư vào bên kia;
- Các bên trực tiếp hay gián tiếp cùng chịu sự điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư của một bên khác.

Cụ thể các bên liên kết được quy định cụ thể như sau:

Thứ nhất, là khi một doanh nghiệp (DN) nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu của DN kia;

Thứ hai, khi cả hai DN đều có ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp;

Thứ ba, khi một DN là cổ đông lớn nhất về vốn góp của chủ sở hữu và nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 10% tổng số cổ phần của DN kia;

Thứ tư, là trong trường hợp một DN bảo lãnh hoặc cho một DN 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 DN đi vay và chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của DN đi vay;

Thứ năm, là khi một DN chỉ định thành viên ban lãnh đạo điều hành hoặc nắm quyền kiểm soát của một DN khác với điều kiện số lượng các thành viên được DN thứ nhất chỉ định chiếm trên 50% tổng số thành viên ban lãnh đạo điều hành hoặc nắm quyền kiểm soát của DN thứ hai; hoặc một thành viên được DN thứ nhất chỉ định có quyền quyết định các chính sách tài chính hoặc hoạt động kinh doanh của DN thứ hai;

Thứ sáu, khi hai DN 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;

Thứ bảy, khi hai DN được điều hành hoặc chịu sự kiểm soát về nhân sự, tài chính và hoạt động kinh doanh bởi các cá nhân thuộc một trong các mối quan hệ vợ, chồng; cha mẹ đẻ, cha mẹ nuôi, cha dượng, mẹ kế, cha mẹ vợ, cha mẹ chồng; con đẻ, con nuôi, con riêng của vợ hoặc chồng, con dâu, con rể; anh, chị, em cùng cha

mẹ, anh, chị em cùng cha khác mẹ, anh, chị, em cùng mẹ khác cha, anh rể, em rể, chị dâu, em dâu của người cùng cha mẹ hoặc cùng cha khác mẹ, cùng mẹ khác cha; ông bà nội, ông bà ngoại; cháu nội, cháu ngoại; cô, dì, chú, cậu, bác ruột và cháu ruột;

Hoặc trong trường hợp 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;

Các DN chịu sự kiểm soát của một cá nhân thông qua vốn góp của cá nhân này vào DN đó hoặc trực tiếp tham gia điều hành DN;

Các trường hợp khác trong đó DN chịu sự điều hành, kiểm soát, quyết định trên thực tế đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của DN kia;

Cuối cùng là trong trường hợp DN có phát sinh các giao dịch nhượng, nhận chuyển nhượng vốn góp ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu của DN trong kỳ tính thuế; vay, cho vay ít nhất 10% vốn góp của chủ sở hữu tại thời điểm phát sinh giao dịch trong kỳ tính thuế với cá nhân điều hành, kiểm soát DN hoặc với cá nhân thuộc trong một các mối quan hệ theo nội dung thứ bảy phía trên.

2. Một số điểm mới trong Nghị định 132 về giao dịch liên kết trong DN

Một là, Sửa đổi, bổ sung quy định về các bên có quan hệ liên kết:

- Sửa đổi, bổ sung quy định tại điểm g, khoản 2, Điều 5 (Các bên có giao dịch liên kết):

* Trường Đại học Lâm nghiệp

Trước đây, tại điểm g, khoản 2, Điều 5 Nghị định 20/2017/NĐ-CP: "g) Hai DN được điều hành hoặc chịu sự kiểm soát về nhân sự, tài chính và hoạt động kinh doanh bởi các cá nhân thuộc một trong các mối quan hệ vợ, chồng, cha đẻ, cha nuôi, mẹ đẻ, mẹ nuôi, con đẻ, con nuôi, anh ruột, chị ruột, em ruột, anh rể, em rể, chị dâu, em dâu, ông nội, bà nội, cháu nội, ông ngoại, bà ngoại, cháu ngoại, cô, chú, bác, cậu, dì ruột và cháu ruột";

Đối với quy định này tại Nghị định 132 đã bổ sung thêm các mối quan hệ cha dượng, mẹ kế, cha mẹ vợ, cha mẹ chồng; con riêng của vợ hoặc chồng, con dâu, con rể;

- Bổ sung thêm một trường hợp khi xác định các bên có quan hệ liên kết: DN có phát sinh các giao dịch nhượng, nhận chuyển nhượng vốn góp ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu của DN trong kỳ tính thuế; vay, cho vay ít nhất 10% vốn góp của chủ sở hữu tại thời điểm phát sinh giao dịch trong kỳ tính thuế với cá nhân điều hành, kiểm soát DN hoặc với cá nhân thuộc trong một các mối quan hệ theo quy định cụ thể trong Nghị định

Hai là về không chế chi phí lãi vay

Trước đây theo Nghị định 20: Tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ của người nộp thuế được khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập DN không vượt quá 20% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ của người nộp thuế. Thì nay, theo Nghị định 132, mức không chế chi phí lãi vay đã nâng lên từ 20% lên 20% cụ thể: Tổng chi phí lãi vay sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay phát sinh trong kỳ của người nộp thuế được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập DN không vượt quá 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng chi phí lãi vay sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay phát sinh trong kỳ cộng chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ của người nộp thuế.

