

Chuyên đề 3

THUẾ VÀ QUẢN LÝ THUẾ NÂNG CAO

NỘI DUNG CHUYÊN ĐỀ

Nội dung chuyên đề bao gồm kiến thức chung về thuế và các sắc thuế chủ yếu trong hệ thống thuế Việt Nam. Nội dung kiến thức của chuyên đề đòi hỏi người dự thi chứng chỉ kiểm toán viên và kế toán viên hành nghề phải hiểu sâu sắc nội dung những sắc thuế chủ yếu trong hệ thống thuế Việt Nam (được liệt kê cụ thể trong tài liệu này). Những sắc thuế khác trong hệ thống thuế Việt Nam không liệt kê trong tài liệu này thì không nằm trong giới hạn kỳ thi. Chuyên đề có các nội dung sau:

1. Những vấn đề chung về thuế
2. Thuế giá trị gia tăng
3. Thuế tiêu thụ đặc biệt
4. Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu
5. Thuế thu nhập doanh nghiệp
6. Thuế thu nhập cá nhân
7. Quản lý thuế
8. Kế hoạch thuế
9. Quy định về dịch vụ hành nghề làm thủ tục về thuế và tư vấn thuế.

GIỚI HẠN VĂN BẢN PHÁP LÝ

Nội dung thi để cấp chứng chỉ kiểm toán viên và kế toán viên hành nghề đối với chuyên đề Thuế và quản lý thuế nâng cao áp dụng văn bản quy phạm pháp luật về thuế và quản lý thuế đã ban hành tính đến ngày 31/3/2025.

1. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ

1.1. Khái niệm và đặc điểm của thuế

Ra đời và tồn tại cùng với nhà nước, từ đó đến nay, thuế đã trải qua một quá trình phát triển lâu dài và khái niệm thuế cũng không ngừng được hoàn thiện.

Theo Lê Nin, “Thuế là cái mà nhà nước thu của dân nhưng không bù lại” và “Thuế cấu thành nên nguồn thu của chính phủ, nó được lấy ra từ sản phẩm

của đất đai và lao động trong nước, xét cho cùng thì thuế được lấy ra từ tư bản hay thu nhập của người chịu thuế¹”.

Nhà kinh tế học Gaston Jeze trong cuốn “Tài chính công²” đã đưa ra một khái niệm cổ điển nhất và cũng nổi tiếng nhất về thuế. Theo Gaston Jeze, “*Thuế là một khoản đóng góp bằng tiền, có tính chất xác định, không hoàn trả trực tiếp do các công dân đóng góp cho nhà nước thông qua con đường quyền lực nhằm bù đắp các khoản chi tiêu của nhà nước*”. Theo thời gian, khái niệm cổ điển này đến nay đã được bổ sung, chỉnh sửa và hoàn thiện như sau: “*Thuế là một khoản đóng góp bằng tiền, có tính chất xác định, không hoàn trả trực tiếp do các công dân đóng góp cho nhà nước thông qua con đường quyền lực nhằm đáp ứng cầu chi tiêu của nhà nước để thực hiện các chức năng kinh tế - xã hội của nhà nước*”.

Trên góc độ phân phối thu nhập, khái niệm thuế được hiểu như sau: *Thuế là hình thức phân phối và phân phối lại tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân nhằm hình thành nên quỹ tiền tệ tập trung lớn nhất của nhà nước (quỹ ngân sách nhà nước) để đáp ứng nhu cầu chi tiêu cho việc thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của nhà nước.*

Trên góc độ người nộp thuế thì thuế được định nghĩa như sau: *Thuế là khoản đóng góp bắt buộc mà mỗi tổ chức, cá nhân phải có nghĩa vụ đóng góp cho nhà nước theo luật định để đáp ứng nhu cầu chi tiêu cho việc thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của nhà nước.*

Trên góc độ kinh tế học, thuế được định nghĩa như sau: *Thuế là biện pháp đặc biệt, theo đó, nhà nước sử dụng quyền lực của mình để chuyển một phần nguồn lực từ khu vực tư sang khu vực công nhằm thực hiện các chức năng kinh tế - xã hội của nhà nước.*

Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH13 của Việt Nam quy định: *Thuế là một khoản nộp ngân sách nhà nước bắt buộc của các tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân theo quy định của các luật thuế.*

Như vậy, đã có nhiều khái niệm khác nhau về thuế. Tuy nhiên, để hiểu rõ bản chất của thuế, khi nghiên cứu khái niệm thuế cần chú ý các đặc điểm sau:

Thứ nhất, trong xã hội hiện đại thuế là khoản đóng góp bằng tiền. Về nguyên tắc, thuế là một khoản đóng góp dưới hình thức tiền tệ, điều này trái ngược với các hình thức thanh toán bằng hiện vật đã tồn tại trước đây. Sự phát triển của quan hệ hàng hoá - tiền tệ tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của thuế, đổi lại, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế được thực hiện bằng tiền lại góp phần thúc đẩy sự phát triển của kinh tế thị trường.

Thứ hai, thuế là khoản đóng góp bắt buộc được thực hiện thông qua con đường quyền lực chính trị. Dù được thực hiện dưới hình thức nào, thuế vẫn thể hiện tính chất bắt buộc, được thực hiện thông qua con đường quyền lực nhà nước (qua hệ thống pháp luật thuế). Do đó, đối tượng nộp thuế bắt buộc phải

¹ Lê-Nin toàn tập, tập 15.

² Gaston Jeze, “Finances Publiques”, 1934.

tuân thủ các quy định pháp luật về kê khai, nộp thuế. Đối tượng nộp thuế không thể tự mình ấn định hay thoả thuận mức thuế mà phải chấp thuận mức thuế và thời hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật. Những đối tượng nộp thuế vi phạm luật sẽ bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền xử lý vi phạm hoặc cưỡng chế thi hành theo quy định của pháp luật để buộc họ phải làm tròn nghĩa vụ nộp thuế. Đây là điểm khác biệt giữa thuế với các khoản đóng góp mang tính chất tự nguyện.

