

Số: 63330 /CT-TTHT
V/v hạch toán CP lãi vay đối
với DN có giao dịch liên kết.

Hà Nội, ngày 14 tháng 7 năm 2018

Kính gửi: Công ty TNHH kiểm toán HSK Việt Nam
(Đ/c: P 1108 Tòa nhà Ocean Park – số 1 Đào Duy Anh -
- Q. Đống Đa – TP Hà Nội)
MST: 0104811193

Trả lời công văn số 09/2018/CV-HSKV ngày 12/07/2018 của Công ty TNHH kiểm toán HSK Việt Nam (sau đây gọi tắt là Công ty), Cục thuế Thành phố Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ 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:

+ Tại Điều 6 quy định phân tích so sánh, lựa chọn đối tượng so sánh độc lập để so sánh, xác định giá giao dịch liên kết:

2. Phân tích so sánh phải đảm bảo tính tương đồng giữa đối tượng so sánh độc lập và giao dịch liên kết, không có khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến mức giá; tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân bổ lợi nhuận giữa các bên. Trường hợp có khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến mức giá; tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân bổ lợi nhuận, phải phân tích, xác định và thực hiện điều chỉnh loại trừ khác biệt trọng yếu theo các yếu tố so sánh quy định tại khoản 3 Điều này và phù hợp với từng phương pháp xác định giá giao dịch liên kết theo quy định tại Điều 7 Nghị định này.

Phân tích so sánh tìm kiếm các đối tượng so sánh độc lập tương đồng:

a) Lựa chọn đối tượng so sánh độc lập nội bộ là giao dịch giữa người nộp thuế với bên không có quan hệ liên kết, đảm bảo tương đồng không có khác biệt ảnh hưởng trọng yếu đến mức giá; tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân bổ lợi nhuận giữa các bên. Trường hợp không có đối tượng so sánh độc lập nội bộ tương đồng, thực hiện lựa chọn đối tượng so sánh theo điểm b và c khoản 3 Điều 9 Nghị định này. Việc so sánh giữa giao dịch liên kết và giao dịch độc lập được thực hiện trên cơ sở từng giao dịch đối với từng sản phẩm tương đồng. Trường hợp không thể so sánh giao dịch theo sản phẩm, việc gộp chung các giao dịch phải đảm bảo phù hợp bản chất, thực tiễn kinh doanh và việc áp dụng phương pháp xác định giá của giao dịch liên kết được thực hiện theo quy định tại Điều 7 Nghị định này;

b) Dữ liệu tài chính của các đối tượng so sánh phải đảm bảo độ tin cậy để sử dụng cho mục đích kê khai, tính thuế, phù hợp với các quy định về kế toán, thống kê và thuế. Thời điểm phát sinh giao dịch của các đối tượng so sánh độc

lập phải cùng thời điểm phát sinh với giao dịch liên kết hoặc có năm tài chính cùng với năm tài chính của người nộp thuế, trừ trường hợp đặc thù cần thiết mở rộng thời gian so sánh theo quy định tại điểm d khoản này. Định dạng dữ liệu phải đảm bảo có thể so sánh, tính toán được các mức giá tại thời điểm giao dịch hoặc trong cùng kỳ tính thuế; dữ liệu so sánh về tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân bổ lợi nhuận phải đảm bảo ít nhất là ba kỳ tính thuế liên tục. Đối với các giá trị tỷ suất, tỷ lệ tương đối, người nộp thuế làm tròn số đến chữ số thứ hai sau dấu thập phân. Trường hợp số tương đối được lấy từ các số liệu công bố không có số tuyệt đối đi kèm và không sử dụng nguyên tắc làm tròn này thì lấy theo số liệu đã công bố có trích dẫn nguồn;

c) Số lượng tối thiểu đối tượng so sánh độc lập được chọn sau khi phân tích so sánh và điều chỉnh khác biệt trọng yếu được lựa chọn như sau: Một đối tượng trong trường hợp giao dịch liên kết hoặc người nộp thuế thực hiện giao dịch liên kết và đối tượng so sánh độc lập không có khác biệt; ba đối tượng trong trường hợp đối tượng so sánh độc lập có khác biệt nhưng có đủ thông tin, dữ liệu làm cơ sở để loại trừ tất cả các khác biệt trọng yếu và năm đối tượng trở lên trong trường hợp chỉ có thông tin, dữ liệu làm cơ sở để loại trừ hầu hết các khác biệt trọng yếu của đối tượng so sánh độc lập;

