**TÌM HIỂU VỀ GIAO DỊCH LIÊN KẾT VÀ QUYẾT TOÁN THUẾ KHI CÓ GIAO DỊCH LIÊN KẾT**

 ThS. Võ Hồng Hạnh

Khoa Kế toán – Trường Đại học Duy Tân

Tóm tắt: Với sự ra đời của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP và Nghị định 132/2020/NĐ-CP, cùng với việc siết chặt quản lý, và các biện pháp cưỡng chế mạnh mẽ của cơ quan thuế trong việc kiểm soát các giao dịch liên kết, chống chuyển giá thời gian vừa qua trên toàn Việt Nam. Vậy xác định doanh nghiệp có giao dịch liên kết như thế nào? Xác định chi phí để tính thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết như thế nào?

Từ khóa: Giao dịch liên kết, Quyết toán thuế, Chi phí lãi vay…

Abstract: With the introduction of Decree No. 20/2017/ND-CP and Decree 132/2020/ND-CP, along with the tightening of management, and strong coercive measures by the tax authorities in controlling related transactions, anti-transfer pricing recently throughout Vietnam. So how do you determine which businesses have associated transactions? How to determine the cost to calculate tax for enterprises with associated transactions?

Keywords: Affiliate transactions, Tax settlement, Interest expense…

**1. Giao dịch liên kết**

Theo nghị định 132/2020/NĐ-CP thì giao dịch liên kết được hiểu là được hiểu là giao dịch phát sinh giữa các bên có quan hệ liên kết trong quá trình sản xuất, kinh doanh, bao gồm: Bên mua, bên bán, thuê, cho thuê, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng máy móc thiết bị hàng hóa, cung cấp dịch vụ, vay, cho vay, dịch vụ tài chính, đảm bảo tài chính, mua, bán, trao đổi cho thuê, mượn, chuyển giao, chuyển nhượng tài sản hữu hình, vô hình và thỏa thuận sử dụng chung nguồn lực như hợp lực, hợp tác khai thác sử dụng nhân lực, chia sẻ chi phí giữa các bên liên kết.

Người nộp thuế có giao dịch liên kết phải thực hiện kê khai các giao dịch liên kết, ngoai trừ các yếu tố làm giảm nghĩa vụ thuế do quan hệ liên kết chi phối, tác động để xác định nghĩa vụ thuế đối với các giao dịch tương đương với các giao dịch độc lập có cùng điều kiện.

Dựa trên nguyên tắc giao dịch giữa các bên độc lập, không có quan hệ liên kết tại các Hiệp định thuế có hiệu lực thi hành tại Việt Nam, cơ quan thuế có quyền quyết định hình thức để không công nhận các giao dịch liên kết làm giảm nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp với ngân sách nhà nước và thực hiện điều chỉnh giá giao dịch để xác định đúng nghĩa vụ thuế.

*Các trường hợp giao dịch liên kết được quy định cụ thể tại Khoản 2, Điều 5 Nghị định 132/2020/NĐ-CP như sau:*

Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia.

Cả hai doanh nghiệp đều có ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp.

Một doanh nghiệp 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 doanh nghiệp kia.

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.

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

Hai doanh nghiệp 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, không phân biệt loại hình doanh nghiệp của 2 pháp nhân này.

Hai doanh nghiệp 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.

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 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.

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

Doanh nghiệp có phát sinh các giao dịch nhượng, nhận chuyển nhượng vốn góp ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp 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 doanh nghiệp hoặc với cá nhân thuộc trong một các mối quan hệ theo quy định tại điểm g khoản này.

*Ví dụ về giao dịch liên kết thường gặp:*

Doanh nghiệp 100% vốn trong nước, trong năm doanh nghiệp phát sinh khoản tiền mượn của giám đốc 1 tỷ đồng (giám đốc sở hữu 20% vốn góp trong doanh nghiệp) → Đây là giao dịch liên kết. Khi quyết toán thuế TNDN thực hiện kê khai thông tin giao dịch liên kết theo quy định của Nghị định số 132/2020/NĐ-CP.

Doanh nghiệp thuê nhà của giám đốc làm văn phòng công ty → Đây không phải là giao dịch liên kết.

Công ty cổ phần vay vốn của cá nhân là người thân trong gia đình cổ đông (không vay trực tiếp từ cổ đông) với mức lãi suất 0% → Đây là giao dịch liên kết theo Khoản 2, Điều 5 Nghị định 132/2020/NĐ-CP.