Thứ ba, thuế là một khoản thu không có đối khoản cụ thể, không hoàn trả trực tiếp nhằm đáp ứng nhu cầu chi tiêu của nhà nước trong việc thực hiện các chức năng quản lý xã hội, chức năng kinh tế - xã hội của nhà nước.

Khác với khoản vay, thuế không hoàn trả trực tiếp cho người nộp thuế (tuy nhiên, một phần thuế được hoàn trả gián tiếp cho người nộp thuế thông qua các khoản phúc lợi xã hội và các dịch vụ công). Sự không hoàn trả trực tiếp được thể hiện ở cả trước và sau khi thu thuế. Trước khi thu thuế, nhà nước không hề cung ứng trực tiếp một dịch vụ nào cho người nộp thuế. Sau khi thu thuế, nhà nước cũng không có sự bồi hoàn trực tiếp nào cho người nộp thuế. Cũng như vậy, người nộp thuế không thể phản đối việc thực hiện nghĩa vụ thuế với lý do họ sử dụng ít các dịch vụ công cộng; không có quyền đòi hỏi được hưởng nhiều dịch vụ công cộng hơn so với số thuế họ phải trả vì lý do này hay lý do khác; không thể từ chối nộp thuế với lý do họ đã phải chi trả phí, lệ phí cho một số dịch vụ mà họ được cung cấp.

Thuế được thu nhằm đáp ứng mọi nhu cầu chi tiêu của nhà nước, thuế không có đối khoản cụ thể. Điều này thể hiện rõ ở chỗ nguồn thu từ mỗi loại thuế không được quy định gắn với mục đích chi tiêu cụ thể nào cả mà đều được sử dụng để đáp ứng nhu cầu chi tiêu chung của nhà nước trong quá trình thực hiện chức năng, nhiệm vụ của nhà nước.

Khái niệm “chi tiêu của nhà nước” ngày nay không thể hiểu theo nghĩa hẹp là chỉ bao gồm các chi phí liên quan đến chức năng duy trì bộ máy của nhà nước để thực hiện các chức năng của nhà nước, mà còn gồm các chi phí cho việc thực hiện các chức năng kinh tế - xã hội. Chính vì thế, khi xem xét khái niệm thuế cũng phải hiểu thuế trên hai góc độ: thuế vừa là công cụ huy động nguồn thu để đáp ứng nhu cầu chi tiêu của nhà nước và thuế vừa là công cụ giúp nhà nước thực hiện các mục tiêu kinh tế - xã hội hay công cụ quản lý vĩ mô nền kinh tế.

1.2. Chức năng của thuế

Lịch sử phát triển của thuế đã chứng minh rằng, thuế có 3 chức năng cơ bản, đó là: chức năng bảo đảm nguồn thu cho NSNN nhằm đáp ứng nhu cầu chi tiêu của Nhà nước; chức năng phân phối lại thu nhập và tài sản nhằm đảm bảo công bằng xã hội và chức năng điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

1.2.1. Chức năng đảm bảo nguồn thu cho NSNN

Mức độ động viên các nguồn thu từ thuế vào ngân sách phần lớn, gắn liền với tổng số chi tiêu của của nhà nước vì các khoản thu này là nguồn bù đắp chủ yếu cho các khoản chi ngân sách. Nhưng các khoản thu này cũng không phải là nguồn bù đắp duy nhất mà bên cạnh đó, thâm hụt ngân sách còn được bù đắp bằng nguồn vay hoặc phát hành tiền tệ. Mức độ động viên thu ngân sách với tỷ lệ giữa thâm hụt ngân sách trên tổng sản phẩm quốc nội (GDP) của mỗi nước cho thấy mức độ huy động của nhà nước để bù đắp cho các khoản chi này (tất nhiên kể cả khoản lãi phải trả khi hoàn trả nợ).

1.2.2. Chức năng phân phối lại nhằm đảm bảo công bằng xã hội

Về nguyên tắc, gánh nặng về thuế phải được phân chia một cách công bằng; thuế phải có vai trò sửa chữa những khiếm khuyết của sự phân phối lần đầu để đảm bảo sự công bằng và bình đẳng. Tuy nhiên, sự công bằng chỉ mang tính chất tương đối và tùy thuộc vào quan niệm cho rằng sự phân phối phải công bằng hay không trong việc phân chia quyền sở hữu diễn ra trên thị trường.

1.2.3. Chức năng điều tiết vĩ mô nền kinh tế hay khắc phục những bất cân bằng của thị trường

Thuế là một công cụ của chính sách kinh tế có thể đóng vai trò khuyến khích, hạn chế hoặc ổn định kinh tế. Thuế có thể được sử dụng để khắc phục những bất cân bằng của thị trường. Chẳng hạn như, dựa trên cơ sở các phân tích kinh tế vĩ mô để quốc tế hoá những tác động nội tại của nền kinh tế. Thuế cũng có thể góp phần thực hiện các cân bằng tổng thể trong khuôn khổ chính sách ngân sách dựa trên cơ sở các phân tích kinh tế vĩ mô.

Cách tiếp cận kinh tế vĩ mô phù hợp với cách nhìn tự do về sự can thiệp của nhà nước mà với chức năng trợ cấp ngân sách, nhà nước có thể xoá bỏ được những vật cản nảy sinh trong kinh tế thị trường. Cách tiếp cận này đôi khi cũng là trung tâm của các cuộc tranh luận.

