

Số: 11939/CT-TTHT
V/v thuế TNDN khi Quỹ đầu
tư chứng khoán giải thể

Hà Nội, ngày 27 tháng 3 năm 2019

Kính gửi: Công ty liên doanh quản lý đầu tư BIDV-Vietnam Partners
(Đ/c: Tầng 18, tòa nhà VCCI, số 9 Đào Duy Anh, phường Phương Liên,
quận Đống Đa, TP Hà Nội)
MST: 0101897033

Trả lời công văn số 46/BVIM/2018 ngày 29/8/2018, công văn bổ sung thông tin, tài liệu số 50/BVIM/2018 ngày 28/09/2018 và số 55/BVIM ngày 11/10/2018, công văn số 82/BVIM/2018 ngày 24/12/2018, công văn số 06/BVIM/2019 đề ngày 31/01/2018 của Công ty liên doanh quản lý đầu tư BIDV-Vietnam Partners hỏi về chính sách thuế TNDN của Quỹ đầu tư chứng khoán khi giải thể. Sau khi báo cáo Tổng cục Thuế, Cục Thuế TP Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ Khoản 27 Điều 6 và Khoản 4 Điều 87 Luật chứng khoán số 70/2006/QH11 ngày 29/6/2006 của Quốc hội:

“Điều 6. Giải thích từ ngữ:

...27. Quỹ đầu tư chứng khoán là quỹ hình thành từ vốn góp của nhà đầu tư với mục đích kiếm lợi nhuận từ việc đầu tư vào chứng khoán hoặc các dạng tài sản đầu tư khác, kể cả bất động sản, trong đó nhà đầu tư không có quyền kiểm soát hàng ngày đối với việc ra quyết định đầu tư của quỹ.”

“Điều 87. Giải thể quỹ đầu tư chứng khoán

...4. Tiền thu được từ thanh lý tài sản quỹ đầu tư chứng khoán và các tài sản còn lại khi giải thể được thanh toán theo thứ tự sau đây:

a) Nghĩa vụ tài chính với Nhà nước;

b) Các khoản phải trả cho công ty quản lý quỹ, ngân hàng giám sát, các khoản phải trả khác và chi phí giải thể quỹ đầu tư chứng khoán;

c) Phần còn lại được dùng để thanh toán cho nhà đầu tư tương ứng với tỷ lệ góp vốn của nhà đầu tư trong quỹ.”

- Căn cứ Điều 11 và Điều 19 Thông tư số 224/2012/TT-BTC ngày 26/12/2012 của Bộ Tài chính hướng dẫn thành lập và quản lý quỹ đóng, quỹ thành viên:

“Điều 11. Phân chia lợi tức của quỹ

1. Nhà đầu tư được nhận lợi tức từ quỹ theo chính sách phân phối lợi nhuận quy định tại điều lệ quỹ và theo phương án phân chia đã được đại hội nhà đầu tư gần nhất thông qua. Lợi tức chi trả cho nhà đầu tư được trích từ lợi

nhuận trong kỳ, hoặc lợi nhuận lũy kế sau khi trích lập đầy đủ các quỹ (nếu có) theo quy định tại điều lệ quỹ và hoàn tất mọi nghĩa vụ thuế, tài chính (nếu có) theo quy định của pháp luật.

...3. Việc chi trả lợi tức quỹ bảo đảm nguyên tắc:

a) Phù hợp với chính sách phân chia lợi nhuận quy định tại điều lệ quỹ và đã công bố tại bản cáo bạch, bản cáo bạch tóm tắt;

b) Thực hiện sau khi quỹ đã hoàn thành nghĩa vụ thuế và các nghĩa vụ tài chính khác theo quy định của pháp luật và trích lập đầy đủ các quỹ theo quy định tại điều lệ quỹ (nếu có);

...”

“Điều 19. Giải thể quỹ

...6. Tài sản của quỹ đang giải thể bao gồm :

a) Tài sản và quyền về tài sản mà quỹ có tại thời điểm quỹ buộc phải giải thể;

b) Các khoản lợi nhuận, các tài sản và các quyền về tài sản mà quỹ sẽ có do việc thực hiện các giao dịch được xác lập trước thời điểm quỹ buộc phải giải thể;

c) Tài sản là vật bảo đảm thực hiện nghĩa vụ của quỹ. Trường hợp thanh toán tài sản là vật bảo đảm được trả cho các chủ nợ có bảo đảm, nếu giá trị của vật bảo đảm vượt quá khoản nợ có bảo đảm phải thanh toán thì phần vượt quá đó là tài sản của quỹ.

