

Vấn đề đánh thuế trong việc chuyển nhượng công ty con

Ths.Quách Đức Dũng

Cùng với sự tăng trưởng kinh tế liên tục và ấn tượng trong môi trường chính trị ổn định, Việt Nam nổi lên như một điểm đến hấp dẫn đối với nhà đầu tư nước ngoài với thị trường năng động, đầy tiềm năng, nguồn tài nguyên thiên nhiên phong phú, vị trí địa lý thuận lợi, nguồn nhân lực giá rẻ và trẻ. Trong hơn 20 năm mở cửa nền kinh tế, Việt Nam liên tục tiếp nhận nguồn vốn rất lớn từ đầu tư nước ngoài, cả đầu tư gián tiếp và đầu tư trực tiếp và nhờ đó đã góp phần thúc đẩy kinh tế Việt Nam tăng trưởng một cách nhanh chóng. Các nhà đầu tư nước ngoài còn đem đến hiệu ứng tích cực đối với các doanh nghiệp trong nước thông qua việc đầu tư có tính chuyên nghiệp trong kinh tế thị trường.

Tuy nhiên, trong đầu tư, kinh doanh, không phải lúc nào cũng thuận lợi và khi gặp phải những khó khăn, thách thức, có nhà đầu tư tìm cách khắc phục, vượt qua khó khăn để tiếp tục kinh doanh; có nhà đầu tư lại chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ công ty của mình cho người khác. Việc chuyển nhượng này gọi là hoạt động chuyển nhượng vốn và phải nộp thuế theo quy định của pháp luật Việt Nam.

Đối chiếu giữa những quy định hiện hành trong pháp luật thuế của Việt Nam với những hoạt động chuyển nhượng vốn đã và đang diễn ra, có một số điểm cần xem xét kỹ thêm. Lấy ví dụ cụ thể như sau:

Công ty A là công ty 100% vốn của nước X, có trụ sở và hoạt động kinh doanh diễn ra hoàn toàn trên lãnh thổ nước X. Nhận thấy thị trường Việt Nam có thể đem lại hiệu quả đầu tư

lớn, công ty A đã quyết định đầu tư vào công ty E tại Việt Nam. Tuy nhiên, sau khi nghiên cứu pháp luật thuế của Việt Nam, công ty A đã quyết định không đầu tư trực tiếp vào Việt Nam mà đầu tư thông qua một công ty con, cụ thể là công ty A đã thành lập ra công ty B, có 100% vốn và trụ sở đặt tại nước Y (là quốc gia có thuế suất rất thấp - thiên đường về thuế). Sau đó, công ty B tiếp tục thành lập công ty C, cũng có 100% vốn và trụ sở đặt tại Nước Y. Sau đó, công ty C thực hiện đầu tư 70% vốn vào công ty E tại Việt Nam (cùng với việc đầu tư vào công ty E tại Việt Nam, công ty B còn thực hiện đầu tư vào một số công ty khác tại Thái Lan, Malaysia và Trung Quốc).

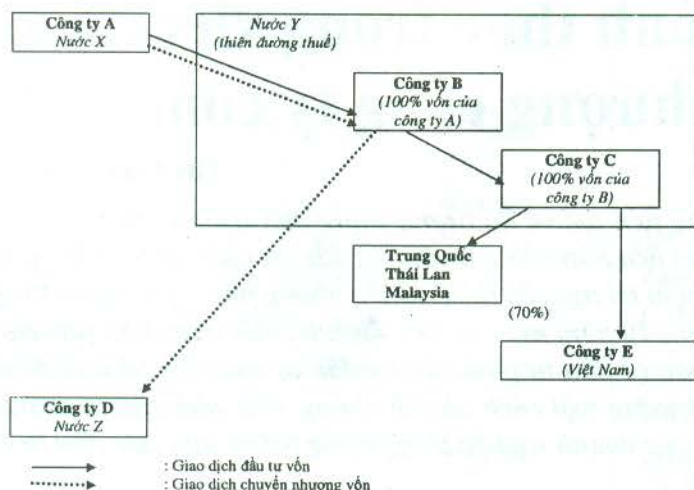
Đến nay, khi việc kinh doanh gặp khó khăn, công ty A muốn cơ cấu lại nguồn vốn của mình nên dự kiến bán công ty B cho một công ty D của nước Z.