Ba là, Bổ sung quy định về trách nhiệm và quyền hạn của Cơ quan thuế trong quản lý giá giao dịch liên kết

Bổ sung quy định về quản lý sử dụng báo cáo lợi nhuận liên quốc gia. Cụ thể tại điểm c khoản 1 Điều 20 Nghị định 132/2020 quy định:

"c) Quản lý, sử dụng Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia của người nộp thuế phục vụ công tác quản lý rủi ro, trao đổi thông tin theo quy định và cam kết của Việt Nam tại Thỏa thuận quốc tế về thuế, không sử dụng để ấn định thuế".

Ở Nghị định 132 đã bổ sung thêm nội dung về tạo điều kiện cho người nộp thuế chứng minh, giải trình về số liệu, dữ liệu của đối tượng so sánh độc lập sử dụng trong Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết. Vấn đề này không được đề cập ở nghị định 20.

3. Rủi ro về thuế đối với các DN có giao dịch liên kết

Nội dung quan trọng trong công tác quản lý thuế đối với các DN có giao dịch liên kết, đó là chuyển giá.

Chuyển giá là gì? Chuyển giá được hiểu là việc thực hiện chính sách đối với hàng hóa, dịch vụ được chuyển dịch giữa các bên có quan hệ liên kết (các bên liên kết) không theo giá thị trường nhằm tối thiểu hóa tổng số thuế phải nộp của tất cả các bên liên kết đó. Chuyển giá chính là hành vi thiết lập giá giao dịch kinh doanh không theo nguyên tắc "giá thị trường" giữa hai công ty có quan hệ liên kết nhằm tối thiểu hóa lợi nhuận nộp thuế, chuyển thu nhập từ nơi có thuế suất cao đến nơi có thuế suất thấp (hoặc các nước ưu đãi về thuế) để giảm thiểu số thuế phải nộp.

Giá chuyển nhượng là giá nội bộ được dùng để trao đổi đầu vào nhân tố và sản phẩm giữa các chi nhánh hoặc bộ phận của một DN lớn. Nói một cách dễ hiểu là giá chuyển nhượng này chỉ dùng để mua bán, trao đổi, vay mượn giữa các công ty, DN có mối quan hệ liên kết. Giá chuyển nhượng phát sinh cho mục đích chuyển giá khi các bộ phận khác nhau của một hệ thống các DN chịu

trách nhiệm về lợi nhuận của chính họ. Khi các DN được yêu cầu giao dịch với nhau, giá chuyển nhượng được sử dụng để xác định chi phí. Giá chuyển nhượng thường không khác nhiều so với giá thị trường. Nếu giá cả khác nhau, thì một trong những thực thể gặp bất lợi và cuối cùng sẽ bắt đầu mua từ thị trường để có được mức giá tốt hơn. Giá chuyển nhượng nội bộ cho phép DN có thêm quyền tùy nghi trong việc xác định giá sản phẩm, dịch vụ và có nguy cơ bị lợi dụng để thay đổi giá chuyển nhượng nhằm làm hại đối thủ cạnh tranh, ví dụ xác định giá để gây sức ép đối với DN là đối thủ không hợp tác. Các công ty đa quốc gia muốn tăng lợi nhuận của mình thường sử dụng giá chuyển nhượng nội bộ giữa các chi nhánh ở các nước khác nhau để chuyển phần lớn lợi nhuận sang các nước có mức thuế thấp.

Bởi vậy các quy định quản lý về giao dịch liên kết cũng như quy định cụ thể về phương pháp xác định giá giao dịch liên kết rất quan trọng. Các quy định cụ thể này hỗ trợ các nhà quản lý thuế có cơ sở thanh kiểm tra các nội dung về giao dịch liên kết trong các DN, giảm thiểu số thuế thất thu, giảm thiểu các rủi ro về thuế.

Như vậy với sự ra đời, sửa đổi và quản lý chi tiết chặt chẽ hơn đối với các DN có giao dịch liên kết trong nền kinh tế, Nghị định 132 đã góp phần hỗ trợ ngành thuế thanh kiểm tra dễ dàng hơn và sâu sát hơn, phần nào đẩy lùi, hạn chế được rủi ro về thuế. Với sự phát triển của nền kinh tế Việt Nam nói riêng, sự toàn cầu hóa nói chung, Việt Nam ngày càng phát triển, không chỉ về chế độ, báo cáo kế toán áp dụng theo thông lệ quốc tế mà quản lý thuế, cơ chế, quy định cũng ngày càng phù hợp với xu thế thuế quốc tế. ■

Tài liệu tham khảo

1. Nghị định 132/2020/NĐ-CP quy định về Quản lý thuế đối với DN có giao dịch liên kết
2. Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định về quản lý thuế đối với DN có giao dịch liên kết