



HOÀN THIỆN CHÍNH SÁCH THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP KHI THỰC HIỆN THUẾ TỐI THIỂU TOÀN CẦU

TRƯƠNG BÁ TUẤN, NGUYỄN MINH PHƯƠNG

Việc các thành viên Diễn đàn Hợp tác chung thực hiện các giải pháp chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận (Diễn đàn IF) thông qua giải pháp 2 trụ cột, trong đó có Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu dự báo sẽ làm thay đổi đáng kể cách thức đánh thuế đối với các công ty đa quốc gia ở nhiều nước trên thế giới. Ảnh hưởng của Trụ cột 2 cũng như ứng phó của các nước khi tham gia đã và đang đặt ra những yêu cầu mới, cấp bách đối với Việt Nam trong việc rà soát, điều chỉnh các chính sách có liên quan, trong đó có chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp. Việc điều chỉnh chính sách một mặt đảm bảo dành được quyền thu thuế của Việt Nam khi Trụ cột 2 được các nước triển khai áp dụng, mặt khác tiếp tục duy trì được sự hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước.

Từ khóa: Thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế tối thiểu toàn cầu, chính sách, trụ cột 2

ENHANCING VIETNAM'S CORPORATE INCOME TAX POLICY IN THE CONTEXT OF PARTICIPATING IN THE GLOBAL MINIMUM TAX

Truong Ba Tuan, Nguyen Minh Phuong

The implementation of the anti-base erosion and profit shifting (BEPS) measures through a framework of two pillars, including the Pillar 2 regarding global minimum tax, by members of the Inclusive Framework (IF forum) on BEPS is expected to bring significant changes to the taxation of multinational companies in many countries worldwide by the end of 2021. The impact of Pillar 2 and the response of participating countries have posed new and urgent requirements for Vietnam in reviewing and adjusting related policies, including the corporate income tax policy. On one hand, this ensures that Vietnam can exercise its taxing rights when Pillar 2 is implemented by other countries. On the other hand, it aims to maintain the attractiveness of the domestic investment environment.

Keywords: IF forum, corporate income tax policy, global minimum tax, tax base erosion

Ngày nhận bài: 22/5/2023

Ngày hoàn thiện biên tập: 29/5/2023

Ngày duyệt đăng: 5/6/2023

Tổng quan về thuế tối thiểu toàn cầu

Ngày 8/10/2021, thế giới chứng kiến một bước tiến lớn trong hợp tác về thuế toàn cầu khi các thành

viên Diễn đàn hợp tác thực hiện các giải pháp chống xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển lợi nhuận (IF) thông qua Giải pháp Hai trụ cột nhằm cải cách các quy tắc về thuế quốc tế để giải quyết các thách thức phát sinh trong quá trình số hóa nền kinh tế, đảm bảo các công ty đa quốc gia phải trả một phần thuế công bằng ở những nơi mà các công ty này hoạt động và tạo ra lợi nhuận.

Trong Giải pháp Hai trụ cột, nếu như Trụ cột 1 tập trung vào phân bổ thuế đối với hoạt động kinh doanh dựa trên kỹ thuật số (phân bổ lại quyền đánh thuế đối với các công ty đa quốc gia giữa nơi đặt trụ sở chính và nơi hoạt động kinh doanh) thì Trụ cột 2 đặt ra mức thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) tối thiểu toàn cầu 15% đối với các công ty đa quốc gia có doanh thu hợp nhất hàng năm từ 750 triệu Euro trở lên trong 2 năm trong vòng 4 năm soát xét. Mục tiêu mà Trụ cột 2 hướng đến là nhằm làm giảm hoặc triệt tiêu động lực chuyển lợi nhuận của các công ty đa quốc gia thuộc đối tượng áp dụng sang những quốc gia, vùng lãnh thổ có thuế suất thuế TNDN thấp để tránh thuế, đảm bảo lợi nhuận của các công ty này phải được đánh thuế ở mức tối thiểu là 15% dù đang kinh doanh ở bất kỳ đâu.

