

# **Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp KH&CN: MỘT SỐ VẤN ĐỀ CẦN QUAN TÂM**

**Đào Quang Thủy<sup>1</sup>, Phạm Thị Thu<sup>2</sup>, Phạm Thị Minh Lan<sup>3</sup>**

<sup>1</sup>Cục Phát triển Thị trường và Doanh nghiệp KH&CN

<sup>2</sup>Học viện Tài chính

<sup>3</sup>Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông

**Chính sách ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) được xem là ưu đãi lớn của Nhà nước dành cho doanh nghiệp khoa học và công nghệ (KH&CN), tuy nhiên để tạo thuận lợi khi thực hiện chính sách ưu đãi cần phải tiếp tục hoàn thiện và quy định tại pháp luật thuế TNDN. Bài viết phân tích và đề xuất các vấn đề cần được tiếp tục quan tâm.**

## **Quan điểm về ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp KH&CN**

Thuế TNDN (hay còn gọi là thuế thu nhập công ty) xuất hiện khá sớm trong lịch sử phát triển của thuế, ra đời bắt nguồn từ yêu cầu thực hiện chức năng tái phân phối thu nhập, đảm bảo công bằng xã hội và nhu cầu tài chính của nhà nước. Pháp luật về ưu đãi thuế TNDN được hiểu là những quy định về những biện pháp, những lợi ích nhằm giảm bớt gánh nặng về thuế TNDN cho các nhà đầu tư, khuyến khích và thu hút đầu tư mà nhà nước dành cho những doanh nghiệp hoặc những nhóm doanh nghiệp nhất định (ưu đãi về mức thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế...) so với những đối tượng chịu thuế khác trong cùng điều kiện nhất định. Ưu đãi thuế TNDN còn là công cụ điều hòa thu nhập, thực hiện công bằng đối với cộng đồng doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp KH&CN nói riêng. Vấn đề đặt ra là tại sao phải ưu đãi thuế TNDN với đối tượng doanh nghiệp KH&CN?

Từ kinh nghiệm thế giới và thực tiễn Việt Nam thì hỗ trợ thuế TNDN đối với doanh nghiệp KH&CN là cần thiết, vì sự hình thành, phát triển doanh nghiệp KH&CN thường trải qua 4 giai đoạn: 1) Xây dựng ý tưởng kinh doanh từ kết quả nghiên cứu; 2) Hình thành các dự án đầu tư để hoàn thiện kết quả nghiên cứu, đáp ứng được yêu

cầu thương mại; 3) Thành lập doanh nghiệp KH&CN từ những dự án đầu tư trên; 4) Tiếp tục hoàn thiện sản phẩm và khẳng định sự phát triển của doanh nghiệp.

Như vậy, để thành lập một doanh nghiệp KH&CN thường mất một khoảng thời gian rất dài và doanh nghiệp phải chi phí tài chính lớn cho hoạt động nghiên cứu và hoàn thiện công nghệ để có thể tạo ra sản phẩm thương mại. Đây là giai đoạn khó khăn nhất nên các doanh nghiệp rất cần sự hỗ trợ về vốn, tài chính từ phía nhà nước và các nhà đầu tư. Thông thường ở các nước phát triển, để hỗ trợ doanh nghiệp trong giai đoạn này, nhà nước sẽ sử dụng cơ chế ưu đãi thuế và tạo môi trường kinh doanh thuận lợi.

Tại khu vực ASEAN, có sự khác biệt lớn giữa các quốc gia trong việc áp dụng thuế TNDN. Indonesia có 3 mức thuế suất là 10%, 15%, 30% và miễn thuế cho cho các doanh nghiệp có đóng góp lớn vào sự phát triển công nghiệp quốc gia. Thuế suất thuế TNDN ở Philippines là 32%, áp dụng miễn thuế 6 năm cho các dự án tiên phong mới đăng ký hoạt động. Singapore áp dụng mức thuế 26% và miễn thuế từ 5 đến 10 năm cho các doanh nghiệp hoạt động trong các ngành công nghiệp tiên phong. Thái Lan có mức thuế suất thuế TNDN

là 30%. Hình thức miễn thuế trong 3 năm được áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động trong khu vực công nghiệp được khuyến khích.

