

**BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: *3002* /TCT-DNL
V/v hướng dẫn xác định chi
phí lãi vay theo khoản 3 Điều
8 Nghị định 20/2017/NĐ-CP.

Hà Nội, ngày 01 tháng 8 năm 2019

Kính gửi: Công ty Luật TNHH Minh Đăng Quang.
(541/3 Điện Biên Phủ, Phường 3, Quận 3, Thành phố Hồ Chí Minh)

Tổng cục Thuế nhận được văn bản số 3095/VPCP-ĐMDN ngày 05/4/2018 của Văn phòng Chính phủ chuyển đến Tổng cục Thuế nêu vướng mắc và kiến nghị của Quý Công ty về chính sách thuế liên quan đến chi phí lãi vay theo Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Về vấn đề này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

Căn cứ Khoản 1 Điều 156 Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật số 80/2015/QH13 ngày 22/6/2015 quy định việc áp dụng văn bản quy phạm pháp luật;

Căn cứ Khoản 1 Điều 2 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định người nộp thuế (NNT) thuộc đối tượng áp dụng Nghị định 20/2017/NĐ-CP;

Căn cứ Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định tổng chi phí lãi vay được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN);

Căn cứ Điều 14 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định hiệu lực thi hành của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP;

Căn cứ Điều 6 Thông tư số 41/2017/TT-BTC ngày 28/4/2017 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định hiệu lực thi hành của Thông tư số 41/2017/TT-BTC.

Căn cứ các quy định nêu trên:

– Đối tượng áp dụng quy định tại Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP là NNT có phát sinh giao dịch với các bên có quan hệ liên kết theo quy định tại Điều 5 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP, trừ trường hợp NNT là đối tượng áp dụng của Luật các tổ chức tín dụng và Luật kinh doanh bảo hiểm.

– Tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ của NNT được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo quy định tại Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP được tính trên tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ, không phân biệt chi phí lãi vay phát sinh từ giao dịch vay với bên liên kết hay bên độc lập và không bù trừ với doanh thu lãi tiền gửi, lãi tiền vay.

– Về việc xác định chi phí lãi vay được trừ để xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo quy định tại Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP trong năm tài chính 2017:

+ Áp dụng quy định đối với chi phí lãi vay phát sinh từ ngày 01/5/2017 trở đi đến hết năm tài chính, không phân biệt hợp đồng vay được ký kết trước hay sau ngày 01/5/2017;

+ Trường hợp NNT hạch toán theo dõi riêng được kết quả kinh doanh từ 01/5/2017 đến hết năm tài chính thì các chỉ tiêu để tính “Tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ” được xác định theo số liệu phát sinh thực tế;

+ Trường hợp NNT không hạch toán theo dõi riêng được kết quả kinh doanh từ ngày 01/5/2017 đến hết năm tài chính thì các chỉ tiêu để tính “Tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ” được phân bổ tương ứng với số tháng còn lại của năm tài chính kể từ ngày 01/5/2017.

Những kiến nghị của Quý Công ty liên quan đến quy định giới hạn chi phí lãi vay được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP đã được Tổng cục Thuế nghiên cứu, tổng hợp để tham mưu với Bộ Tài chính báo cáo Thủ tướng Chính phủ xem xét, chỉ đạo. Đồng thời, Tổng cục Thuế tiếp tục nghiên cứu các kiến nghị, đề xuất của Quý Công ty để trình Bộ Tài chính trình Chính phủ ban hành Nghị định thay thế Nghị định số 20/2017/NĐ-CP cùng với các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật Quản lý Thuế số 38/2019/QH14 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2020.

Tổng cục Thuế trả lời để Quý Công ty biết và thực hiện./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Văn phòng Chính phủ (để báo cáo);
- Lãnh đạo Bộ (để báo cáo);
- Phó TCTr Phí Văn Tuấn (để báo cáo);
- VCCI (để tổng hợp);
- Lưu: VT, DNL (02b).

TL. TỔNG CỤC TRƯỞNG
VỤ TRƯỞNG VỤ LTLT DOANH NGHIỆP LỚN



Nguyễn Văn Phụng

NỘI DUNG KIẾN NGHỊ:

Ngày 24/02/2017 Chính phủ ban hành Nghị định số 20/2017/NĐ-CP quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết, có hiệu lực từ ngày 01/5/2017. Quá trình thực hiện Nghị định số 20/2017/NĐ-CP (Nghị định 20) doanh nghiệp có rất nhiều vướng mắc và cũng thấy có nhiều bất hợp lý, gây thiệt hại quyền lợi chính đáng của doanh nghiệp.

1. Về đối tượng áp dụng: Theo quy định tại Khoản 1, Điều 2: “Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (sau đây gọi chung là người nộp thuế) là đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo phương pháp kê khai và có phát sinh giao dịch với các bên có quan hệ liên kết theo quy định tại Điều 5 Nghị định này”.