Theo đó, trường hợp công ty đa quốc gia có công ty thành viên thực hiện hoạt động đầu tư tại một quốc gia khác mà được áp dụng mức ưu đãi thuế TNDN cao dẫn đến số thuế phải nộp càng thấp thì số tiền thuế mà công ty phải nộp bổ sung tại quốc gia cư trú càng nhiều. Thực hiện Trụ cột 2 kỳ vọng sẽ tạo ra một “sân chơi bình đẳng” cho tất cả các



nước, giải quyết vấn đề thất thu thuế toàn cầu từ các hành vi chuyển lợi nhuận, đồng thời, gián tiếp hạn chế “cuộc đua xuống đáy” trong giảm thuế suất thuế TNDN.

Hiện nay, nhiều quốc gia trên thế giới đã phê duyệt và đồng ý tham gia Trụ cột 2. Theo nguyên tắc thu thuế bổ sung của Trụ cột 2 đã được công bố thì đây không phải là một cam kết quốc tế có tính ràng buộc pháp lý và các nước thành viên Diễn đàn IF không bắt buộc phải áp dụng. Chính phủ các nước vẫn có thể thiết lập mức thuế suất thuế TNDN nội địa mong muốn. Tuy nhiên, nếu lựa chọn áp dụng các quy định này thì các nước sẽ phải thực hiện nhất quán, phù hợp với quy định mẫu, hướng dẫn chung và trong trường hợp một nước không áp dụng thì vẫn phải chấp nhận các quy định thuế tối thiểu toàn cầu được các thành viên khác áp dụng.

Chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam và vấn đề đặt ra khi thực hiện thuế tối thiểu toàn cầu

Trong 10 năm qua, chính sách thuế TNDN của Việt Nam đã có những điều chỉnh và cải cách quan trọng, bám sát các mục tiêu, định hướng xác định trong Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011-2020, từng bước tiếp cận với xu hướng cải thuế TNDN trên thế giới. Điểm nổi bật trong tiến trình cải cách chính sách thuế TNDN của Việt Nam trong giai đoạn vừa qua là đã đảm bảo duy trì một hệ thống chính sách thuế TNDN không có sự đối xử phân biệt giữa các DN thuộc các thành phần kinh tế khác nhau, thực hiện giảm nghĩa vụ thuế TNDN cho mọi loại hình DN thông qua điều chỉnh giảm mức thuế suất thuế TNDN phổ thông; từng bước mở rộng cơ sở thuế phù hợp với sự phát triển của nền kinh tế và quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, đồng thời, quy định rõ ràng, minh bạch hơn các nội dung liên quan đến thu nhập chịu thuế, thu nhập miễn thuế, các khoản thu nhập được trừ khi xác định nghĩa vụ thuế.

Cùng với việc điều chỉnh giảm mức thuế suất phổ thông thuế TNDN, chính sách ưu đãi thuế TNDN của Việt Nam đã có nhiều điều chỉnh cả về đối tượng, mức độ ưu đãi, phạm vi lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn được ưu đãi thuế; bổ sung ưu đãi thuế TNDN đối với một số đối tượng cần khuyến khích như dự án đầu tư có quy mô lớn, sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ... So với mặt bằng chung của nhiều quốc gia, chính sách ưu đãi về thuế TNDN của Việt Nam hiện nay khá “hào phóng”, trong đó có: áp dụng thuế suất 10% trong 15 năm, trường

hợp đặc biệt thu hút đầu tư được kéo dài thêm 15 năm (tổng thời gian không quá 30 năm); 15% trong 12 năm; 17% trong 10 năm; 10% suốt đời dự án đối với 5 khoản thu nhập; miễn, giảm thuế có thời hạn (4 năm miễn, giảm 50% trong 9 năm tiếp theo; 2 năm miễn, giảm 50% trong 8 năm tiếp theo; 3 năm miễn, giảm 50% trong 7 năm tiếp theo; 2 năm miễn, giảm 50% trong 4 năm tiếp theo). Lĩnh vực được hưởng ưu đãi về thuế TNDN được quy định tại Luật Thuế TNDN, địa bàn ưu đãi đầu tư thực hiện theo Nghị định của Chính phủ hướng dẫn Luật Đầu tư. Mặt khác, Luật Thuế TNDN có quy định miễn thuế đối với 11 khoản thu nhập, cho phép chuyển lỗ sang các năm sau cũng như cho phép được áp dụng cơ chế khấu hao nhanh.