Các nước khác trong khu vực, mặc dù có thuế suất thuế TNDN cao hơn nước ta nhưng lại có nhiều chính sách ưu đãi miễn, giảm thuế hơn. Đơn cử như Indonesia thực hiện miễn thuế đối với doanh nghiệp mới thành lập thuộc một số ngành, ưu đãi thuế đối với vùng khó khăn. Tương tự như vậy, Thái Lan là nước có điều kiện đầu tư tốt hơn Việt Nam cũng thực hiện nhiều chính sách ưu đãi thuế TNDN hơn nước ta. Ở Trung Quốc, mặc dù thu hẹp đối tượng được ưu đãi thuế nhưng chỉ áp thuế suất 20% đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa; 15% đối với doanh nghiệp sử dụng công nghệ cao, công nghệ mới và mở rộng ưu đãi đối với doanh nghiệp đầu tư mạo hiểm, dự án đầu tư trong lĩnh vực bảo vệ môi trường, nước sạch, năng lượng... Hàn Quốc áp dụng hai mức thuế suất là 15% đối với thu nhập dưới 100 triệu won và 25% đối với các thu nhập cao hơn; các doanh nghiệp vừa và nhỏ được hưởng lợi từ quy định này vì họ chỉ phải đóng mức thuế suất 15%.

Tóm lại, quá trình nghiên cứu chính sách thuế TNDN một số nước cho thấy: họ lựa chọn đối tượng để ưu đãi, hỗ trợ thuế căn cứ vào lĩnh vực công nghệ chủ đạo trong các ngành

kinh tế mũi nhọn và lĩnh vực thế mạnh của đất nước. Khi đó chính sách thuế TNDN được xây dựng và thực hiện để đạt được mục tiêu phát triển, trong đó ưu đãi tập trung vào mức thuế suất và thời gian miễn giảm. Khâu thực hiện chính sách được cơ quan thuế áp dụng và thực thi hiệu quả, minh bạch thông qua dịch vụ công trực tuyến.

### Tình hình thực tế tại Việt Nam

Theo báo cáo của Cục Phát triển Thị trường và Doanh nghiệp KH&CN về tình hình phát triển doanh nghiệp KH&CN năm 2017, tính đến tháng 8/2017 cả nước có 303 doanh nghiệp KH&CN. Để phát triển lực lượng doanh nghiệp này, Nhà nước đã ưu đãi thuế TNDN, cụ thể tại Khoản 3, Điều 2, Nghị định số 96/2010/NĐ-CP về sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 115/2005/NĐ-CP ngày 05/9/2005 của Chính phủ quy định cơ chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm của tổ chức KH&CN công lập và Nghị định số 80/2007/NĐ-CP ngày 19/5/2007 của Chính phủ về doanh nghiệp KH&CN (gọi tắt là Nghị định 96) quy định doanh nghiệp KH&CN: “Được miễn, giảm thuế TNDN như doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc lĩnh vực công nghệ cao, nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ kể từ khi có thu nhập chịu thuế với điều kiện: doanh thu của các sản phẩm, hàng hoá hình thành từ kết quả KH&CN trong năm thứ nhất từ 30% tổng doanh thu trở lên, năm thứ hai từ 50% tổng doanh thu trở lên và năm thứ ba trở đi từ 70% tổng doanh thu trở lên của doanh nghiệp KH&CN. Doanh nghiệp KH&CN không được miễn, giảm thuế TNDN đối với năm tài chính không đáp ứng được điều kiện về tỷ lệ doanh thu nêu trên”. Trước đó, nội dung này đã được quy định tại Khoản 2, điều 10 Nghị định số 80/2007/NĐ-CP ngày 19/5/2007 của Chính phủ về doanh nghiệp KH&CN (gọi tắt là Nghị định 80). Tuy nhiên tính đến nay, trong tổng số 303 doanh nghiệp KH&CN, mới có 83 doanh nghiệp có tỷ lệ doanh thu từ sản phẩm KH&CN từ 30% trở lên, trong đó chỉ có 37 doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế TNDN (năm 2015 con số này là 34). Trong số 37

doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế, có một số doanh nghiệp hưởng theo lĩnh vực và địa bàn ưu đãi đầu tư hoặc theo chính sách phát triển công nghệ cao. Như vậy, nhìn chung, chính sách ưu đãi thuế TNDN mặc dù là ưu đãi lớn nhất của Nhà nước đối với doanh nghiệp KH&CN nhưng số lượng doanh nghiệp KH&CN được thụ hưởng ưu đãi còn rất nhỏ. Thực tế này xuất phát từ những nguyên nhân chính sau:

Hệ thống chính sách ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp KH&CN chưa đồng bộ và thiếu thống nhất tại các văn bản quy phạm pháp luật. Đây là nguyên nhân dẫn đến cách hiểu và thực thi chưa thống nhất của các cơ quan thuế, khiến nhiều doanh nghiệp KH&CN gặp khó khăn trong quá trình tiếp cận ưu đãi thuế TNDN. Cụ thể:

1) Quy định về điều kiện tỷ lệ doanh thu từ sản phẩm KH&CN trên tổng doanh thu của doanh nghiệp theo Khoản 3, Điều 2, Nghị định số 96 chưa phù hợp nếu so sánh với các nước trong khu vực và quốc tế, gây khó khăn đối với các doanh nghiệp KH&CN Việt Nam vì phần lớn các doanh nghiệp KH&CN có quy mô vốn, lao động thuộc doanh nghiệp nhỏ và vừa và đang trong quá trình phát triển.