Công ty A đã có văn bản đề nghị các cơ quan thuế Việt Nam xác nhận: trường hợp thực hiện thì giao dịch chuyển nhượng nêu trên không thuộc đối tượng nộp thuế chuyển nhượng vốn tại Việt Nam.

Có thể tóm tắt quá trình đầu tư của công ty A bằng sơ đồ sau (xem trang 4):

Tại công văn gửi cơ quan thuế Việt Nam, các bên tham gia giao dịch nêu trên cam kết phần vốn đầu tư của công ty C tại công ty E tại Việt Nam vẫn giữ nguyên và không thay đổi chủ sở hữu (công ty C).

Theo quy định hiện hành của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam (Khoản 2, Điều 2, Chương I, Luật Thuế TNDN số 14/2008/QH12 ngày 03/06/2008) quy định các loại hình tổ chức thuộc đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam bao gồm:



Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam và thu nhập chịu thuế phát sinh ngoài Việt Nam;

Doanh nghiệp nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam và thu nhập chịu thuế phát sinh ngoài Việt Nam liên quan đến hoạt động của cơ sở thường trú đó;

Doanh nghiệp nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam mà khoản thu nhập này không liên quan đến hoạt động của cơ sở thường trú;

Doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

Như vậy, nếu xét theo các

tiêu chí về đối tượng thì chủ thể chuyển nhượng của giao dịch chuyển nhượng vốn nêu trên cũng như chủ thể bị chuyển nhượng đều không thuộc đối tượng nộp thuế tại Việt Nam. Bên cạnh đó, giao dịch chuyển nhượng vốn nêu trên cũng không tạo ra một cơ sở thường trú tại Việt Nam nên rất khó để áp đặt chế tài thu thuế.

Theo giải trình của đơn vị thì giao dịch này chưa diễn ra vì phải chờ sự xác nhận của các cơ quan thuế thì các bên mới xem xét, quyết định có tiến hành giao dịch hay không nên tình huống này chưa ảnh hưởng trực tiếp đến số thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh (nếu có) mà đơn thuần là xử lý về mặt chính sách. Như vậy, vấn đề còn lại là liệu với các chi tiết tại giao dịch nêu trên giữa các đơn vị thì có thể coi phần đầu tư của công ty C tại Việt Nam là thu nhập phát sinh tại Việt

Nam hay không để Việt Nam có thể giành được quyền đánh thuế đối với giao dịch nêu trên hay không?

Trở lại nội dung giao dịch, theo trình bày của đơn vị thì **chủ thể phát sinh thu nhập tại giao dịch nêu trên là công ty A** (đơn vị chuyển nhượng và nằm hoàn toàn tại nước ngoài). Công ty C chỉ là công ty con của đơn vị bị chuyển nhượng (công ty B) và công ty D là đơn vị nhận chuyển nhượng và tất cả các doanh nghiệp này đều không phải là chủ thể nhận được thu nhập. Vì vậy, nếu có áp dụng thu thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn đối với giao dịch này thì đối tượng chịu thuế sẽ là công ty A.

Hiện tại, có quan điểm cho rằng cơ quan Thuế Việt Nam có thể vận dụng quy định tại Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 để thu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với giao dịch chuyển nhượng vốn này, cụ thể, trường hợp công ty A (là công ty 100% vốn ở nước ngoài), không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, thực hiện chuyển nhượng công ty B (là công ty 100% vốn ở nước ngoài nhưng sở hữu công ty C và công ty C sở hữu 70% vốn tại công ty E tại Việt Nam) cho một công ty D ở nước ngoài thì việc chuyển nhượng nêu trên gắn liền với việc chuyển nhượng tài sản có

tại Việt Nam nên được xem như nguồn thu nhập phát sinh tại Việt Nam nên thuộc đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng vốn tại Việt Nam.