Ngoài ra, trên cơ sở quy định của Luật Đầu tư năm 2020, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 29/2021/QĐ-TTg ngày 6/10/2021 về ưu đãi đầu tư đặc biệt, trong đó, đã quy định các chính sách ưu đãi về thuế TNDN ở mức rất cao cho một số dự án đáp ứng được các tiêu chí đề ra.

Việc áp dụng các chính sách ưu đãi về thuế TNDN cùng với các biện pháp cải cách có liên quan khác đã góp phần cải thiện môi trường đầu tư trong nước trong giai đoạn vừa qua, đưa Việt Nam trở thành địa chỉ đầu tư hấp dẫn đối với các nhà đầu tư nước ngoài, thúc đẩy DN mở rộng sản xuất, Qua đó, đã tạo ra các nền tảng quan trọng cho tăng trưởng kinh tế, đẩy mạnh quá trình chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo hướng công nghiệp hóa, hiện đại hóa; gia tăng xuất khẩu; tạo việc làm, nâng cao chất lượng nguồn nhân lực và thúc đẩy chuyển giao công nghệ.

Với mức thuế suất phổ thông thuế TNDN là 20% đã đảm bảo cao hơn mức thuế suất tối thiểu 15% của Trụ cột 2. Tuy nhiên, do áp dụng ưu đãi thuế TNDN, bao gồm suất thấp và được ưu đãi miễn thuế, giảm thuế nên thuế suất thuế TNDN thực tế đối với một số dự án của DN có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) trong thời gian được hưởng ưu đãi sẽ thấp hơn mức thuế suất 15% theo Trụ cột 2. Theo đó, nhiều tập đoàn đa quốc gia có công ty con đang hoạt động ở Việt Nam sẽ chịu sự ảnh hưởng của Trụ cột 2.

Với khung khổ chính sách thuế TNDN của Việt Nam như hiện hành và trong bối cảnh nhiều quốc gia, bao gồm cả những quốc gia đầu tư ra bên ngoài và những quốc gia nhận đầu tư từ bên ngoài, đã và đang có những động thái trong việc đưa ra các sách liên quan đến Trụ cột 2, tác động của Trụ cột 2 đối với Việt Nam là khá rõ ràng, thể hiện trên 2 nội dung quyền đánh thuế của Việt Nam khi các quốc



gia khác thực hiện Tru cột 2 và hiệu quả của các chính sách khuyến khích thu hút đầu tư qua ưu đãi về thuế TNDN mà Việt Nam đang áp dụng. Đây là 2 vấn đề có quan hệ với nhau và Việt Nam cần nghiên cứu một cách tổng thể để có các ứng phó, điều chỉnh chính sách phù hợp, không chỉ riêng về chính sách thuế TNDN mà còn cả các chính sách về hỗ trợ đầu tư ngoài thuế theo quy định của pháp luật chuyên ngành.

Liên quan đến quyền đánh thuế, Trụ cột 2 cho phép quốc gia mà nơi công ty mẹ tối cao đặt trụ sở chính được thu phần thuế bổ sung trong trường hợp mức thuế suất thực tế của công ty con ở nước ngoài (nước nhận đầu tư) thấp hơn 15%. Theo đó, khi các quốc gia này áp dụng cơ chế của Trụ cột 2, nếu Việt Nam là quốc gia nhận vốn đầu tư với nhiều chính sách ưu đãi về thuế TNDN, không có cơ chế để giữ lại quyền đánh thuế tại Việt Nam thì phần thuế bổ sung này sẽ thuộc về nước đi đầu tư. Mặt khác, Việt Nam cũng có các nhà đầu tư ra nước ngoài. Nếu không điều chỉnh quy định của pháp luật trong nước, Việt Nam sẽ bỏ lỡ cơ hội dành quyền đánh thuế bổ sung đối với các DN Việt Nam thuộc đối tượng áp dụng Trụ cột 2 có hoạt động đầu tư ra nước ngoài và đang được áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thực tế thấp hơn 15% tại các nước khác.

