

GÓP Ý
THÔNG TƯ HƯỚNG DẪN VỀ THUẾ NHÀ THẦU
(Thay thế Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính)

Phan Thị Hoàng Yến
Luật sư
Đoàn Luật sư thành phố Hà Nội
yen.phanthihoang@gmail.com

Kính gửi: Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam
Ban Pháp chế

Nhận được yêu cầu góp dự thảo Thông tư hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam (sau đây gọi tắt là “*thuế nhà thầu*”), thay thế Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính (Thông tư 134), với tư cách một luật sư hành nghề tư vấn trong lĩnh vực đầu tư, tài chính cho đối tượng chủ yếu là các nhà đầu tư nước ngoài, tôi nhận thấy rằng trong thời gian qua, do Thông tư 134 còn nhiều thiếu sót, nên gây khó khăn cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài khi áp dụng và thực hiện. Một số doanh thu phát sinh tại Việt Nam của tổ chức nước ngoài không được hướng dẫn cụ thể tại Thông tư 134 dẫn đến tình trạng bên nước ngoài và bên Việt Nam đều không biết tính toán, khấu trừ và nộp thuế như thế nào. Với dự thảo thông tư thay thế Thông tư 134 mà Bộ Tài chính đang dự thảo và lấy ý kiến, tôi có một số góp ý sau đây:

1. Về Các Từ Ngữ và Khái Niệm

- a) Khái niệm “*chiết khấu*” trong “*chiết khấu giá trái phiếu*” nêu tại Điều 7 Khoản 3 Dự thảo là không chính xác và phù hợp. Ở đây, cần phân biệt:
- (i) Chiết khấu là bán (chuyển nhượng) chứng khoán, giấy tờ có giá trước ngày đáo hạn cho tổ chức tín dụng theo quy định của pháp luật về hoạt động tín dụng; và
 - (ii) Trái phiếu, cũng như các giấy tờ có giá khác có thể được chính tổ chức phát hành mua lại trước hạn theo thỏa thuận giữa tổ chức phát hành và người sở hữu trái phiếu, giấy tờ có giá. Trường hợp này không gọi là chiết khấu nếu tổ chức phát hành không phải là tổ chức tín dụng.

Nếu quy định tại Khoản này cho các hoạt động nêu tại điểm (i) thì sẽ tạo ra sự khác biệt về quy định thuế TNDN áp dụng với cùng một hành vi chuyển nhượng chứng khoán, giấy tờ có giá cho đối tượng nhận chuyển nhượng khác nhau: tổ chức tín dụng và tổ chức phi tín dụng. Đây là điểm bất hợp lý cần phải xem xét.

Nếu quy định tại Khoản này áp dụng cho các hoạt động nêu tại điểm (ii) cần sửa đổi lại cho phù hợp với các quy định của pháp luật liên quan, không phải là “*chiết khấu*” mà là “*mua lại trước hạn*”.

- b) Khoản 2 Điều 18 Dự thảo đề cập đến Phần B của Thông tư, tuy nhiên Dự thảo thông tư này không có Phần B.

2. Về Thuế Thu Nhập Doanh Nghiệp

Trên thực tế áp dụng Thông tư 134 những năm qua, có nhiều loại thu nhập không được hướng dẫn tại Thông tư này, dẫn đến việc cả cơ quan thuế và tổ chức, cá nhân nước ngoài đều gặp nhiều vướng mắc khi áp dụng. Do vậy, tôi đề xuất nên quy định bổ sung và cụ thể hoá một số loại thu nhập trong dự thảo hướng dẫn này:

2.1 Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản

- a) Dự thảo quy định có hai trường hợp thu nhập từ chuyển nhượng tài sản (Điều 7 Khoản 3):

- Thu nhập từ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; và
- Thu nhập từ chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

Hai loại thu nhập này bắt nguồn từ hai hành vi pháp lý có bản chất giống nhau: chuyển nhượng quyền sở hữu tài sản. Do vậy việc quy định thành hai mục riêng biệt tại Khoản 3 Điều 7 cần phải được sắp xếp lại cho hợp lý, hoặc có giải thích rõ sự khác nhau giữa hai trường hợp này.

- b) Dự thảo không quy định tỷ lệ % thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên doanh thu tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng tài sản. Cần phải bổ sung nội dung này.