2) Quy định về doanh thu từ sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN còn bất cập. Ví dụ ngoài doanh thu bán sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN còn doanh thu từ dịch vụ như cung ứng sản phẩm, cũng như doanh thu từ hoạt động thay thế phụ tùng, thiết bị trong thời gian bảo hành sản phẩm. Dẫn tới việc tính toán ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp cho doanh nghiệp KH&CN tại các cơ quan thuế địa phương không thống nhất, không đồng bộ, làm ảnh hưởng tới hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

3) Quy định về việc trừ đi thời gian đã hưởng ưu đãi thuế TNDN. Đây là quy định không hợp lý đối với doanh nghiệp KH&CN cũng như đối với các doanh nghiệp ứng dụng, phát triển từ KH&CN. Theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013

quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN: đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao đang hưởng hoặc đã hưởng hết ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật về thuế mà được cấp Giấy chứng nhận thì mức ưu đãi thuế đối với các loại hình doanh nghiệp này được xác định bằng mức ưu đãi quy định tại Nghị định này (bao gồm ưu đãi về thuế suất và ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế) trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng trước đây (điểm d, khoản 1, Điều 15). Khi xem xét ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp KH&CN, các cơ quan thuế cũng áp dụng quy định tương tự như đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao (tức là trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng hoặc đang hưởng trước đây). Tuy nhiên, việc áp dụng này chưa đảm bảo hợp lý vì:

i) Doanh nghiệp KH&CN không phải là doanh nghiệp công nghệ cao.

ii) Doanh nghiệp KH&CN được hưởng ưu đãi thuế TNDN tương tự như doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư mới tại khu công nghệ cao và pháp luật không quy định trường hợp doanh nghiệp đầu tư vào khu công nghệ cao sẽ bị trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng trước đây. Bên cạnh đó, theo quy định của Luật Đầu tư, ưu đãi đầu tư (trong đó có ưu đãi về thuế TNDN) được áp dụng đối với dự án đầu tư mới, không phụ thuộc vào chủ thể hưởng ưu đãi. Do đó, nếu dự án sản xuất, kinh doanh sản phẩm KH&CN của doanh nghiệp KH&CN là dự án đầu tư mới, độc lập với dự án đã được hưởng ưu đãi thuế trước đây thì doanh nghiệp KH&CN phải được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định về dự án đầu tư mới. Quy định về việc trừ đi thời gian đã hưởng ưu đãi thuế không khuyến khích các doanh nghiệp tăng cường đầu tư cho hoạt động nghiên cứu và phát triển.

### Một số đề xuất, khuyến nghị

Để khắc phục tình trạng trên, cần tiếp tục hoàn thiện chính sách ưu đãi thuế TNDN cho doanh nghiệp KH&CN tại Luật Thuế TNDN và các văn bản

hướng dẫn sao cho đồng bộ và phù hợp thông lệ quốc tế, cụ thể:

a) Cần quy định doanh nghiệp KH&CN là đối tượng được hưởng ưu đãi của Luật Thuế TNDN:

Hiện nay, việc ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp KH&CN đã được quy định tại Luật KH&CN năm 2013; Luật Đầu tư năm 2014 và hệ thống các văn bản hướng dẫn như Nghị định 80, Nghị định 96, Nghị định số 95/2014/NĐ-CP quy định về đầu tư và cơ chế tài chính đối với hoạt động KH&CN; Nghị định số 118/2015/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Đầu tư... Tuy nhiên, Luật Thuế TNDN năm 2008, Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế TNDN năm 2013, Nghị định số 218/2013/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn khác về thuế TNDN đều không có quy định về doanh nghiệp KH&CN. Đây là nguyên nhân dẫn đến cách hiểu và thực thi chưa thống nhất của các cơ quan thuế, khiến doanh nghiệp KH&CN gặp vướng mắc trong quá trình tiếp cận ưu đãi.