Nếu áp dụng theo phương án này thì sẽ có ưu điểm là Việt Nam (có thể) sẽ thu thêm được một khoản thuế cho Ngân sách Nhà nước. Tuy nhiên, phương án này có nhiều nhược điểm, cụ thể:

(i) Việc vận dụng áp dụng quy định “thu nhập phát sinh tại Việt Nam” đối với phần tài sản của công ty B ở công ty C và ở công ty C tại công ty E (tại Việt Nam) là có phần gượng ép vì thực tế về phía Việt Nam, phần tài sản này vẫn nằm nguyên tại Việt Nam, vẫn có chủ sở hữu duy nhất là công ty C, và về mặt hình thức, phần vốn này không thực hiện chuyển nhượng;

(ii) Nhược điểm thứ hai của phương án này là nếu áp dụng thu thuế thì sẽ phải xác định cụ thể **đối tượng nộp thuế, đối tượng chịu thuế** và **đối tượng kê khai thuế**. Trong trường hợp này, nếu áp dụng thu thuế thì **đối tượng nộp thuế** sẽ phải là công ty E tại Việt Nam (nộp thuế thay cho công ty mẹ theo phương pháp khấu trừ tại nguồn), **đối tượng chịu thuế** sẽ là công ty A (tại nước ngoài),

và **đối tượng kê khai thuế** sẽ là công ty A kê khai, sau đó thông qua công ty E thực hiện kê khai thuế tại Việt Nam. Như vậy, sẽ rất khó để công ty E - là công ty con - yêu cầu công ty A cung cấp thông tin về kê khai thuế đối với giao dịch chuyển nhượng vốn của công ty A.

Theo quy định, khi đối tượng nộp thuế không thực hiện kê khai thuế, vi phạm pháp luật về thuế thì cơ quan thuế sẽ có quyền áp dụng các chế tài xử lý (truy thu, xử phạt, cưỡng chế, phong tỏa tài khoản ngân hàng, cấm xuất cảnh...) để buộc đối tượng nộp thuế phải tuân thủ nghĩa vụ thuế của mình. Tuy nhiên, trong trường hợp này, cơ quan thuế Việt Nam khó có thể yêu cầu công ty A thực hiện kê khai thuế (cơ quan thuế Việt Nam không có quyền vì công ty A là đối tượng nộp thuế của nước X) và cũng không thể phạt công ty E về kê khai thuế vì thực tế, công ty E không phải là chủ thể của giao dịch chuyển nhượng vốn, không vi phạm pháp luật thuế;

(iii) Nhược điểm thứ ba của phương án này là kể cả trong trường hợp thông qua các kênh đặc biệt (trao đổi, cung cấp thông tin theo Hiệp định tránh đánh thuế trùng, ngoại giao), cơ quan thuế Việt Nam có thể yêu cầu công ty A thực hiện kê khai thuế đối với giao dịch chuyển

nhượng vốn của mình thì cơ quan thuế Việt Nam cũng không có đủ nguồn lực và điều kiện để kiểm tra xem liệu công ty A kê khai số liệu có chính xác hay không, phần vốn tại công ty E tại Việt Nam chiếm tỷ trọng bao nhiêu trên tổng giá trị giao dịch và quan trọng nhất là giá trị thực của giao dịch chuyển nhượng vốn này là bao nhiêu?

Thực tế cho thấy là khi thực hiện chuyển nhượng vốn (trừ các giao dịch chuyển nhượng vốn tại các công ty đã có niêm yết công khai trên sàn giao dịch chứng khoán) thì giá trị của giao dịch chuyển nhượng vốn được doanh nghiệp kê khai bằng đúng với giá trị vốn góp ban đầu và như vậy, thường là **không phát sinh thu nhập chịu thuế** và **không phát sinh thuế phải nộp**. Phần chênh lệch của giao dịch chuyển nhượng vốn thường được các doanh nghiệp che giấu bằng nhiều hình thức khác nhau, rất tinh vi và rất khó kiểm tra. Cơ quan thuế Việt Nam chỉ có đủ điều kiện và trình độ để kiểm tra phần chênh lệch này khi giao dịch chuyển nhượng vốn diễn ra hoàn toàn trên lãnh thổ Việt Nam.