Như vậy, chỉ có tổ chức, doanh nghiệp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo phương pháp kê khai mới áp dụng theo Nghị định 20. Nhưng hiện nay Cục Thuế Hà Nội (Công văn 43637/CT-TTHT ngày 28/6/2017, 46426/CT-TTHT ngày 10/7/2017), Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh (Công văn 1031/CT-TTHT ngày 01/02/2018) đều xác định quan hệ giữa cá nhân với doanh nghiệp nếu hội đủ điều kiện (một hoặc nhiều doanh nghiệp chịu sự kiểm soát của một cá nhân thông qua vốn góp của cá nhân này vào doanh nghiệp đó hoặc trực tiếp tham gia điều hành doanh nghiệp) thì cũng là quan hệ liên kết.

2. Về chi phí lãi vay: Theo quy định tại Khoản 3, Điều 8 Nghị định 20, tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ của người nộp thuế được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp 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. Quy định này không áp dụng với người nộp thuế là đối tượng áp dụng của Luật Các tổ chức tín dụng và Luật Kinh doanh bảo hiểm. Có một số chưa rõ trong quy định này:

2.1. Trường hợp người nộp thuế có giao dịch liên kết, đồng thời có chi phí lãi vay, nếu lãi vay đó chỉ là vay của bên không liên kết (không vay của bên liên kết) và theo giá giao dịch độc lập thì có bị điều chỉnh chi phí lãi vay không?

2.2. Trường hợp người nộp thuế có giao dịch liên kết, đồng thời có chi phí lãi vay, nếu lãi vay đó chỉ là vay của ngân hàng (không vay của bên liên kết) và theo giá giao dịch độc lập thì có bị điều chỉnh chi phí lãi vay không?

2.3. Trường hợp tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh bị âm (lỗ) thì sao? Trường hợp 20% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ bị âm (lỗ lớn hơn chi phí lãi vay và chi phí khấu hao) thì sao?

2.4. Vừa qua Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh không cho bù trừ doanh thu lãi tiền vay với tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ khi xác định 20% chi phí lãi vay không chế như trên (Công văn số 1277/CT-TTHT ngày 08/02/2018) cũng rất bất hợp lý vì Nghị định không có quy định!

3. Về hiệu lực thi hành: Nghị định 20 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/5/2017. Chi phí lãi vay cả năm 2017 đều bị điều chỉnh theo Khoản 3, Điều 8 hay chỉ có chi phí lãi vay từ tháng 5/2017 mới bị điều chỉnh?

Nếu điều chỉnh từ tháng 5/2017 thì cách tính lãi vay bị điều chỉnh như thế nào trong khi tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao là số liệu cả năm?

Ví dụ: Về không chế chi phí lãi vay của Nghị định 20 không hợp lý gây thiệt hại lợi ích chính đáng của doanh nghiệp: Trong năm Công ty A trả lãi vay ngân hàng là 4 tỷ đồng, trả lãi vay bên liên kết là 100 triệu đồng, tổng cộng lãi vay là 4,1 tỷ đồng. Lãi suất đều theo giá thị trường.

Tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh là 200 triệu đồng, chi phí khấu hao là 100 triệu đồng. 20% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao là: $(4.100 \text{ triệu} + 200 \text{ triệu} + 100 \text{ triệu}) \times 20\% = 880 \text{ triệu đồng}$. Chi phí lãi vay bị loại khỏi chi phí: $4.100 \text{ triệu} - 880 \text{ triệu} = 3.220 \text{ triệu đồng}$, dẫn đến thuế phải nộp thêm là: $3.220 \text{ triệu} \times 20\% = 644 \text{ triệu đồng}$.

4. Kiến nghị: Doanh nghiệp kiến nghị Chính phủ khắc phục quy định bất hợp lý của Nghị định 20 và có hiệu lực ngay để tránh thiệt hại cho các doanh nghiệp.

Phản sửa đổi như dự thảo sửa đổi các Luật Thuế đang trình: Phần chi phí lãi vay phát sinh (sau khi trừ thu nhập cho vay, tiền gửi) trong kỳ 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 (EBITDA) của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài có quan hệ liên kết qua biên giới và của các doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam có giao dịch về vay vốn với các bên có quan hệ liên kết có mức thuế thu nhập doanh nghiệp khác nhau.

Phản sửa đổi này chỉ không chế lãi vay đối với 2 đối tượng là: (i) các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài có quan hệ liên kết qua biên giới và (ii) các doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam có giao dịch về vay vốn với các bên có quan hệ liên kết có mức thuế thu nhập doanh nghiệp khác nhau, chứ không không chế đại trà như Nghị định 20 hiện hành đang gây thiệt hại cho các doanh nghiệp.

<https://doanhnghiep.chinhphu.vn/Chi-tiet-kien-nghi/giai-dap-vuong-mac-va-kien-nghi-sua-doi-nghi-dinh-202017nd-cp/11046.html>