Ví dụ 1: Công ty X kinh doanh vận tải đa phương thức qua biên giới có trụ sở tại nước Y. Khi phương tiện vận tải của Công ty X quá cảnh qua Việt Nam, Công ty X ký hợp đồng bán phương tiện vận tải đã qua sử dụng này cho một công ty tại Việt Nam. Theo Dự thảo này, Công ty X chịu thuế thu nhập doanh nghiệp cho doanh thu từ bán tài sản nói trên. Đây không phải là hoạt động cung cấp hàng hoá, vật tư, máy móc để áp tỷ lệ % thuế TNDN tính trên doanh thu là 1% như tại Điều 13 Khoản 2 (a) (bởi nếu xếp doanh thu này vào mục nói trên trong bảng tỷ lệ % thuế TNDN tính trên doanh thu thì sẽ không còn loại thu nhập phát sinh từ chuyển quyền sở hữu, chuyển nhượng, thanh lý tài sản nữa). Do vậy, cần quy định tỷ lệ % thuế TNDN tính trên doanh thu cho trường hợp chuyển nhượng thanh lý tài sản như nêu tại ví dụ này để Công ty tại Việt Nam thực hiện nghĩa vụ thuế thay cho Công ty X theo quy định tại dự thảo.

2.2 Thu nhập từ xử lý tài sản bảo đảm để thu hồi nợ

Cùng với các hợp đồng vay nước ngoài (dưới hình thức hợp đồng vay, trái phiếu, chứng chỉ tiền gửi), giao dịch thế chấp, cầm cố tài sản để bảo đảm cho các hợp đồng đó là một giao dịch khá phổ biến. Tuy nhiên, với các quy định hiện nay việc xử lý tài sản bảo đảm để thu hồi nợ gốc và lãi theo hợp đồng vay nước ngoài chưa đầy đủ nên việc này còn gặp nhiều khó khăn, đặc biệt ở khâu chuyển thu nhập từ xử lý tài sản bảo đảm ra nước ngoài.

Theo dự thảo này, có hai nội dung có thể áp dụng để tính thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ xử lý tài sản bảo đảm là:

- Thu nhập từ lãi tiền vay;
- Thu nhập từ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản (áp dụng trong trường hợp cầm cố tài sản để bảo đảm nghĩa vụ, theo đó bên nhận cầm cố - bên cho vay – có quyền sử dụng tài sản); và
- Thu nhập từ chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

Do vậy, xảy ra một số vướng mắc sau:

- a) Thu nhập từ xử lý tài sản bảo đảm để thu hồi nợ sẽ rơi vào trường hợp nào trong số các trường hợp trên, và doanh thu tính thuế cũng như tỷ lệ % thuế TNDN trên doanh thu được quy định như thế nào. Việc này cần làm rõ trong dự thảo hướng dẫn.
- b) Hoa lợi, lợi tức bên cho vay – bên nước ngoài – được nhận từ tài sản đảm bảo theo hình thức cầm cố theo quy định của pháp luật dân sự trong quá trình cầm cố sẽ thuộc trường hợp nào và chịu thuế TNDN cụ thể như thế nào. Trường hợp này cần có hướng dẫn chi tiết trong dự thảo thông tư để tránh lúng túng cho doanh nghiệp và cơ quan thuế khi áp dụng và không phải chờ đợi công văn hướng dẫn của Tổng Cục Thuế.

2.3 Thu nhập từ chiết khấu chứng chỉ tiền gửi, các giấy tờ có giá khác

Dự thảo không hướng dẫn về thuế TNDN đối với thu nhập từ chiết khấu trái phiếu chứng chỉ tiền gửi như là lãi tiền vay. Điều này vô lý do dự thảo đã quy định thu nhập từ trái tức, chiết khấu trái phiếu, lãi chứng chỉ tiền gửi được coi là lãi tiền vay, song thu nhập từ chiết khấu chứng chỉ tiền gửi thì lại không được đề cập.

Tôi đề xuất bổ sung thu nhập từ chiết khấu chứng chỉ tiền gửi được coi là thu nhập từ lãi tiền vay theo Điều 7 Khoản 3.

Mặt khác, Dự thảo đưa ra hướng dẫn với các loại giấy tờ có giá là chứng khoán, chứng chỉ tiền gửi, song các loại giấy tờ có giá khác theo các quy định liên quan của pháp luật Việt Nam thì lại không được đề cập trong dự thảo này, ví dụ công trái, trái phiếu chính quyền địa phương ... trong trường hợp các loại giấy tờ có giá này không thuộc diện miễn thuế theo quy định của Nhà nước.