Cũng có quan điểm cho rằng cơ quan thuế Việt Nam sẽ không xử lý thu thuế chuyển nhượng vốn đối với trường hợp này vì chủ thể của giao dịch

chuyển nhượng vốn nêu trên là công ty A (đơn vị chuyển nhượng) chứ không phải là công ty B, công ty C và công ty E (đơn vị bị chuyển nhượng). Theo giải trình của các doanh nghiệp, các bên cam kết: giao dịch này được thực hiện hoàn toàn ngoài lãnh thổ Việt Nam, giữa các công ty nằm ngoài lãnh thổ Việt Nam; vốn chủ sở hữu của công ty C ở công ty E tại Việt Nam không thay đổi; công ty B, công ty C và công ty E không phát sinh thu nhập từ giao dịch này; và giấy phép đầu tư của công ty E tại Việt Nam sẽ không thay đổi thì căn cứ theo các quy định về đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp nêu tại Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam, hoạt động chuyển nhượng nêu trên của công ty A không thuộc đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng vốn tại Việt Nam. Trường hợp đơn vị có phát sinh các thay đổi các cam kết nêu trên và phát sinh thu nhập chịu thuế tại Việt Nam thì thuộc diện chịu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng vốn theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.

Nếu áp dụng theo phương án này thì sẽ có nhược điểm là

không giành được quyền thu thuế của Việt Nam nhưng sẽ có nhiều ưu điểm, cụ thể:

(i) Phù hợp với các quy định của pháp luật thuế hiện hành của Việt Nam;

(ii) Tạo được sự công bằng và bình đẳng, tạo được niềm tin về chất lượng và trình độ của cơ quan thuế khi xử lý các vấn đề về chính sách thuế;

(iii) Không gây khó khăn cho cơ quan thuế địa phương trong việc xử lý thuế đối với giao dịch này và các giao dịch tương tự có thể phát sinh;

(iv) Thể hiện sự minh bạch và công khai trong việc áp dụng chính sách thuế của Việt Nam đối với cộng đồng các doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, góp phần vào việc thu hút vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài vào Việt Nam.

Qua nghiên cứu, phân tích, đánh giá các dữ liệu, cơ quan thuế Việt Nam đã lựa chọn phương án xử lý không thu thuế chuyển nhượng vốn đối với trường hợp này. Tuy nhiên, đây là một vấn đề lớn, đặt ra cho các nhà hoạch định chính sách thuế của Việt Nam cần nghiên cứu xây dựng cơ sở pháp lý cho trường hợp này và các trường hợp tương tự có thể phát sinh trong tương lai để phòng chống và ngăn ngừa các trường hợp

trốn và tránh thuế của các doanh nghiệp thực hiện giao dịch chuyển nhượng vốn.

Đề xuất quy định xử lý:

Hiện tại, các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần được ký kết giữa Việt Nam với một số nước trên thế giới không quy định cụ thể về vấn đề này, theo đó, trường hợp trong nội luật của Việt Nam có quy định cụ thể về vấn đề này thì vấn đề có thể sẽ được áp dụng theo nội luật tùy theo từng trường hợp cụ thể. Trường hợp nội luật của Việt Nam không có quy định cụ thể về cách thức xử lý/áp dụng thì các doanh nghiệp có thể vận dụng theo cơ chế chuyển nhượng vốn và có thể sẽ không thuộc đối tượng chịu thuế tại Việt Nam theo như ví dụ nêu trên. Vì vậy, vấn đề đặt ra là cần có một quy định/cơ chế quy định cụ thể tại nội luật của Việt Nam để có thể giành được quyền đánh thuế cho Việt Nam.

Có thể xem Trung Quốc là một trường hợp tiên phong trong các quốc gia đang phát triển, theo đó, trong nội luật của Trung Quốc có một quy định nhằm xử lý các giao dịch loại này và các giao dịch tương tự. Trong Luật thuế công ty của Trung Quốc có quy định: "**bản chất cao hơn hình thức**" và Trung Quốc áp đặt/án định cơ chế đánh thuế đối với các giao dịch mà Trung Quốc cho rằng

nguồn thu nhập hoặc bản chất nguồn thu nhập là phát sinh từ Trung Quốc và Trung Quốc sẽ ấn định thuế suất hoặc số thuế phải nộp tính trên tổng giá trị giao dịch mà không cần xem xét đến các yếu tố như doanh thu, chi phí hay lợi nhuận của doanh nghiệp thực hiện giao dịch.