Cách tiếp cận kinh tế vĩ mô thuộc quan niệm của J. M. Keynes về chính sách kinh tế, thuế là một công cụ mà nhà nước sử dụng nhằm ổn định tình huống (chính sách tác động trên tổng cầu) hoặc cơ cấu (chính sách thuế nhằm tạo thuận lợi cho sự tăng trưởng kinh tế). Khả năng của thuế trong việc thực hiện các mục tiêu hiệu quả kinh tế này đã bị tranh luận khá gay gắt. Tùy theo quan điểm mà chức năng này được đánh giá cao hay thấp.

Tóm lại, để phát huy được vai trò của thuế trong nền kinh tế, phải sử dụng thuế đúng với chức năng của nó. Tuy nhiên, vai trò của thuế đối với nền kinh tế ở mỗi quốc gia không giống nhau mà tùy thuộc vào “nghệ thuật sử dụng” công cụ thuế của mỗi quốc gia đó. Vấn đề có tính nguyên tắc là thuế phải luôn luôn phù hợp với mục tiêu, đường lối phát triển kinh tế - xã hội và là công cụ đắc lực cho việc thực hiện đường lối, chiến lược phát triển kinh tế - xã hội của mỗi quốc gia trong từng thời kỳ nhất định. Đó cũng là lý do mà các quốc gia phải thường

xuyên rà soát mức độ phù hợp của hệ thống thuế với chiến lược phát triển kinh tế xã hội của mình, thực hiện các cải cách thuế kịp thời nếu thấy cần thiết.

1.3. Phân loại thuế

Căn cứ theo đặc điểm, công dụng, chức năng và vai trò của từng loại thuế đối với quá trình phát triển kinh tế, xã hội và tùy theo mục tiêu, yêu cầu của quản lý mà người ta có thể đưa ra các cách phân loại thuế khác nhau, từ đó nhằm sử dụng phát huy vai trò tích cực của từng công cụ thuế trong quản lý, điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Dưới đây là một số cách phân loại chủ yếu.

1.3.1. Phân loại theo thẩm quyền đánh thuế

Căn cứ vào thẩm quyền đánh thuế, thuế được phân loại thành thuế trung ương (Federal taxes) và thuế địa phương (Local taxes). Cách phân loại này chỉ tồn tại ở các quốc gia có phân quyền tự chủ về ngân sách và thuế cho các địa phương, phổ biến là các quốc gia có thể chế liên bang.

Thuế trung ương là loại thuế do chính quyền trung ương (liên bang) ban hành và được thu nộp vào ngân sách trung ương.

Thuế địa phương là loại thuế do chính quyền địa phương ban hành và được thu nộp vào ngân sách địa phương. Tùy theo cách thức tổ chức chính quyền của một quốc gia có thể có nhiều cấp độ thuế địa phương, chẳng hạn như: thuế bang, thuế vùng, thuế tỉnh...

Ở Việt Nam, Nhà nước được xây dựng theo nguyên tắc tập trung - dân chủ: Trung ương thống nhất ban hành pháp luật, chính sách; các cấp chính quyền địa phương không được phép ban hành và quản lý thu các loại thuế riêng. Tất cả các nguồn thu thuế do Nhà nước thống nhất quản lý và việc phân bổ nguồn lực cho các địa phương, phân chia các nguồn thu từ thuế trên địa bàn được thực hiện theo quy định của Luật Ngân sách Nhà nước. Vì vậy, hiện nay ở Việt Nam không tồn tại thuế trung ương và thuế địa phương.

1.3.2. Phân loại theo cơ sở thuế

Theo cách phân loại này, thuế được chia thành thuế thu nhập, thuế tiêu dùng và thuế tài sản.

Thuế thu nhập là loại thuế đánh vào phần thu nhập kiếm được của các tổ chức và cá nhân. Cơ sở thuế thu nhập là phần thu nhập kiếm được trong một thời kỳ nhất định của người nộp thuế.

Thuế tài sản là loại thuế đánh vào phần thu nhập tích trữ dưới dạng tài sản. Cơ sở thuế tài sản là giá trị của tài sản mà người nộp thuế có quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng. Tất nhiên, không phải mọi tài sản đều bị đánh thuế. Nhà nước thường chỉ đánh thuế vào những tài sản có giá trị lớn và có thể kiểm soát được. Tuy cơ sở thuế là giá trị của tài sản nhưng bản chất của cơ sở thuế chính là phần thu nhập đã được tạo ra trong quá khứ của người nộp thuế.

Thuế tiêu dùng là loại thuế đánh vào phần thu nhập đem tiêu dùng ở hiện tại của người nộp thuế. Cơ sở thuế tiêu dùng là phần thu nhập đã kiếm được hoặc sẽ kiếm được của người nộp thuế đem tiêu dùng ở hiện tại.

1.3.3. Phân loại theo phương thức đánh thuế

Phương thức đánh thuế thể hiện cách nhà nước điều tiết thu nhập của các tổ chức cá nhân trong xã hội – điều tiết trực tiếp hay điều tiết gián tiếp. Theo cách phân loại này, thuế được chia thành thuế trực thu và thuế gián thu.

Thuế trực thu là loại thuế do người chịu thuế trực tiếp nộp thuế cho nhà nước. Thuế trực thu trực tiếp điều tiết vào thu nhập hoặc tài sản của người nộp thuế, ví dụ như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân. Do thuế trực thu trực tiếp điều tiết vào thu nhập, tài sản của tổ chức và cá nhân, có xem xét đến hoàn cảnh, điều kiện và khả năng đóng góp của người nộp thuế nên nó rất có tác dụng trong việc điều hoà thu nhập, góp phần giảm bớt sự chênh lệch về thu nhập và tài sản giữa các tầng lớp dân cư. Đây cũng là ưu điểm nổi bật của thuế trực thu so với thuế gián thu. Tuy nhiên, thuế trực thu lại có hạn chế lớn là dễ gây phản ứng từ phía người nộp thuế hoặc dễ xảy ra tình trạng trốn, lậu thuế nếu quy định mức thuế suất cao. Hơn nữa, việc theo dõi, tính toán và thu thuế phức tạp, đặc biệt là thuế thu nhập cá nhân với diện thu thuế rộng và phân tán. Vì vậy, nếu không có biện pháp quản lý thu thuế hiệu quả thì dễ dẫn đến hạn chế tác dụng của loại thuế này trong việc tập trung số thu đầy đủ, kịp thời về cho ngân sách nhà nước.