...9. Tiền thu được từ thanh lý tài sản quỹ và các tài sản còn lại được thanh toán theo thứ tự ưu tiên sau đây:

a) Nghĩa vụ tài chính đối với Nhà nước;

b) Các khoản phải trả cho công ty quản lý quỹ, ngân hàng giám sát, các khoản phải trả khác và chi phí giải thể quỹ. Trong trường hợp quỹ buộc phải giải thể theo quy định tại điểm a hoặc điểm b khoản 1 Điều này, quỹ không phải thanh toán cho công ty quản lý quỹ hoặc ngân hàng giám sát các khoản phí theo hợp đồng kể từ ngày phát sinh sự kiện;

c) Phần tài sản còn lại được dùng để thanh toán cho nhà đầu tư tương ứng với tỷ lệ góp vốn của nhà đầu tư trong quỹ. Trường hợp là các tài sản đăng ký sở hữu, công ty quản lý quỹ, ngân hàng giám sát có trách nhiệm yêu cầu Trung tâm Lưu ký Chứng khoán, tổ chức quản lý sổ cổ đông, tổ chức phát hành, tổ chức tiếp nhận vốn đầu tư (đối với chứng khoán chưa đăng ký lưu ký, phần vốn góp) thực hiện việc phân bổ và đăng ký sở hữu tài sản cho nhà đầu tư.”

- Căn cứ Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp:

+ Tại Điều 2 quy định về người nộp thuế:

“1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm:

a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư, Luật các tổ chức tín dụng, Luật Kinh doanh bảo hiểm, Luật Chứng khoán, Luật Dầu khí, Luật Thương mại và các văn bản quy phạm pháp luật khác dưới các hình thức: Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Văn phòng Luật sư, Văn phòng công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, Xi nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung.

...2. Tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính. Các tổ chức này nếu có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 14 Chương IV Thông tư này.”

+ Tại Khoản 6 Điều 8 quy định về thu nhập được miễn thuế TNDN:

“6. Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với doanh nghiệp trong nước, sau khi bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, liên doanh, liên kết đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

...”

+ Tại Điều 4 quy định về xác định thu nhập tính thuế TNDN:

“1. Thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước theo quy định.

Thu nhập tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \left| \begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{được miễn} \\ \text{thuế} \end{array} \right| + \left| \begin{array}{l} \text{Các khoản lỗ} \\ \text{được kết} \\ \text{chuyển theo} \\ \text{quy định} \end{array} \right|$$

...”

+ Tại Điểm c Khoản 2 Điều 14 quy định về khai thuế đối với chuyển nhượng vốn:

“c) Đối với tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện kê khai, nộp thuế như sau:

Tổ chức, cá nhân nhân chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp bên nhân chuyển nhượng vốn cũng là tổ chức nước ngoài không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp thì doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam nơi các tổ chức nước ngoài đầu tư vốn có trách nhiệm kê khai và nộp thay số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài.

Việc kê khai thuế, nộp thuế được thực hiện theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về quản lý thuế.”

- Căn cứ Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp:

+ Tại Điều 1 quy định:

“Điều 1. Sửa đổi, bổ sung Khoản 1 Điều 3 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (gọi chung là Thông tư số 78/2014/TT-BTC) như sau:

“1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế bằng thu nhập tính thuế trừ đi phần trích lập quỹ khoa học và công nghệ (nếu có) nhân với thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế TNDN} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \left(\begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{tính thuế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Phần trích lập quỹ} \\ \text{KH\&CN (nếu có)} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất} \\ \text{thuế TNDN} \end{array}$$

...”

+ Tại Khoản 3 Điều 5 quy định:

“3. Thay thế Khoản 22 Điều 7 bằng Khoản 22 mới như sau:

“22. Trường hợp doanh nghiệp thực hiện tiếp nhận thêm thành viên góp vốn mới theo quy định của pháp luật mà số tiền thành viên góp vốn mới bỏ ra cao hơn giá trị phần vốn góp của thành viên đó trong tổng số vốn điều lệ của doanh nghiệp thì xử lý như sau:

Nếu khoản chênh lệch cao hơn này được xác định là thuộc sở hữu của doanh nghiệp, bổ sung vào nguồn vốn kinh doanh thì không tính vào thu nhập chịu thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp nhận vốn góp.