2.4 Thu nhập từ chuyển nhượng các hợp đồng đầu tư, hợp đồng thương mại

Dự thảo quy định về thuế TNDN với chuyển nhượng chứng khoán, nhưng không đưa ra quy định về thuế TNDN phát sinh từ việc chuyển nhượng các hợp đồng đầu tư, kinh doanh thương mại.

Ví dụ 2: Công ty X trụ sở tại Hàn Quốc ký hợp đồng cung cấp dịch vụ tư vấn thiết kế cho công ty xây dựng A có trụ sở tại Hà Nội. Theo quy định tại dự thảo này, công ty A có nghĩa vụ kê khai, khấu trừ và nộp thuế TNDN cho công ty X. Khi hoàn tất giai đoạn 1 của hợp đồng tư vấn, công ty X chuyển nhượng phần còn lại của hợp đồng này cho công ty con của mình là Công ty Y có trụ sở tại Singapore hoàn tất và việc chuyển nhượng này được công ty A chấp nhận. Theo quy định tại dự thảo này, công ty A tiếp tục kê khai, khấu trừ và nộp thuế TNDN cho công ty Y khi thanh toán giá trị hợp đồng. Tuy nhiên, có một số vấn đề như sau:

- Thu nhập của công ty X phát sinh từ việc chuyển nhượng hợp đồng tư vấn thiết kế cho công ty Y, có thuộc đối tượng chịu thuế TNDN theo dự thảo này hay không? Và
- Nếu có thì bên nào có nghĩa vụ đứng ra kê khai và nộp thuế thu nhập nói trên, cách thức tiến hành như thế nào, tỷ lệ % thuế TNDN trên doanh thu là bao nhiêu?

Sở dĩ đặt ra vấn đề này vì nếu tài sản được chuyển nhượng nói trên là chứng khoán, chứng chỉ tiền gửi thì thu nhập phát sinh từ việc chuyển nhượng đó, theo quy định tại dự thảo này, phải chịu thuế TNDN. Song về bản chất, các hợp đồng đầu tư, hợp đồng kinh doanh thương mại như ví dụ 2 nói trên cũng là một hình thức quyền tài sản có phát sinh thu nhập như các chứng khoán, chứng chỉ tiền gửi. Vậy nếu thu nhập kiểu này không phải đóng thuế thì không hợp lý.

2.5 Thu nhập từ chuyển nhượng các loại giấy phép

Tương tự như các hợp đồng đầu tư, kinh doanh thương mại đã được đề cập tại Mục 2.5, thu nhập từ chuyển nhượng các loại giấy phép (ví dụ giấy phép khai thác thăm dò khoáng sản, giấy phép bay, giấy phép quá cảnh...) mà theo quy định của pháp luật Việt Nam hoặc được quy định cụ thể trên

giấy phép đó là được chuyển nhượng, thì thu nhập phát sinh từ việc chuyển nhượng này chưa được hướng dẫn trong Dự thảo.

Do vậy, tôi đề xuất bổ sung quy định này vào Dự thảo, cụ thể là các nội dung sau:

- Thu nhập phát sinh từ chuyển nhượng các loại giấy phép do cơ quan có thẩm quyền của Việt Nam cấp để thực hiện các hoạt động trên lãnh thổ Việt Nam, bao gồm cả lãnh hải và vùng đặc quyền kinh tế của Việt Nam cũng thuộc đối tượng phải chịu thuế TNDN theo dự thảo này;
- Doanh thu tính thuế;
- Tỷ lệ % thuế TNDN trên doanh thu;
- Bên có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế; và
- Các nội dung khác tương tự với các loại thu nhập khác theo Dự thảo này.

Trên đây là một số ý kiến đóng góp dựa trên những kinh nghiệm và vướng mắc thực tế phát sinh trong quá trình hành nghề tư vấn, nhất là với đối tượng nhà đầu tư nước ngoài, rất mong được đóng góp vào Thông tư sắp ban hành để có hành lang pháp lý rõ ràng, minh bạch, chi tiết, tránh các vướng mắc trong quá trình thực hiện.

Trân trọng.

Hà Nội ngày 07 tháng 02 năm 2012

Phan Thị Hoàng Yến

Luật sư

Đoàn Luật sư thành phố Hà Nội