



# BÀN VỀ THUẾ CHUYỂN NHƯỢNG VỐN GÓP BẰNG GIÁ TRỊ QUYỀN SỬ DỤNG ĐẤT

ThS. BÙI THỊ THU THẢO

*Chuyển nhượng vốn và chuyển nhượng bất động sản là 2 hình thức chuyển nhượng của 2 đối tượng khác nhau. Tuy nhiên, theo phương diện tính thuế, dường như có sự chưa rõ ràng, chồng lấn giữa 2 hình thức chuyển nhượng này trong trường hợp chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất. Bởi theo quy định hiện hành, thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất, thì phải kê khai nộp thuế như thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản. Tính thuế như thế nào trong trường hợp này vẫn còn là một bài toán khó, khi áp dụng trong thực tế. Bài viết nêu lên một số suy nghĩ về thuế áp dụng, khi chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất của các doanh nghiệp thành lập và hoạt động theo Luật Doanh nghiệp.*

• Từ khóa: Chuyển nhượng vốn, thuế, quyền sử dụng đất, doanh nghiệp.

## Một số vấn đề vướng mắc

Thứ nhất, thuế đánh trên hoạt động chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất như thế nào?

Góp vốn là việc góp tài sản (cả giá trị quyền sử dụng đất), để tạo thành vốn điều lệ của công ty, bao gồm: Góp vốn để thành lập doanh nghiệp (DN) hoặc góp thêm vốn điều lệ của DN đã được thành lập. Khi một DN mang giá trị quyền sử dụng đất đi góp vốn, quyền sử dụng đất đó sẽ được chuyển sang cho DN nhận góp vốn và bên nhận góp vốn sẽ được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất tương ứng theo quy định của Luật Đất đai và Luật Doanh nghiệp. Bên góp vốn sẽ không còn quyền định đoạt đối với quyền sử dụng đất đã mang đi góp vốn, thay vào đó là quyền định đoạt đối với phần vốn góp tương ứng trong DN nhận góp vốn. Như vậy, nếu bên góp vốn chuyển nhượng phần vốn góp của mình cho một bên khác, giao dịch này nên được xem là giao dịch chuyển nhượng vốn.

Tuy nhiên, theo Nghị định 43/2014/NĐ-CP của Chính phủ ban hành ngày 15/05/2014 hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Đất đai, DN, các thành viên là chủ sở hữu DN, khi chuyển nhượng vốn đầu tư phải xác định phần vốn là giá trị quyền sử dụng đất trong tổng giá trị vốn chuyển nhượng và phải thực hiện nghĩa vụ thuế, phí, lệ phí theo quy định của pháp luật. Cách xác định “phần vốn là giá trị quyền sử dụng đất” như thế nào vẫn là

một vấn đề chưa được phân định rõ ràng.

Về mặt thuế, thu nhập từ chuyển nhượng vốn là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của DN đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán DN). Theo quy định hiện hành, thu nhập từ chuyển nhượng vốn của DN được xem là thu nhập khác (áp dụng thuế suất cơ bản 20%) và không phải lập tờ khai riêng biệt cho các hoạt động chuyển nhượng vốn.

Tuy nhiên, cách kê khai và tính thuế chuyển nhượng vốn nêu trên không áp dụng, khi phần vốn được chuyển nhượng là vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất phải tính và kê khai nộp thuế theo thu nhập chuyển nhượng bất động sản theo quy định thuế hiện hành. Quy định này cũng áp dụng khi DN bán toàn bộ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên, do DN làm chủ sở hữu dưới hình thức “chuyển nhượng vốn có gắn với bất động sản”. Không có hướng dẫn cụ thể nào thêm về cách tính thuế, khi chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất hoặc định nghĩa về “chuyển nhượng vốn có gắn với bất động sản”.

Như vậy, theo quy định nêu trên, trong trường hợp một DN A chuyển nhượng phần vốn góp (ban đầu được góp bằng giá trị quyền sử dụng đất) trong DN B cho DN C, thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng này của DN A sẽ bị đánh thuế

như thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, mặc dù không hề có sự thay đổi về mặt pháp lý đối với quyền sử dụng đất (tức là quyền sử dụng đất vẫn thuộc về DN nhận góp vốn – DN B, chứ không được chuyển sang cho bên nhận chuyển nhượng vốn góp – DN C).

Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, bên chuyển nhượng phải nộp hồ sơ khai thuế và nộp thuế tại cục thuế địa phương nơi có bất động sản chuyển nhượng. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản vẫn bị đánh thuế theo thuế suất cơ bản 20%, nhưng không được miễn trừ với thu nhập từ các hoạt động kinh doanh của bên chuyển nhượng (trong khi thu nhập từ chuyển nhượng vốn có thể miễn trừ), trừ thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản của các năm trước (nếu có). Do đó, việc đánh thuế thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất như thu nhập chuyển nhượng bất động sản có thể hiểu là một cách để Nhà nước tăng cường thu thuế trên thu nhập này.

*Thứ hai*, tính thuế trên thu nhập chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất như thế nào?

Các quy định về thuế hiện hành không hướng dẫn cụ thể cách tính thu nhập chịu thuế chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất như “thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản” như thế nào?


Theo quy định tại Điều 17, Thông tư 78/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính ban hành ngày 18/06/2014, “Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản trừ giá vốn của bất động sản và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng bất động sản”.

Áp dụng vào trường hợp chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất, doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng có thể xác định, dựa trên giá thực tế chuyển nhượng vốn góp theo hợp đồng chuyển nhượng. Mặc khác, việc xác định giá vốn chuyển nhượng là một bài toán khó. Theo quy định tại Nghị định 43/2014/NĐ-CP của Chính phủ ban hành ngày 15/05/2014 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đất đai nêu trên, bên chuyển nhượng cần phải xác định “phần vốn là giá trị quyền sử dụng đất trong tổng giá trị vốn chuyển nhượng”. Tuy nhiên, cách xác định như thế nào? Dựa trên tỷ lệ vốn góp? Dựa trên giá gốc khi góp vốn? Tất cả những vấn đề này dường như vẫn chưa được hướng dẫn một cách cụ thể và rõ ràng.

Vấn đề xác định giá vốn sẽ trở nên phức tạp hơn, nếu bên góp vốn chuyển nhượng vốn góp mà ban đầu được góp bằng giá trị quyền sử dụng đất và cả các hình thức khác (tiền hoặc tài sản khác). Theo Công văn 5145/TCT-NDL do Tổng Cục Thuế ban hành ngày 04/12/2015, trong trường hợp này, nếu bên nhận góp vốn đã được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất và hợp đồng chuyển nhượng vốn không tách riêng từng phần vốn chuyển nhượng, thì bên chuyển nhượng sẽ kê khai, nộp thuế cho giao dịch này là hoạt động chuyển nhượng vốn. Công văn này, mặc dù chỉ hướng dẫn cho một trường hợp cụ thể và có thể không được áp dụng rộng rãi cho các trường hợp khác, nhưng cũng đã góp phần hướng dẫn cách đánh thuế đối với giao dịch chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất – đúng với bản chất chuyển nhượng vốn của giao dịch.

### **Đề xuất, khuyến nghị**

Từ phân tích trên, nhiều DN với vai trò là bên chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất đã gặp rất nhiều khó khăn trong triển khai, nhất là khi kê khai nộp thuế đối với thu nhập này. Các đơn vị thuế địa phương cũng khó có thể đưa ra những hướng dẫn cụ thể và nhất quán, bởi vì quy định về thuế hiện hành chưa thực sự rõ ràng.

Từ thực tế trên, bài viết khuyến nghị cần xem xét và có hướng dẫn cụ thể và nhất quán về thuế áp dụng, khi chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất, đặc biệt là cách tính giá vốn khi chuyển nhượng. Về mặt kê khai, thiết nghĩ quyền sử dụng đất, về mặt pháp lý, hầu như không bị ảnh hưởng từ giao dịch chuyển nhượng vốn này, cho nên việc kê khai thuế như một giao dịch chuyển nhượng bất động sản là không cần thiết và cần được xóa bỏ, để giảm thủ tục hành chính về thuế. 

### **Tài liệu tham khảo:**

1. Luật Đất đai số 45/2013/QH13 được Quốc hội thông qua ngày 29/11/2013;
2. Luật DN số 68/2014/QH13 được Quốc hội thông qua ngày 26/11/2014;
3. Nghị định số 43/2014/NĐ-CP của Chính phủ ban hành ngày 15/05/2014 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đất đai;
4. Thông tư số 78/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính ban hành ngày 18/06/2014 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 DN;
5. Công văn số 5145/TCT-NDL của Tổng cục Thuế ban hành ngày 04/12/2015 hướng dẫn về chính sách thuế thu nhập DN.