Nếu khoản chênh lệch cao hơn này được chia cho các thành viên góp vốn cũ thì khoản chênh lệch này là thu nhập của các thành viên góp vốn cũ”.

+ Tại Điều 8 quy định:

“Điều 8. Sửa đổi, bổ sung gạch đầu dòng thứ hai điểm a Khoản 2 Điều 14 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“- Giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định đối với từng trường hợp như sau:

+ Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn góp lũy kế đến thời điểm chuyển nhượng vốn trên cơ sở sổ sách, hồ sơ, chứng từ kế toán và được các bên tham gia đầu tư vốn hoặc tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh xác nhận, hoặc kết quả kiểm toán của công ty kiểm toán độc lập đối với doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.

+ Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

Trường hợp doanh nghiệp đủ điều kiện hạch toán kế toán bằng đồng ngoại tệ và thực hiện theo đúng quy định của pháp luật về chế độ kế toán có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng và giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định bằng đồng ngoại tệ; Trường hợp doanh nghiệp hạch toán kế toán bằng đồng Việt Nam có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng phải được xác định bằng đồng Việt Nam theo tỷ giá mua vào của Ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tại thời điểm chuyển nhượng”.

- Căn cứ Điểm d Khoản 8 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật Thuế giá trị gia tăng, quy định về đối tượng không chịu thuế GTGT:

“d) Chuyển nhượng vốn bao gồm việc chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư vào tổ chức kinh tế khác (không phân biệt có thành lập hay không thành lập pháp nhân mới), chuyển nhượng chứng khoán, chuyển nhượng quyền góp vốn và các hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác để sản xuất kinh doanh và doanh nghiệp mua kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp bán theo quy định của pháp luật.

...”

- Căn cứ Công văn số 984/TCT-CS ngày 22/3/2019 của Tổng cục Thuế về việc trả lời chính sách thuế.

Theo trình bày tại công văn vướng mắc và các hồ sơ gửi kèm, Công ty liên doanh quản lý đầu tư BIDV – Vietnam Partners được Ủy ban chứng khoán Nhà nước cấp Giấy chứng nhận đăng ký thành lập Quỹ đầu tư chứng khoán số 03/UBCK-TLQTV ngày 13/3/2006 với tên gọi là “Quỹ đầu tư Việt Nam”; Loại Quỹ thành viên (dạng đóng); Nhà đầu tư của Quỹ bao gồm các tổ chức Việt Nam và nước ngoài. Đến ngày 12/04/2017, Quỹ đầu tư Việt Nam có Nghị quyết số 01/2017/VINQĐH thông qua phương án thanh lý tài sản, giải thể Quỹ.

Căn cứ các quy định trên, Cục Thuế TP Hà Nội trả lời nguyên tắc như sau:

1. Về nguyên tắc, trường hợp giải thể quỹ đầu tư chứng khoán thì tiền thu được từ thanh lý tài sản quỹ đầu tư chứng khoán và các tài sản còn lại khi giải thể được thanh toán theo thứ tự: (i) Nghĩa vụ tài chính với Nhà nước; (ii) Các khoản phải trả cho công ty quản lý quỹ, ngân hàng giám sát, các khoản phải trả khác và chi phí giải thể quỹ đầu tư chứng khoán; (iii) Phần còn lại được dùng để thanh toán cho nhà đầu tư tương ứng với tỷ lệ góp vốn của nhà đầu tư trong quỹ. Trường hợp quỹ đầu tư chứng khoán từ khi thành lập đến khi giải thể quỹ chưa trả lợi tức cho các thành viên (nhà đầu tư) thì khi giải thể, Quỹ phải kê khai, nộp thuế TNDN trước khi trả lợi tức cho các thành viên theo quy định tại Điều 11 Thông tư số 224/2012/TT-BTC.

Về xác định nghĩa vụ thuế TNDN đối với khoản thu nhập thuộc diện chịu thuế TNDN của Quỹ, đề nghị Quỹ thực hiện theo quy định tại Luật thuế TNDN. Trường hợp Quỹ không phát sinh thu nhập tính thuế TNDN thì không phải kê khai, nộp thuế TNDN.