Thuế gián thu là loại thuế do các nhà sản xuất, thương nhân hoặc người cung cấp dịch vụ nộp cho Nhà nước thông qua việc cộng số thuế này vào giá bán cho người tiêu dùng chịu. Ví dụ như: thuế giá trị gia tăng, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt... Dưới góc độ quy định pháp luật thuế, khác với thuế trực thu, người nộp thuế chính là người phải chịu thuế, với thuế gián thu, người nộp thuế và người chịu thuế (người trả thuế) không đồng nhất. Do điều tiết một cách gián tiếp vào thu nhập của người tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ thông qua cơ chế giá nên với thuế gián thu, người chịu thuế (người tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ) ít có cảm giác bị nhà nước đánh thuế. Vì vậy, loại thuế này cũng ít gây ra những phản ứng từ phía người chịu thuế mỗi khi chính phủ có chủ trương tăng thuế. Ưu điểm nổi bật của thuế gián thu là nó có khả năng đáp ứng nguồn thu kịp thời, ổn định cho ngân sách nhà nước. Tuy nhiên, thuế gián thu cũng có những hạn chế nhất định, đó là: do thuế gián thu được tính trên giá cả hàng hoá, dịch vụ, không tính tới điều kiện, hoàn cảnh của đối tượng chịu thuế, vì vậy, không đảm bảo được sự công bằng xã hội, thậm chí còn mang tính lũy thoái. Có nghĩa là, bất kể người tiêu dùng là người giàu hay người nghèo, thu nhập cao hay thấp, nếu cùng tiêu dùng một lượng hàng hoá, dịch vụ như nhau thì cùng phải chịu một mức điều tiết thuế như nhau. Số thuế này nếu so với thu nhập của người giàu và người nghèo thì rõ ràng chúng mang tính lũy thoái, thể hiện ở chỗ tỷ lệ giữa tiêu dùng so với thu nhập của người nghèo cao hơn tỷ lệ này của người giàu, và đương nhiên tỷ lệ giữa thuế gián thu so với tổng thu nhập của người nghèo lớn hơn người giàu.

Sự phân biệt giữa thuế trực thu và thuế gián thu chỉ rõ ràng ở góc độ pháp lý, tức là theo quy định của pháp luật thì người nộp thuế có là người chịu thuế không hay người nộp thuế là người phải có trách nhiệm kê khai, nộp thuế cho một người khác. Dưới góc độ kinh tế, gánh nặng thuế thực sự do ai chịu không phụ thuộc vào đó là thuế trực thu hay thuế gián thu mà phụ thuộc vào độ co giãn của cầu hàng hóa, dịch vụ.

1.3.4. Phân loại dựa theo mối quan hệ giữa thuế với thu nhập

Cách phân loại này xét mối quan hệ tỷ lệ giữa số thuế phải gánh chịu với thu nhập của người chịu gánh nặng thuế. Cách phân loại này cho thấy gánh nặng thuế được phân bổ cho đối tượng nào là chính, cho người nghèo hay cho người giàu. Nó phản ánh phần nào tính công bằng của các sắc thuế. Theo cách phân loại này, thuế được chia thành 3 loại: Thuế lũy tiến, thuế lũy thoái và thuế tỷ lệ.

Thuế lũy tiến là loại thuế mà tỷ lệ phần trăm số thuế phải gánh chịu so với thu nhập của người chịu thuế tăng lên khi thu nhập tăng. Tiêu biểu cho loại thuế này là thuế thu nhập cá nhân trong trường hợp áp dụng biểu thuế lũy tiến đối với thu nhập. Đối với thuế lũy tiến, người giàu chịu thuế nhiều hơn người nghèo.

Thuế lũy thoái là loại thuế mà tỷ lệ phần trăm số thuế phải gánh chịu so với thu nhập của người chịu thuế giảm đi khi thu nhập tăng. Tiêu biểu cho loại thuế này là thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt. Với loại thuế này, người nghèo chịu thuế nhiều hơn người giàu.

Thuế tỷ lệ là loại thuế mà tỷ lệ phần trăm số thuế phải gánh chịu so với thu nhập của người chịu thuế không đổi khi thu nhập tăng. Tiêu biểu cho loại thuế này là thuế thu nhập doanh nghiệp trong trường hợp sắc thuế này chỉ áp dụng một thuế suất phổ thông cho mọi mức thu nhập của người nộp thuế.

1.3.5. Phân loại theo cách thiết kế mức thu

Theo cách phân loại này, thuế được phân loại thành thuế tuyệt đối và thuế theo giá trị.

Thuế tuyệt đối là loại thuế mà mức thuế được xác định bằng mức tiền tuyệt đối trên một đơn vị vật lý của đối tượng bị đánh thuế (trọng lượng, khối lượng, diện tích...), độc lập với giá trị tiền tệ của chúng. Loại thuế này có lợi thế là rất đơn giản, không cần phải xác định giá trị của đối tượng bị đánh thuế nhưng lại có bất lợi là không thích ứng trong trường hợp tiền tệ bị mất giá. Ở một số nước, loại thuế này thường được áp dụng dưới hình thức thuế rượu, thuế thuốc lá, thuế bia...

Thuế theo giá trị là loại thuế được tính toán bằng cách áp dụng một tỷ lệ (hoặc tỷ lệ phần trăm) trên cơ sở thuế. Ưu điểm của loại thuế này là dễ thích ứng trong trường hợp lạm phát. Đồng thời, số thuế thu được tỷ lệ thuận theo giá trị của cơ sở thuế.