* Việc áp đặt như vậy có phần khiên cưỡng và tương đối khó thực hiện trong thực tế do sẽ trực tiếp tạo nên mâu thuẫn trong việc xác lập quyền đánh thuế và đối tượng chịu thiệt thòi vẫn là các doanh nghiệp kinh doanh trung thực (Trung Quốc là nước lớn nên có thể áp dụng ấn định thuế trên diện rộng đối với các nhà đầu tư nước ngoài).

Đồng thời, để quản lý hiệu quả và có thể thu được thuế đối với những trường hợp chuyển nhượng vốn gián tiếp thì cần có một hạ tầng giám sát, kiểm soát đồng bộ với các quy định pháp luật tương ứng trong từng lĩnh vực, như kiểm soát các giao dịch liên ngân hàng về sự luân chuyển của dòng tiền, cơ chế phối hợp giữa ngân hàng và cơ quan thuế về các giao dịch nghi vấn, các giao dịch nội bộ hay các giao dịch giữa các đơn vị liên kết, cơ chế, chế tài thu thuế rõ ràng và minh bạch.

Trước mắt, có thể vận dụng thu thuế thông qua tỷ lệ giá trị bất động sản trong tổng giá trị

giao dịch chuyển nhượng vốn, theo đó, một số nước đã quy định: trường hợp chuyển nhượng vốn mà giá trị bất động sản chiếm trên 50% giá trị giao dịch hoặc kể cả có giá trị thấp hơn 50% nhưng tính bình quân gia quyền trong vòng 01 năm thì giá trị bất động sản vẫn chiếm trên 50% thì nộp thuế theo diện chuyển nhượng bất động sản.

Gắn với bất động sản (bất động sản khó thay thế, khó gian lận hay chuyển đổi và khi giao dịch thì buộc phải đăng ký/chứng nhận quyền sở hữu) sẽ tương đối dễ dàng trong kiểm soát các giao dịch chuyển nhượng vốn có liên quan đến các đối tác nước ngoài, nhất là trong bối cảnh Việt Nam là quốc gia đang phát triển nên chưa có nhiều các công ty, các tập đoàn lớn không gắn kết với bất động sản.

Việc thực hiện thu thuế đối với giao dịch chuyển nhượng vốn gắn với giá trị bất động sản còn thuận lợi trong việc xác định giá trị giao dịch và động viên kịp thời số thuế phải nộp vì hiện nội luật Việt Nam cũng đã có quy định cụ thể cho vấn đề này theo đó:

(i) Về mặt xác định giá trị chuyển nhượng bất động sản: hàng năm, các chính quyền địa phương đã ban hành bảng giá đất để tính thuế trước bạ (tương

đôi chi tiết và dần tiến sát giá thị trường) và thông thường, giá trị đất thường cao hơn giá trị tài sản, công trình trên đất;

(ii) Về mặt thời gian: khi hợp đồng giao dịch chuyển nhượng bất động sản được ký kết và được cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác nhận (cơ quan công chứng) thì đơn vị nhận chuyển nhượng bất động sản có trách nhiệm làm thủ tục xin cấp giấy chứng nhận sở hữu (trong vòng 10 ngày đối với cá nhân và trong vòng 30 ngày đối với tổ chức).

Có thể khẳng định: Chống tránh thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn là một công việc rất phức tạp; sự thành công hay thất bại của công tác chống tránh thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn phụ thuộc rất nhiều vào các yếu tố khách quan cũng như chủ quan, cơ sở dữ liệu thông tin và sự vào cuộc khẩn trương, quyết liệt của các cơ quan hữu quan, nhưng trước hết, phải có những quy định cụ thể và rõ ràng ngay trong Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp để làm căn cứ pháp lý (không tranh cãi) cho việc thực hiện.