Đối với chính sách thu hút vốn đầu tư, một số chính sách ưu đãi về thuế TNDN của Việt Nam hiện đang được áp dụng sẽ không còn hiệu quả đối với các DN thuộc đối tượng áp dụng Trụ cột 2. Với ngưỡng doanh thu hàng năm của công ty mẹ tối cao là từ 750 triệu Euro thì phạm vi DN FDI chịu ảnh hưởng của Trụ cột 2 dự báo sẽ là không nhỏ, đồng thời cũng sẽ có những ảnh hưởng lớn đến các công ty đa quốc gia đang dự kiến đầu tư vào Việt Nam.

Mặc dù, cơ chế áp dụng thu thuế bổ sung đối với công ty mẹ ở nước ngoài không ảnh hưởng đến số thu thuế của Việt Nam đối với các công ty con của công ty này đang hoạt động tại Việt Nam và theo chính sách hiện hành cũng như không bắt buộc Việt Nam phải cắt giảm ưu đãi về thuế TNDN đã cấp cho các công ty con. Tuy nhiên, vấn đề đặt ra là Việt Nam phải có các biện pháp ứng phó phù hợp để vừa không mất quyền đánh thuế của mình, mặt khác vừa duy trì được sự hấp dẫn của môi trường đầu tư so với các quốc gia khác. Có thể thấy, khi các quốc gia nơi có nguồn vốn đầu tư tham gia thực hiện Trụ cột 2 sẽ tác động làm giảm tính hấp dẫn trong thu hút đầu tư nước ngoài vào Việt Nam thông qua chính sách ưu đãi thuế TNDN.

Các DN FDI trong tương lai và các DN FDI đang hoạt động có thể phát sinh các khoản thu nhập tại

Việt Nam mà công ty mẹ phải nộp bổ sung thêm tiền thuế tại nước sở tại, làm giảm đi tính cạnh tranh của các DN này khi đầu tư vào Việt Nam.

Trụ cột 2 chỉ áp dụng đối với một số DN nhất định (có doanh thu hàng năm vượt 750 triệu Euro) và Trụ cột 2 cũng không yêu cầu Việt Nam phải xóa bỏ các chính sách ưu đãi về thuế TNDN đang áp dụng. Yêu cầu đặt ra đối với Việt Nam là phải có những chính sách phù hợp để tiếp tục hỗ trợ cho các DN chịu ảnh hưởng của Trụ cột 2. Đối với những DN không thuộc phạm vi ảnh hưởng và chịu sự chi phối của Trụ cột 2, cần tiếp tục duy trì các chính sách ưu đãi về thuế TNDN để thực hiện các mục tiêu về phát triển kinh tế - xã hội của đất nước, đồng thời, không làm xáo trộn hệ thống các chính sách ưu đãi về thuế TNDN hiện đang áp dụng. Tuy nhiên, trong bối cảnh của Trụ cột 2, Việt Nam cần rà soát lại tổng thể các chính sách ưu đãi hiện nay để hợp lý hóa, loại bỏ các chính sách ưu đãi dư thừa, không phù hợp nhằm hạn chế sự “mất mát” nguồn thu ngân sách không cần thiết.