1.4. Các yếu tố cấu thành một sắc thuế

1.4.1. Tên gọi

Tên gọi của mỗi sắc thuế thể hiện đối tượng tác động của sắc thuế hoặc mục tiêu của việc áp dụng sắc thuế đó. Ví dụ, thuế “*giá trị gia tăng*” cho thấy loại thuế này chỉ đánh vào phần giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ sau mỗi lần chúng được luân chuyển; thuế “*thu nhập doanh nghiệp*” đánh trên thu nhập của doanh nghiệp; thuế “*tiêu thụ đặc biệt*” đánh vào việc tiêu dùng các hàng hoá, dịch vụ đặc biệt...

1.4.2. Người nộp thuế

Yếu tố này xác định rõ tổ chức, cá nhân nào có nghĩa vụ phải kê khai và nộp một khoản thuế cụ thể hoặc tổ chức, cá nhân nào không phải kê khai và nộp một khoản thuế cụ thể nào đó theo quy định của luật thuế. Yếu tố này còn được gọi là đối tượng nộp thuế.

1.4.3. Cơ sở thuế

Cơ sở thuế (tax base) cho biết thuế được tính trên cái gì. Tùy theo mục đích và tính chất của từng sắc thuế, cơ sở thuế có thể là các khoản thu nhập nhận được trong kỳ tính thuế của một tổ chức, cá nhân nào đó (Ví dụ: cơ sở thuế thu nhập doanh nghiệp là tổng thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp trong kỳ); Cơ sở thuế có thể là tổng trị giá hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ nếu là thuế đánh vào hàng hoá, dịch vụ (Ví dụ: cơ sở tính thuế doanh thu là tổng doanh thu nhận được trong kỳ tính thuế; cơ sở tính thuế giá trị gia tăng đối với hàng hoá sản xuất trong nước là giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng...).

Mỗi quốc gia có thể có cách gọi cụ thể khác nhau của cơ sở thuế. Chẳng hạn như, theo các luật thuế của Việt Nam, cơ sở thuế được quy định là “đối tượng chịu thuế”. Một số quốc gia khác thì quy định là “đối tượng tính thuế” hoặc “đối tượng đánh thuế”. Tuy nhiên, về bản chất thì tất cả cách gọi này đều phản ánh đó là cơ sở thuế, tức là trả lời cho câu hỏi thuế tính trên cái gì, dựa vào cái gì để xác định ra số thuế phải nộp với một mức thuế nhất định.

1.4.4. Mức thuế

Mức thuế là yếu tố quan trọng nhất của một sắc thuế, có thể nói, đó là “linh hồn” của một sắc thuế, phản ánh yêu cầu và mức độ động viên của Nhà nước trên một cơ sở tính thuế, đồng thời cũng là mối quan tâm hàng đầu của người nộp thuế. Mức thuế chính là đại lượng thể hiện mức độ điều tiết trên một đơn vị cơ sở thuế. Mức thuế trả lời cho câu hỏi thu bao nhiêu. Có các loại mức thuế sau đây:

a) *Mức thuế tuyệt đối*

Mức thuế tuyệt đối là mức thuế được ấn định bằng một mức tuyệt đối dựa trên đơn vị vật lý của cơ sở thuế. Ví dụ, thuế bảo vệ môi trường đối với than

30.000 đồng/tấn; thuế sử dụng đất nông nghiệp đối với đất trồng cây hàng năm 100 kg thóc/ha...

b) Mức thuế tương đối (thuế suất)

Mức thuế tương đối là mức thuế được tính bằng tỷ lệ phần trăm trên đơn vị giá trị của cơ sở thuế. Do được tính bằng tỷ lệ phần trăm trên một đơn vị giá trị của cơ sở thuế nên mức thuế tương đối thường được gọi là thuế suất.

c) Mức thuế tỷ lệ

Mức thuế tỷ lệ là mức thuế được xác định bằng một tỷ lệ phần trăm nhất định trên cơ sở tính thuế, không thay đổi theo quy mô của cơ sở tính thuế. Ví dụ, thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 20% trên thu nhập tính thuế; thuế tiêu thụ đặc biệt quy định thuế suất đối với dịch vụ kinh doanh vũ trường, massage, karaoke là 30%...

d) Mức thuế lũy tiến

Mức thuế lũy tiến là mức thuế tăng dần theo mức độ tăng của cơ sở thuế. Mức thuế lũy tiến lại bao gồm mức thuế lũy tiến giản đơn thuế suất lũy tiến.

Mức thuế lũy tiến giản đơn là mức thuế tuyệt đối tăng dần theo mức độ tăng của cơ sở thuế. Chẳng hạn như mức thuế tuyệt đối đối với xe ô tô chở người đã qua sử dụng ở Việt Nam hiện nay.

Thuế suất lũy tiến là thuế suất tăng dần theo sự tăng lên của cơ sở tính thuế (thường là thu nhập chịu thuế hoặc trị giá tài sản chịu thuế). Có hai loại thuế suất lũy tiến: thuế suất lũy tiến từng phần và thuế suất lũy tiến toàn phần.

Thuế suất lũy tiến từng phần: Biểu thuế gồm nhiều bậc, ứng với mỗi bậc của cơ sở thuế là một mức thuế suất tương ứng, theo đó, thuế suất tăng dần theo từng bậc thuế. Thuế được tính từng phần theo bậc thuế và mức thuế suất tương ứng của từng bậc, số thuế phải nộp là tổng số thuế tính cho từng bậc. Ví dụ, biểu thuế lũy tiến từng phần áp dụng đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công trực tiếp theo quy định tại Luật Thuế thu nhập cá nhân. Thuế suất lũy tiến từng phần có ưu điểm là do thuế được đánh tăng dần theo mức tăng của thu nhập, tài sản, sát với khả năng đóng góp của đối tượng nộp thuế nên đáp ứng được mục tiêu công bằng xã hội theo chiều dọc, vì vậy, thường được sử dụng trong các sắc thuế thu nhập và thuế tài sản. Tuy nhiên, loại thuế suất này có nhược điểm là kỹ thuật tính toán thuế phức tạp.