Vay vốn của ngân hàng để phục vụ hoạt động kinh doanh với tỉ lệ trên 25% vốn chủ sở hữu chiếm dưới 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn → Đây không phải là giao dịch liên kết. Trường hợp doanh nghiệp vay vốn của ngân hàng với tỉ lệ trên 25% vốn chủ sở hữu chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn thì được quy định là giao dịch liên kết.

### ****2. Quyết toán thuế khi có giao dịch liên kết****

Quyết toán thuế là xác định số liệu kế toán của đơn vị, của cá nhân kinh doanh trong một kỳ, một giai đoạn nào đó. Như vậy, quyết toán thuế được hiểu là việc kiểm tra, xác định lại số liệu liên quan đến thuế của doanh nghiệp, của cá nhân với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) hay còn gọi là khai quyết toán, đề cập đến việc doanh nghiệp kê khai tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp cho cơ quan thuế. Khai quyết toán thuế TNDN bao gồm khai quyết toán thuế năm và khai trong trường hợp có quyết định về việc doanh nghiệp giải thể, chia tách, hợp nhất, sát nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, chấm dứt hoạt động, khi đó, cơ quan thuế ra quyết định quyết toán đến doanh nghiệp, mục đích chính để truy thu số thuế thu nhập doanh nghiệp.

**Quyết toán thuế khi có giao dịch liên kết** là việc doanh nghiệp khi có phát sinh với các bên có quan hệ liên kết thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ kê khai cũng như nghĩa vụ lập hồ sơ trong giao dịch liên kết (nếu không thuộc trường hợp được miễn kê khai miễn, lập hồ sơ).

Theo Nghị định 132/2020/NĐ-CP quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp giao dịch liên kết, các doanh nghiệp có quan hệ giao dịch liên kết phải nộp các tờ khai liên quan khi thực hiện quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Tuy nhiên, hiện nay một số doanh nghiệp, đặc biệt là doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ có quan hệ giao dịch liên kết theo kiểu gia đình chưa nắm được quy định này. Do đó khi quyết toán thuế các doanh nghiệp phát sinh giao dịch liên kết cần lưu ý:

### *****Kê khai giao dịch liên kết*****

Xác định đúng các nghĩa vụ kê khai của doanh nghiệp khi có giao dịch liên kết. Việc này rất quan trọng vì không kê khai hoặc kê khai không đầy đủ bạn có thể bị ấn định tỷ suất lợi nhuận. Với thông tư 66 thì các DN phải kê khai giao dịch liên kết và nộp cùng với tờ khai quyết toán thuế TNDN năm. Nhưng theo Nghị định 20 và Nghị định 132 thì sẽ có một số trường hợp được miễn kê khai xác định giá giao dịch liên kết, hoặc phải kê khai nhưng được miễn lập hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết.

Doanh nghiệp cũng cần có tờ khai giao dịch liên kết nếu doanh nghiệp có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh tại Nghị định 132/2020/NĐ-CP ngày 5/11/2020 của Chính phủ. Theo đó, doanh nghiệp có trách nhiệm kê khai thông tin về quan hệ liên kết và giao dịch liên kết theo Phụ lục I, Phụ lục II, Phụ lục III ban hành kèm theo Nghị định 132 và nộp cùng tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

### *****Chi phí lãi vay*****

Đối với chi phí lãi vay thì đây là chi phí các doanh nghiệp hầu như đều có. Vậy chi phí này khi có giao dịch liên kết thì được tính vào chi phí được trừ như thế nào?

Một quy định khác, đó là các DN có giao dịch liên kết chỉ được tính chi phí lãi vay không vượt quá 30% lợi nhuận thuần, nếu vượt quá thì phải chuyển sang kỳ sau. Những nội dung này hầu hết các DN của Việt Nam, nhất là các DN nhỏ, DN siêu nhỏ có quan hệ liên kết theo kiểu gia đình đang rất thờ ơ. Vì thế, các DN cần chú ý để khi khai thuế phải nộp tờ khai tính toán tỷ lệ lãi vay, cũng như các biểu mẫu xác định các thông tin về giao dịch liên kết để tránh rủi ro trong quyết toán thuế. Căn cứ theo mục a và b khoản 3 điều 16 nghị định 132/2020/NĐ-CP quy định về quản lý thuế với doanh nghiệp có giao dịch liên kết thì:

Tổng chi phí tiền 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 doanh nghiệp 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;

Phần chi phí lãi vay không được trừ theo quy định tại điểm a khoản 3 điều 16 nghị định 132/2020/NĐ-CP được chuyển sang kỳ tính thuế tiếp theo khi xác định tổng chi phí lãi vay được trừ trong trường hợp tổng chi phí lãi vay phát sinh được trừ của kỳ tính thuế tiếp theo thấp hơn mức quy định tại điểm a khoản này. Thời gian chuyển chi phí lãi vay tính liên tục không quá 05 năm kể từ năm tiếp sau năm phát sinh chi phí lãi vay không được trừ.