Giải pháp hoàn thiện chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam khi thực hiện thuế tối thiểu toàn cầu

Đến nay, nhiều quốc gia trên thế giới đã lên kế hoạch hoàn thành thủ tục nội luật trong năm 2023 để thực hiện thuế tối thiểu toàn cầu từ năm 2024. Để ứng phó với việc các quốc gia trên thế giới thực thi thuế tối thiểu toàn cầu đòi hỏi Việt Nam cần khẩn trương rà soát, điều chỉnh hệ thống chính sách thuế TNDN và chính sách hỗ trợ đầu tư một cách phù hợp để đảm bảo tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước; đồng thời, giữ lại quyền đánh thuế của Việt Nam trước các quốc gia khác đối với 2 đối tượng có quy mô doanh thu toàn cầu từ 750 triệu Euro trở lên, bao gồm: các DN thuộc các công đa quốc gia đang hoạt động tại Việt Nam và các DN của Việt Nam có hoạt động đầu tư ra nước ngoài. Trong đó, về thuế TNDN, các chính sách cụ thể nên cân nhắc bao gồm:

Thứ nhất, rà soát và xây dựng lộ trình cụ thể để sửa đổi toàn diện các quy định của Luật thuế TNDN, bám sát các định hướng, chủ trương của Đảng và Nhà nước được xác định trong Văn kiện Đại hội lần thứ XIII của Đảng; Kế hoạch tài chính quốc gia và vay, trả nợ công 5 năm 2021-2026; Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030. Qua đó, phát huy được một cách có hiệu quả vai trò của sắc thuế này trong hệ thống thuế, đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng cải cách thuế TNDN trên thế



giới. Việc sửa đổi, bổ sung chính sách thuế TNDN cần thực hiện theo nguyên tắc: i) Mở rộng cơ sở tính thuế thông, thu hẹp diện miễn, giảm thuế TNDN, trong đó, có tính đến ảnh hưởng của Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu trong việc rà soát, sửa đổi bổ sung chính sách ưu đãi thuế TNDN; ii) Áp dụng chính sách thuế TNDN không phân biệt đối xử giữa các thành phần kinh tế, đảm bảo duy trì được sự cạnh tranh về thuế so với các nước trong khu vực; iii) Có các biện pháp phù hợp để chống xói mòn nguồn thu do sự xuất hiện của các “mô hình kinh doanh mới” và sự gia tăng của các hoạt động giao dịch thương mại điện tử xuyên biên giới. Đồng thời, coi trọng “tính trung lập” của thuế TNDN, không gán cho thuế TNDN các chức năng mà bản thân sắc thuế này không thể đảm nhận hoặc đảm nhận không hiệu quả.

Thứ hai, xây dựng lộ trình, kế hoạch phù hợp để giữ lại quyền đánh thuế cho Việt Nam, đồng thời, nghiên cứu để có các chính sách hỗ trợ đầu tư phù hợp cho các DN bị ảnh hưởng. Với sự hiện diện của Trụ cột 2, khi quốc gia nơi có công ty mẹ tối cao đạt ngưỡng doanh thu theo quy định thực hiện Trụ cột 2 thì quốc gia này sẽ có quyền thu thuế bổ sung nếu mức thuế suất hiệu quả mà công ty con của công ty này tại Việt Nam phải nộp chưa đến mức 15%. Theo đó, cần nghiên cứu áp dụng quy định thuế bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn (QDMTT) theo hướng dẫn của OECD để thu thuế bổ sung đối với các DN thuộc đối tượng áp dụng của Trụ cột 2 và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN ở Việt Nam, qua đó, đảm bảo được quyền đánh thuế của Việt Nam. Cụ thể, bổ sung quy định trường hợp DN có dự án đầu tư thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế mà có công ty mẹ tối cao đạt mức doanh thu tối thiểu từ 750 triệu Euro/năm trở lên thì áp dụng QDMTT được quy định trong tài liệu Quy tắc mẫu của OECD.

Cùng với đó, để đảm bảo tính hấp dẫn trong thu hút vốn đầu tư từ bên ngoài trong bối cảnh thực hiện Trụ cột 2, cần cân nhắc xây dựng các hình thức hỗ trợ phù hợp ngoài thuế nhằm bù đắp cho các nhà đầu tư bị ảnh hưởng; Cần nghiên cứu để có những chính sách hỗ trợ thay thế cho những ưu đãi về thuế TNDN đã bị giảm tác dụng do quy định của Trụ cột 2.