Thuế suất lũy tiến toàn phần: Biểu thuế cũng gồm nhiều bậc, ứng với mỗi bậc là một mức thuế suất và thuế suất cũng tăng dần theo sự tăng của cơ sở tính thuế. Khác với thuế suất lũy tiến từng phần, số thuế phải nộp được tính bằng cách lấy toàn bộ cơ sở thuế áp dụng mức thuế suất tương ứng. Ưu điểm của loại thuế suất này là việc tính toán xác định số thuế phải nộp đơn giản, nhanh chóng hơn so với thuế suất lũy tiến từng phần. Tuy nhiên, loại thuế suất này có nhược điểm là gây ra sự thay đổi có tính đột biến về tổng số thuế phải nộp của đối tượng nộp thuế, dẫn đến tình trạng bất hợp lý về mức thu nhập còn lại sau thuế giữa những người có mức cơ sở tính thuế ở hai bậc thuế liên kề, do đó không

đáp ứng được mục tiêu công bằng xã hội. Trong trường hợp này, giá trị cơ sở thuế giữa hai bậc thuế liên kề có sự thay đổi không đáng kể nhưng đối tượng nộp thuế có cơ sở thuế ở bậc cao hơn phải tính thuế theo mức thuế suất tương ứng cao hơn cho toàn bộ cơ sở thuế nên đã dẫn đến số thuế phải nộp cao hơn nhiều so với bậc thuế liên kề thấp hơn. Vì những lý do này, loại thuế suất này thực tế hiện nay ít có quốc gia nào áp dụng.

e) Biểu thuế

Biểu thuế là bảng tổng hợp các thuế suất hoặc mức thuế nhất định trong một sắc thuế. Ví dụ, biểu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; biểu thuế thu nhập cá nhân; biểu thuế tiêu thụ đặc biệt.

1.4.5. Ưu đãi thuế

Ưu đãi thuế là yếu tố ngoại lệ được quy định trong một số sắc thuế, theo đó, quy định cụ thể các trường hợp, đối tượng nộp thuế được phép miễn thuế hoặc giảm bớt nghĩa vụ thuế so với thông thường (để thực hiện một số chính sách khuyến khích phát triển kinh tế hoặc vì một số lý do khách quan bất khả kháng như thiên tai, dịch họa hoặc tai nạn bất ngờ, hoặc vì một số lý do nhằm thực hiện chính sách xã hội của Nhà nước...). Có nhiều loại ưu đãi thuế được áp dụng phổ biến trên thế giới, đó là: Miễn thuế vô thời hạn, miễn thuế có thời hạn, giảm thuế có thời hạn, thuế suất ưu đãi, tín dụng thuế đầu tư...

1.4.6. Trách nhiệm, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế

Yếu tố này quy định trách nhiệm, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế trong quá trình thi hành luật thuế, ví dụ như, nghĩa vụ về đăng ký, kê khai, thu nộp thuế; nghĩa vụ về thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ; nghĩa vụ về khai báo, cung cấp các thông tin cần thiết cho việc tính và thu thuế... Việc quy định trách nhiệm, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế một mặt, nhằm nâng cao ý thức tự giác chấp hành luật thuế, đưa việc thực thi luật thuế vào nề nếp, kỷ cương; mặt khác, là cơ sở pháp lý để xử lý các vi phạm về thuế, đảm bảo sự kiểm soát, quản lý của cơ quan thuế đối với quá trình chấp hành luật thuế được chặt chẽ, kịp thời.

1.4.7. Thủ tục kê khai, thu nộp, quyết toán thuế

Yếu tố này thể hiện quy định của nhà nước về hình thức thu nộp, thủ tục thu nộp, kê khai, quyết toán thuế, thời gian thu nộp... nhằm đảm bảo sự minh bạch, rõ ràng của chính sách, tạo cơ sở pháp lý để xử lý các trường hợp vi phạm luật thuế.

Ngoài các yếu tố cơ bản trên đây, trong các sắc thuế còn quy định rõ trách nhiệm quyền hạn của cơ quan thuế và các cơ quan liên quan trong quá trình thi hành luật thuế; các hình thức vi phạm hành chính và các biện pháp xử lý vi phạm hành chính...

Ở nước ta, các quy định liên quan đến quản lý thuế nêu trên, như về trách nhiệm, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế, kê khai, thu nộp, quyết toán thuế, xử lý vi phạm... trước đây được quy định trong các Luật thuế. Tuy nhiên, các quy

định này đã được chuyển vào nội dung quy định của Luật Quản lý thuế (Luật số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006). Kể từ ngày Luật Quản lý thuế có hiệu lực thi hành (01/7/2007) các nội dung về quản lý trong các Luật thuế hiện hành bị bãi bỏ và được thực hiện thống nhất theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành Luật này. Kể từ ngày 1/7/2020, Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH13 có hiệu lực thi hành thay thế Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và các luật sửa đổi, bổ sung Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11. Luật số 56/2024/QH15 sửa đổi, bổ sung một số điều của 9 Luật trong lĩnh vực tài chính và Luật Xử lý vi phạm hành chính, có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2025 (Riêng quy định về quản lý thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử có hiệu lực thi hành từ ngày 1/4/2025), tiếp tục sửa đổi, bổ sung một số nội dung về quản lý thuế đã quy định tại Luật số 38/2015/QH13.