Từ quy định trên, ta có công thức tính tổng chi phí lãi vay được trừ như sau:

Tổng chi phí lãi tiền vay được trừ = 30% \* (Tổng lợi nhuận thuần + lãi tiền vay – lãi tiền gửi/tiền cho vay + chi phí khấu hao)

Trong đó:

EBITDA (lợi nhuận trước thuế, khấu hao và lãi vay) =Tổng lợi nhuận thuần + lãi tiền vay – lãi tiền gửi/tiền cho vay + chi phí khấu hao)

Như vậy:

Tổng chi phí lãi tiền vay được trừ = 30% \* EBITDA

### *****Chuyển chi phí lãi vay*****

### Như vậy, với việc chi phí lãi vay nếu 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 thì phần chi phí lãi vay này sẽ cần được theo dõi cho các năm kế tiếp. Đồng nghĩa với đó là việc phải theo dõi và kết chuyển chi phí lãi vay trên HTKK để tính chi phí được trừ nếu đủ điều kiện.

### *****Hồ sơ chuyển giá*****

Với nhưng doanh nghiệp khác nhau thì các quan hệ liên kết hay các phát sinh liên kết cũng không giống nhau. Đặc biệt các doanh nghiệp phải lập hồ sơ giao dịch liên kết cần chú ý vấn đề sau:

* Lập hồ sơ xác định giá trong GDLK: sử dụng cơ sở dữ liệu so sánh không trung thực, không đúng thực tế để phân tích so sánh, kê khai; không nêu được rõ nguồn gốc số liệu để xác định mức giá, tỷ suất lợi nhuận để kê khai GDLK; các doanh nghiệp lấy dữ liệu so sánh không tương đồng với doanh nghiệp của doanh nghiệp;...
* Không có cơ sở dữ liệu để so sánh;
* Sử dụng sai phương pháp xác định giá [giao dịch liên kết](https://es-glocal.com/giao-dich-lien-ket-la-gi.html) khi kê khai, lập hồ sơ;
* Rủi ro khi giải trình với cơ quan thuế: Không đồng nhất giữa kê khai và lập hồ sơ GDLK;

**3. Kết luận**

Giao dịch liên kết là khái niệm khá mới mẻ trong những năm gần đây. Có nhiều doanh nghiệp chưa nắm rõ về giao dịch liên kết dẫn đến việc không có xử lý phù hợp theo quy định. Người nộp thuế có giao dịch liên kết nếu quan hệ liên kết này dẫn đến việc làm giảm nghĩa vụ thuế phải nộp, thì khi đó phải loại trừ các yếu tố này để xác định đúng nghĩa vụ thuế phải nộp cho nhà nước. Quy định về giao dịch liên kết được quy định chi tiết tại Nghị định 132/2020/NĐ-CP.

**Tài liệu tham khảo**

Nghị định 20/2017/NĐ-CP: Áp dụng cho năm tài chính từ năm 2017 - năm 2019;

Nghị định 68/2020/NĐ-CP: Sửa đổi một số điều của Nghị định 20/2017/NĐ-CP;

Nghị định 132/2020/NĐ-CP: Áp dụng từ năm tài chính 2020;

Thông tư 66/2010/TT-BTC: Áp dụng từ năm tài chính 2010 - năm 2016;

Thông tư 41/2017/TT-BTC: Hướng dẫn một số điều của Nghị định 20/2017/NĐ-CP;

Công văn số 48083/CT-TTHT về hạch toán chi phí lãi vay đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết;

Công văn 13715/CT-TTHT về giao dịch đối với các bên có mối quan hệ liên kết

Công văn 4361/CT-TTHT về lập hồ sơ giao dịch liên kết

Công văn 4584/CT-TTHT năm 2019 về chi phí lãi vay đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết

Công văn 48085/CT-TTHT về hồ sơ giao dịch liên kết

Công văn 271 hướng dẫn một số điểm mới của Nghị định 132/2020/NĐ-CP

<https://es-glocal.com/quyet-toan-thue-khi-co-giao-dich-lien-ket.html>

<https://ketoansongkim.vn/giao-dich-lien-ket-la-gi-cac-quy-dinh-ve-giao-dich-lien-ket.html>