Trong trường hợp các đối tượng so sánh được lựa chọn không có độ tin cậy tương đương nhau, thực hiện áp dụng phương pháp xác suất thống kê để xác định khoảng giá trị giao dịch độc lập chuẩn và lựa chọn giá trị giữa của tập hợp để điều chỉnh, xác định lại mức giá, tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân bổ lợi nhuận của người nộp thuế theo các phương pháp xác định giá giao dịch liên kết quy định tại Điều 7 Nghị định này;

d) Đối với giao dịch liên kết mang tính đặc thù hoặc duy nhất không tìm kiếm được đối tượng so sánh độc lập để so sánh thì thực hiện mở rộng phạm vi phân tích so sánh về ngành, thị trường địa lý, thời gian so sánh để tìm kiếm đối tượng so sánh độc lập. Việc mở rộng phạm vi phân tích so sánh được thực hiện như sau: Lựa chọn các đối tượng so sánh độc lập theo phân ngành kinh tế có tính tương đồng cao nhất với phân ngành hoạt động của người nộp thuế trong cùng thị trường địa lý; mở rộng thị trường địa lý sang các nước trong khu vực có điều kiện ngành và trình độ phát triển kinh tế tương đồng.

Trường hợp mở rộng phạm vi phân tích lựa chọn đối tượng so sánh độc lập tại các thị trường địa lý khác, phải phân tích tính tương đồng và các khác biệt trọng yếu định tính và định lượng theo quy định tại điểm e khoản này và khoản 2 Điều 7 Nghị định này; hoặc sử dụng số liệu, dữ liệu của các đối tượng so sánh độc lập trong niên độ trước và thực hiện điều chỉnh các khác biệt trọng yếu do yếu tố thời gian (nếu có).

Thời gian mở rộng thu thập số liệu, dữ liệu của đối tượng so sánh độc lập không quá một năm tài chính so với năm tài chính của người nộp thuế nếu sử dụng phương pháp xác định giá quy định tại khoản 2 Điều 7 Nghị định này.

đ) Căn cứ phương pháp xác định giá và các đối tượng so sánh độc lập được lựa chọn, thực hiện điều chỉnh mức giá; tỷ suất lợi nhuận hoặc tỷ lệ phân

bổ lợi nhuận của người nộp thuế để xác định nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp của người nộp thuế không làm giảm nghĩa vụ thuế phải nộp ngân sách nhà nước.

+ Tại Khoản 3 Điều 8 quy định cách xác định chi phí để tính thuế trong một số trường hợp cụ thể đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết đặc thù:

“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.

Người nộp thuế kê khai tỷ lệ chi phí lãi vay trong kỳ tính thuế theo Mẫu số 01 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.”

+ Tại Điều 11 quy định các trường hợp người nộp thuế được miễn kê khai, miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết:

Điều 11. Các trường hợp người nộp thuế được miễn kê khai, miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết

1. Người nộp thuế được miễn kê khai xác định giá giao dịch liên kết tại mục III, mục IV Mẫu số 01 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này trong trường hợp chỉ phát sinh giao dịch với các bên liên kết là đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam, áp dụng cùng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp với người nộp thuế và không bên nào được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ tính thuế, nhưng phải kê khai căn cứ miễn trừ tại mục I, mục II tại Mẫu số 01 Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.

2. Người nộp thuế có trách nhiệm kê khai xác định giá giao dịch liên kết theo Mẫu số 01 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này nhưng được miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết trong các trường hợp sau:

a) Người nộp thuế có phát sinh giao dịch liên kết nhưng tổng doanh thu phát sinh của kỳ tính thuế dưới 50 tỷ đồng và tổng giá trị tất cả các giao dịch liên kết phát sinh trong kỳ tính thuế dưới 30 tỷ đồng;

...”

- Căn cứ Phụ lục II ban hành kèm theo Thông tư số 41/2017/TT-BTC ngày 28/04/2017 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính Phủ hướng dẫn kê khai mẫu số 01 Thông tin quan hệ liên kết và giao dịch liên kết quy định:

“Đ. Mục III. Thông tin xác định giá giao dịch liên kết:

Đ.1. Trường hợp người nộp thuế được miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo quy định tại điểm a hoặc điểm c khoản 2 Điều 11 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP và đã kê khai đánh dấu (x) vào cột 3 tại dòng a hoặc dòng c chỉ tiêu miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết của Mục II Mẫu số 01 kèm

theo Nghị định số 20/2017/NĐ-CP thực hiện kê khai mục này như sau:

- Cột (3), (7) và (12): Kê khai như hướng dẫn tại phần Đ.2 Phụ lục này.
- Cột (4), (5), (6), (8), (9), (10) và (11): Người nộp thuế để trống không kê khai.

Đối với trường hợp người nộp thuế được miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo quy định tại điểm a khoản 2 Điều 11 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP, tổng giá trị tất cả các giao dịch liên kết phát sinh trong kỳ tính thuế làm căn cứ xác định điều kiện được miễn trừ được tính bằng (=) tổng giá trị tại Cột (3) cộng (+) Cột (7) của dòng chỉ tiêu “Tổng giá trị giao dịch phát sinh từ hoạt động liên kết”.