1.5. Cơ sở pháp lý của thuế

Thuế là một trong những nghĩa vụ cơ bản của công dân đã được quy định rõ trong Hiến pháp - đạo luật cơ bản (luật gốc) của nước ta. Điều 47 Hiến pháp năm 2013 của nước ta đã quy định: *"Mọi người có nghĩa vụ nộp thuế theo luật định"*. Việc quy định nghĩa vụ đóng góp của dân là một vấn đề lớn của mỗi một quốc gia, cho nên phải do cơ quan quyền lực cao nhất của Nhà nước là Quốc hội ban hành dưới hình thức Luật hoặc Bộ luật. Điều 70 Hiến pháp năm 2013 đã khẳng định Quốc hội có quyền: *"Làm Hiến pháp và sửa đổi Hiến pháp, làm luật và sửa đổi luật"*.

Theo quy định hiện hành, trong một số trường hợp Quốc hội có thể ủy quyền cho cơ quan thường trực của mình là Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số loại thuế dưới hình thức Pháp lệnh, để sau một thời gian thi hành sẽ hoàn chỉnh, trình Quốc hội ban hành thành luật. Tuy nhiên, cho đến nay, toàn bộ các sắc thuế trong hệ thống thuế của Việt Nam đã được ban hành thành luật. Hiện nay, trong một số luật thuế, Quốc hội giao quyền cho Ủy ban Thường vụ Quốc hội cụ thể hóa mức thuế suất trong khung thuế suất do Quốc hội quy định.

Căn cứ Luật, Bộ luật do Quốc hội hoặc Pháp lệnh do Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành, Chính phủ xây dựng các văn bản quy phạm pháp luật dưới hình thức Nghị định, Thủ tướng Chính phủ ban hành Quyết định để thực thi. Ngoài ra, Chính phủ có thể ban hành Nghị quyết, Thủ tướng Chính phủ ban hành Chỉ thị liên quan đến công tác xây dựng, chỉ đạo tổ chức thực hiện các văn bản quy phạm pháp luật về thuế. Trên cơ sở các văn bản quy phạm pháp luật của Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ, Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành các Thông tư.

1.6. Quá trình đổi mới về thuế tại Việt Nam

1.6.1. Khái quát về hệ thống chính sách thuế Việt Nam

Hệ thống chính sách thuế của Việt Nam được hình thành và phát triển trong thời kỳ "đổi mới" (sau Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ VI năm 1986). Trước đó nền kinh tế vận hành theo cơ chế kế hoạch hóa tập trung bao cấp, thu

ngân sách Nhà nước chủ yếu từ kinh tế quốc doanh (chiếm tới 90% tổng số thu), thuế chỉ áp dụng đối với khu vực kinh tế ngoài quốc doanh dưới một số hình thức: thuế doanh nghiệp, thuế hàng hoá, thuế lợi tức, thuế nông nghiệp, thuế môn bài... vai trò của thuế trong quản lý điều tiết vĩ mô nền kinh tế được sử dụng rất hạn chế.

Đầu những năm 1990, Việt Nam thực hiện cải cách thuế bước I, một hệ thống chính sách thuế mới ra đời và áp dụng thống nhất đối với các thành phần, khu vực kinh tế gồm các sắc thuế cơ bản như: Thuế doanh thu, Thuế tiêu thụ đặc biệt, Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, Thuế tài nguyên, Thuế lợi tức, Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, Thuế nông nghiệp (từ 1994 chuyển thành thuế sử dụng đất nông nghiệp), Thuế nhà đất, Thuế chuyển quyền sử dụng đất... và một số loại phí, lệ phí như lệ phí trước bạ, lệ phí chứng thư, lệ phí giao thông...

Sau 10 năm đổi mới, nền kinh tế thị trường đã và đang hình thành, quan hệ đối ngoại của Việt Nam cũng có những cải thiện đáng kể, nền kinh tế - xã hội chuyển sang giai đoạn phát triển mới: thực hiện công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước, đẩy mạnh hội nhập kinh tế quốc tế. Bối cảnh đó đã đặt ra yêu cầu thực hiện cải cách thuế bước II, bắt đầu từ nửa cuối những năm 1990, được đánh dấu bằng việc Quốc hội ban hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 1997 (có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/1999), thay thế cho Luật Thuế doanh thu, Luật thuế lợi tức. Năm 1998, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu cũng được sửa đổi để bảo đảm sự đồng bộ. Các luật thuế quan trọng này tiếp tục được bổ sung, sửa đổi vào cuối năm 2003, 2005.

Thực hiện Chương trình cải cách hệ thống thuế đến năm 2010, Quốc hội đã ban hành các Luật thuế sau trên cơ sở sửa đổi căn bản các Luật thuế hiện hành:

Năm 2007: Luật thuế thu nhập cá nhân được ban hành vào tháng 11/2007, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009 để thay thế cho Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, thay thế Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất và bãi bỏ quy định áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp đối với cá nhân, hộ kinh doanh.

Năm 2008:

- Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 được ban hành thay thế cho các Luật thuế GTGT số 02/1997/QH9, Luật số 07/2003/QH11 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT số 02/1997/QH9 và Luật số 57/2005/QH11 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT và Luật thuế TTĐB có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009 ;

- Luật thuế tiêu thụ đặc biệt số 27/2008/QH12 được ban hành thay thế cho các Luật thuế TTĐB số 05/1998/QH10, Luật thuế TTĐB số 08/2003/QH11 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB số 05/1998/QH10 và Luật số

57/2005/QH11 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT và Luật thuế TTDB có hiệu lực thi hành từ ngày 01/4/2009;

- Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 13/2008/QH12 được ban hành thay thế cho Luật thuế TNDN số 09/2003/QH11, theo đó, nội dung các Luật thuế này đã được sửa đổi đồng bộ để thống nhất thực hiện từ 01/01/2009.

Năm 2009, Luật thuế tài nguyên được ban hành để thay thế cho Pháp lệnh thuế tài nguyên năm 1998, có hiệu lực từ 01/7/2010;

Năm 2010: Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp được ban hành ngày 06/06/2010, có hiệu lực từ ngày 01/01/2012; đồng thời bãi bỏ Pháp lệnh thuế nhà, đất; Luật thuế bảo vệ môi trường được ban hành ngày 15/11/2010, có hiệu lực từ ngày 01/01/2012.