Thứ ba, nghiên cứu bổ sung vào pháp luật về thuế TNDN quy định để áp dụng quy định tổng hợp thu nhập chịu thuế tối thiểu (Income Inclusion Rule - IIR) theo nguyên tắc của Trụ cột 2 đối với các DN Việt Nam đáp ứng ngưỡng doanh thu hợp nhất hàng năm đạt tối thiểu 750 triệu Euro (thuộc

đối tượng áp dụng của thuế tối thiểu toàn cầu) có đầu tư ra nước ngoài để thu phần chênh lệch (nếu có). Qua đó, đảm bảo được quyền thu thuế của Việt Nam trong trường hợp cần thiết. Việc áp dụng quy định IIR sẽ làm tăng thu ngân sách nhà nước đối với phần thuế TNDN thu bổ sung từ các công ty Việt Nam có công ty thành viên ở nước khác có số thuế thu nhập DN thực tế thấp hơn mức tối thiểu (15%).

Việc sửa đổi, bổ sung Luật Thuế TNDN là vấn đề phức tạp, liên quan đến nhiều nội dung và nhiều luật khác có liên quan nên đòi hỏi phải có lộ trình phù hợp. Mặt khác, các nguyên tắc của Trụ cột 2 là vấn đề mới, chưa có tiền lệ. Ứng phó của nhiều quốc gia đối với Trụ cột 2 đến nay cũng chưa thực sự rõ ràng và cụ thể. Theo đó, trong giai đoạn trước mắt 2024-2025, khi Luật Thuế TNDN chưa sửa đổi, bổ sung theo lộ trình, để kịp thời hạn chế ảnh hưởng của Trụ cột 2, cần nghiên cứu trình Quốc hội ban hành Nghị quyết thí điểm về việc áp dụng thuế TNDN theo quy định về Thuế tối thiểu toàn cầu do Diễn đàn IF công bố. Trong đó, có quy định IIR và quy định QDMTT để giữ lại quyền đánh thuế đối với các DN chịu sự tác động của Trụ cột 2; đồng thời, nghiên cứu trình cấp có thẩm quyền ban hành các giải pháp hỗ trợ ngoài thuế để kịp thời hỗ trợ cho các DN chịu ảnh hưởng của Trụ cột 2 và phải nộp thuế bổ sung theo cơ chế QDMTT. Việc sửa đổi, bổ sung Luật Thuế TNDN cần được tiến hành trên cơ sở đánh giá cụ thể kết quả thực hiện Nghị quyết thí điểm này, cập nhật đầy đủ ứng phó của các quốc gia trong khu vực và trên thế giới, đồng thời, bám sát các định hướng về cải cách thuế TNDN được xác định trong các văn kiện, nghị quyết của Đảng và Nhà nước, nhất là Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030.

Tài liệu tham khảo

1. *Tổng cục Thuế (2023), “Những vấn đề đặt ra trong bối cảnh Thuế tối thiểu toàn cầu và dự kiến sửa đổi từ góc độ cơ quan quản lý nhà nước”, Kỷ yếu hội thảo “Thuế tối thiểu toàn cầu và tác động đối với chính sách ưu đãi đầu tư tại Việt Nam”, tháng 4 năm 2023;*
2. *Trương Bá Tuấn (2018), “Luận cứ hoàn thiện chính sách ưu đãi thuế của Việt Nam”, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp bộ của Bộ Tài chính;*
3. *OECD (2021), “Statement on the Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy”.*

Thông tin tác giả:

Trương Bá Tuấn, Vụ Chính sách thuế (Bộ Tài chính)
Nguyễn Minh Phương, Khoa Quản trị kinh doanh,
Trường Đại học Ngoại thương
Email: truongbatuan@mof.gov.vn