2. Thu nhập được chia của nhà đầu tư trong nước và nước ngoài từ hoạt động góp vốn vào Quỹ đầu tư chứng khoán (bao gồm cả khoản thanh toán trả lại tiền vốn góp (gồm vốn điều lệ và vốn góp thêm)) sau khi Quỹ đầu tư chứng khoán (bên nhận góp vốn) đã nộp thuế TNDN theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp thì được miễn thuế TNDN theo quy định tại Khoản 6 Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính.

3. Khoản cổ tức được chia sau khi bên phát hành cổ phiếu đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp bên phát hành cổ phiếu được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì được miễn thuế TNDN theo quy định tại Khoản 6 Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính.

4. Đối với khoản chênh lệch vốn góp phát sinh do Quỹ đầu tư chứng khoán thực hiện tiếp nhận thêm thành viên góp vốn mới theo quy định của pháp luật mà số tiền thành viên góp vốn mới bỏ ra cao hơn giá trị phần vốn góp của thành viên đó trong tổng số vốn điều lệ của Quỹ đầu tư, nếu khoản chênh lệch cao hơn này được xác định là thuộc sở hữu của Quỹ đầu tư, bổ sung vào nguồn vốn kinh doanh thì không tính vào thu nhập chịu thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp của Quỹ đầu tư theo quy định tại Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính.

5. Đối với khoản chênh lệch vốn góp phát sinh do Quỹ đầu tư chứng khoán thực hiện tiếp nhận thêm thành viên góp vốn mới theo quy định của pháp luật mà số tiền thành viên góp vốn mới bỏ ra cao hơn giá trị phần vốn góp của thành viên đó trong tổng số vốn điều lệ của Quỹ đầu tư, nếu khoản chênh lệch cao hơn này được chia cho các thành viên góp vốn cũ thì:

5.1. Khi Quỹ đang trong quá trình hoạt động kinh doanh: Nếu các bên thỏa thuận khoản chênh lệch cao hơn nêu trên thuộc sở hữu riêng của một hoặc một số thành viên góp vốn cũ, không bổ sung vào nguồn vốn kinh doanh của

Quỹ và trước khi chia, Quỹ chưa thực hiện nghĩa vụ tài chính với NSNN đối với khoản chênh lệch vốn vóp này thì khoản chênh lệch vốn góp này được xác định là thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn của các thành viên góp vốn cũ và các thành viên góp vốn cũ có trách nhiệm phải kê khai, nộp thuế TNDN theo quy định. Cụ thể:

- Đối với thành viên góp vốn cũ là tổ chức trong nước: các thành viên góp vốn cũ có trách nhiệm tự xác định và kê khai, nộp thuế TNDN theo quy định.

- Đối với thành viên góp vốn cũ là tổ chức nước ngoài: Việc kê khai, nộp thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng vốn được thực hiện theo quy định tại Điều 14 Thông tư số 78/2014/TT-BTC, Điều 8 Thông tư số 96/2015/TT-BTC.

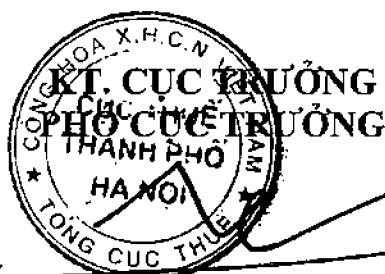
5.2. Tại thời điểm Quỹ giải thể, khoản chênh lệch vốn góp phát sinh do Quỹ đầu tư chứng khoán thực hiện tiếp nhận thêm thành viên góp vốn mới theo quy định của pháp luật được chia cho các thành viên góp vốn cũ sau khi Quỹ đã hoàn thành nghĩa vụ tài chính với Nhà nước theo quy định thì được miễn thuế TNDN theo quy định tại Khoản 6 Điều 8 Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014. Các thành viên góp vốn cũ không phải kê khai, nộp thuế TNDN đối với khoản thu nhập này.

Nội dung hướng dẫn này thay thế nội dung hướng dẫn tại Công văn số 77325/CT-TTHT ngày 21/11/2018 của Cục Thuế TP Hà Nội.

Cục thuế TP Hà Nội trả lời để Công ty liên doanh quản lý đầu tư BIDV-Vietnam Partners biết và thực hiện./

Nơi nhận:

- Như trên;
- Phòng kiểm tra thuế số 1;
- Phòng pháp chế;
- Lưu: VT, TTHT(2).(6;3)



Mai Sơn