Đ.2. Người nộp thuế không thuộc trường hợp được miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết tại điểm a hoặc điểm c khoản 2 Điều 11 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP kê khai như sau:

- Chỉ tiêu “Tổng giá trị giao dịch phát sinh từ hoạt động liên kết”:
- Chỉ tiêu “Dịch vụ”:
 - ÷ Cột (3), (4), (7) và (8): Ghi tổng giá trị tại các ô tương ứng với các chỉ tiêu “Nghiên cứu, phát triển” cộng (+) “Quảng cáo, tiếp thị” cộng (+) “Quản lý kinh doanh và tư vấn, đào tạo” cộng (+) “Hoạt động tài chính cộng” (+) “Dịch vụ khác”.
 - Các chỉ tiêu “Nghiên cứu, phát triển”; “Quảng cáo, tiếp thị”; “Quản lý kinh doanh và tư vấn, đào tạo”; “Hoạt động tài chính và Dịch vụ khác”, và chi tiết theo từng “Bên liên kết A”, “Bên liên kết B”, ...:
 - ÷ Cột (3) và (7): Ghi tổng giá trị từng loại dịch vụ phát sinh từ giao dịch với các bên liên kết được ghi nhận theo giá trị ghi tại sổ kế toán.

E. Mục IV. Kết quả sản xuất kinh doanh sau khi xác định giá giao dịch liên kết:...

- Chỉ tiêu “Chi phí lãi tiền vay”: Ghi giá trị chi phí lãi vay tính vào chi phí tài chính trong kỳ....

÷ Cột (6): Ghi tổng giá trị theo xác định tại Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết, theo APA đối với giao dịch phát sinh với các bên liên kết và giá trị ghi tại sổ kế toán đối với giao dịch phát sinh với các bên độc lập.”

Căn cứ các quy định trên và theo nội dung công văn đơn vị hỏi, Cục Thuế TP Hà Nội trả lời Công ty TNHH kiểm toán HSK Việt Nam nguyên tắc như sau:

Trường hợp người nộp thuế là đối tượng nộp thuế TNDN 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 số 20/2017/NĐ-CP thì:

1. Về hướng dẫn xác định tiêu thức “tổng giá trị giao dịch phát sinh từ hoạt động liên kết” làm căn cứ xét miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết.

Trường hợp người nộp thuế được miễn lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo quy định tại điểm a khoản 2 Điều 11 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP, tổng giá trị tất cả các giao dịch liên kết phát sinh trong kỳ tính thuế làm căn cứ xác định điều kiện được miễn trừ được tính bằng (=) tổng giá trị tại Cột (3) cộng (+) Cột (7) của dòng chỉ tiêu “Tổng giá trị giao dịch phát sinh từ hoạt động liên kết”.

Tại cột (3) và cột (7) trên mẫu số 01 ban hành kèm theo Thông tư số 41/2017/TT-BTC: Ghi tổng giá trị tiền lãi nhận được và chi phí lãi vay phát sinh từ giao dịch cho vay và đi vay với các bên liên kết được ghi nhận theo giá trị ghi tại sổ kế toán.

2. Về hạch toán chi phí lãi vay

Người nộp thuế xác định chi phí lãi vay được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo hướng dẫn tại Khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP. Trong đó chi phí lãi vay xác định theo nguyên tắc nêu trên là tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ (không phân biệt chi phí lãi vay phát sinh từ các bên liên kết hay từ các bên độc lập).

3. Về sử dụng số liệu, dữ liệu của đối tượng so sánh độc lập

Trường hợp người nộp thuế có giao dịch liên kết mang tính đặc thù hoặc duy nhất không tìm kiếm được đối tượng so sánh độc lập để so sánh thì được sử dụng dữ liệu năm 2017 của đối tượng so sánh độc lập khi so sánh với năm tài chính 2018 của người nộp thuế và phải thực hiện điều chỉnh các khác biệt trọng yếu do yếu tố thời gian (nếu có) tuân thủ các nguyên tắc so sánh theo quy định tại Nghị định số 20/2017/NĐ-CP.

Người nộp thuế tiến hành thu thập số liệu, dữ liệu theo hướng dẫn tại tiết c Khoản 2 Điều 6 Nghị định 20/2017/NĐ-CP nêu trên.

Trong quá trình thực hiện nếu còn vướng mắc, đề nghị đơn vị liên hệ với Phòng Kiểm tra thuế số 1 để được hướng dẫn cụ thể.

Cục thuế TP Hà Nội trả lời đề Công ty TNHH kiểm toán HSK Việt Nam được biết và thực hiện.

Nơi nhận:

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

KE. CỤC TRƯỞNG
PHÓ CỤC TRƯỞNG
CỤC THUẾ
THÀNH PHỐ
HÀ NỘI
TỔNG CỤC THUẾ
Mai Sơn