Do vậy, để đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, tính khả thi của chính sách đối với doanh nghiệp KH&CN cần bổ sung vào Khoản 1, Điều 13 Luật Thuế TNDN quy định ưu đãi về thuế suất 10% trong thời gian 15 năm đối với: *"Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh các sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN của doanh nghiệp KH&CN theo quy định pháp luật"*. Mức ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp KH&CN tương tự như mức ưu đãi quy định cho dự án đầu tư mới trong lĩnh vực R&D (bao gồm: ưu đãi về thuế suất 10% trong thời gian 15 năm và miễn thuế 4 năm, giảm thuế trong 9 năm tiếp theo).

b) Quy định về doanh thu từ sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN cần phải được quy định cụ thể như sau: trường hợp doanh nghiệp KH&CN có sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN mới, được cơ quan có thẩm quyền bổ sung vào Giấy

chứng nhận doanh nghiệp KH&CN, thời hạn hưởng ưu đãi thuế được tính từ thời điểm sản phẩm được bổ sung vào Giấy chứng nhận doanh nghiệp KH&CN.

c) Hoàn thiện quy định về việc trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng trước khi được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp KH&CN. Cụ thể:

- Trường hợp dự án sản xuất, kinh doanh các sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN của doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi thuế TNDN hoặc đã hưởng hết ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật mà được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp KH&CN thì mức ưu đãi mà doanh nghiệp được hưởng được xác định bằng mức ưu đãi quy định tại Luật này trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng (cả về mức thuế suất và thời gian miễn, giảm nếu có).

- Trường hợp dự án sản xuất, kinh doanh các sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN của doanh nghiệp KH&CN là dự án đầu tư mới, độc lập với các dự án đầu tư đã được hưởng ưu đãi thuế trước đây của doanh nghiệp thì mức ưu đãi đối với dự án sản xuất, kinh doanh các sản phẩm hình thành từ kết quả KH&CN được xác định bằng mức ưu đãi quy định tại Luật (bao gồm ưu đãi về mức thuế suất và ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế) mà không bị trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng đối với các dự án đầu tư trước đây.

### **Kết luận**

Thực tế cho thấy, khi được hưởng ưu đãi về miễn, giảm thuế TNDN, doanh nghiệp KH&CN đã sử dụng nguồn vốn được ưu đãi để tăng cường kinh phí đầu tư cho các hoạt động KH&CN, nghiên cứu phát triển sản phẩm mới, mở rộng quy mô sản xuất và mở rộng thị trường. Chẳng hạn, Công ty CP Giống cây trồng Trung ương đã sử dụng khoản tiền thuế thu nhập được miễn giảm hàng năm (năm 2016: miễn giảm 26,9 tỷ đồng tiền thuế) để quay lại đầu tư cho hoạt động KH&CN thông qua việc thành lập Trung tâm Nghiên cứu và Phát triển, đầu tư mở rộng cơ sở sản xuất

kinh doanh ra nhiều tỉnh khác ngoài Hà Nội. Bên cạnh việc được hưởng các chính sách ưu đãi của Nhà nước, nhiều doanh nghiệp cho rằng việc được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp KH&CN cũng góp phần nâng cao thương hiệu của doanh nghiệp, giúp họ thương mại hóa các sản phẩm, hàng hóa thuận lợi hơn. Điều đó chứng tỏ các chính sách của Nhà nước đã có những tác động tích cực trong việc khuyến khích doanh nghiệp đầu tư cho hoạt động R&D để không ngừng tạo ra các sản phẩm mới.

Hy vọng rằng trong thời gian tới, pháp luật về ưu đãi thuế TNDN sẽ sớm khắc phục được những hạn chế đang tồn tại, phát huy hơn nữa những tác động tích cực mà hệ thống pháp luật này đã mang lại trong thời gian qua. Pháp luật ưu đãi thuế TNDN phải thực sự là một hệ thống minh bạch, thống nhất, phù hợp với tình hình kinh tế - xã hội đất nước, tạo môi trường thuận lợi để các doanh nghiệp KH&CN yên tâm mở rộng sản xuất kinh doanh và đầu tư cho KH&CN nhằm tạo đà phát triển các sản phẩm mới có giá trị xuất khẩu, góp phần tham gia vào chuỗi giá trị sản phẩm toàn cầu và đóng góp nhiều hơn nữa vào GDP của Việt Nam trong thời gian tới. ✍

### **TÀI LIỆU THAM KHẢO**

1. Luật Thuế TNDN số 32/2013/QH13.
2. Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN.
3. Vũ Cao Đàm (2003), *Đổi mới chính sách tài chính cho hoạt động KH&CN*, tài liệu trình bày tại Hội thảo Đổi mới cơ chế quản lý hoạt động KH&CN.
4. Nguyễn Văn Học (2005), "Một số vấn đề về chính sách thuế đối với KH&CN", *Nội san Viện Chiến lược và Chính sách KH&CN*, 11, tr.19-23.
5. Hoàng Văn Tuyên (2014), "Một số vấn đề về thuế TNDN đối với hoạt động KH&CN ở Việt Nam hiện nay", *Tạp chí KH&CN Việt Nam*, 23, tr.30-33.
6. Ủy ban Khoa học, Công nghệ và Môi trường của Quốc hội (2018), *Báo cáo về tình hình thực thi chính sách hỗ trợ, ưu đãi của Nhà nước dành cho doanh nghiệp KH&CN*.