Năm 2012: Quốc hội thông qua Luật số 26/2012/QH13 ngày 22/11/2012 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNCN, có hiệu lực thi hành từ ngày 1/7/2013.

Năm 2013, Quốc hội đã sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT và Luật thuế TNDN (Luật số 31/2013/QH13 và Luật số 32/2013/QH13) với nhiều nội dung đổi mới, nhiều quy định cụ thể và minh bạch hơn, tạo môi trường kinh doanh thuận lợi, bình đẳng cho cộng đồng doanh nghiệp.

Năm 2014, Quốc hội thông qua Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế số 71/2014/QH13 với nhiều sửa đổi, bổ sung theo hướng đơn giản và minh bạch hóa cách tính thuế, đơn giản hóa thủ tục hành chính thuế. Cũng trong năm 2014, Quốc hội đã thông qua Luật số 70/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt.

Năm 2016, Quốc hội đã thông qua Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế. Cũng trong năm 2016, Quốc hội đã thông qua Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu số 107/2016/QH13 thay thế Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2005.

Về phí và lệ phí, năm 2015, Quốc hội đã thông qua Luật Phí và lệ phí số 97/2015/QH13. Luật Phí và lệ phí có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2017 thay thế cho Pháp lệnh Phí và Lệ phí năm 2001.

Thực hiện Chiến lược Cải cách hệ thống thuế đến năm 2030 theo Quyết định số 508/QĐ-TTg ngày 23/4/2022, hệ thống thuế tiếp tục được cải cách để đáp ứng điều kiện mới của nền kinh tế - xã hội trong bối cảnh sự phát triển của nền kinh tế số và cuộc cách mạng công nghiệp lần thứ tư. Theo đó, Luật thuế giá trị gia tăng (sửa đổi) số 48/2024/QH15 đã được Quốc hội thông qua ngày 26/11/2024, có hiệu lực thi hành từ ngày 1/7/2025. Năm 2025, theo chương trình làm luật, Quốc hội cũng sẽ xem xét thông qua Dự thảo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (sửa đổi) và Dự thảo Luật thuế tiêu thụ đặc biệt (sửa đổi); đồng thời, thảo luận, cho ý kiến lần đầu về Dự thảo Luật thuế thu nhập cá nhân (sửa đổi).

Về quản lý thuế, năm 2006, lần đầu tiên, Quốc hội khóa XI ban hành Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11. Luật này được sửa đổi, bổ sung vào các năm 2012, 2014 và 2016. Năm 2019, Quốc hội khóa XIV thông qua Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH14 thay thế các luật nói trên. Luật số 56/2024/QH15 sửa đổi, bổ sung một số điều của 9 Luật trong lĩnh vực tài chính và Luật Xử lý vi phạm hành chính, có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2025 (Riêng quy định về quản lý thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử có hiệu lực thi hành từ ngày 1/4/2025), tiếp tục sửa đổi, bổ sung một số nội dung về quản lý thuế đã quy định tại Luật số 38/2015/QH13.

Như vậy, sau hơn 30 năm đổi mới, hệ thống thuế của nước ta được xây dựng và hoàn thiện dần theo thể chế kinh tế thị trường định hướng XHCN, bao gồm các sắc thuế và khoản thu sau đây:

- (1) Thuế giá trị gia tăng (GTGT)
- (2) Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB)
- (3) Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (XNK)
- (4) Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN)
- (5) Thuế thu nhập cá nhân (TNCN)
- (6) Thuế sử dụng đất nông nghiệp
- (7) Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp
- (8) Thuế tài nguyên
- (9) Thuế bảo vệ môi trường
- (10) Các khoản thu liên quan đến đất đai: Tiền sử dụng đất, tiền thuê đất
- (11) Các loại phí và lệ phí và một số khoản thu khác.

Về định hướng cải cách, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 508/QĐ-TTg ngày 23/4/2022 phê duyệt Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030, trong đó, về mục tiêu tổng quát, Chiến lược đã xác định: “Tiếp tục hoàn thiện hệ thống chính sách thuế gắn với cơ cấu lại thu ngân sách nhà nước theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu, nhất là các nguồn thu mới, phù hợp với thông lệ quốc tế; bảo đảm tỷ trọng thu nội địa, tỷ trọng giữa thuế gián thu và thuế trực thu ở mức hợp lý, khai thác tốt thuế, phí và lệ phí thu từ tài sản, tài nguyên, bảo vệ môi trường; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong pháp luật thuế và chính sách miễn, giảm, bảo đảm tính trung lập của thuế, hướng tới một hệ thống thuế đồng bộ, có cơ cấu bền vững, bảo đảm huy động hợp lý các nguồn lực cho ngân sách nhà nước; đồng thời, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, thúc đẩy cạnh tranh, điều tiết thu nhập hợp lý, phù hợp với quá trình hội nhập, phát triển của nền kinh tế”. Tại Quyết định số 508/QĐ-TTg cũng

đã đề ra các định hướng cải cách, hoàn thiện đồng bộ hệ thống chính sách thuế, định hướng cải cách cụ thể đối với từng sắc thuế trong hệ thống thuế của Việt Nam, đảm bảo phù hợp với các tiêu chuẩn của hệ thống thuế tốt theo thông lệ quốc tế, trong đó, đặc biệt chú trọng đến yêu cầu về mở rộng cơ sở tính thuế thông qua mở rộng phạm vi, đối tượng chịu thuế, từng bước thu hẹp diện miễn, giảm thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế.

1.6.2. Khái quát về tổ chức bộ máy quản lý thu thuế

Tổ chức bộ máy quản lý thu thuế hiện hành bao gồm hệ thống thu nội địa (Thuế Nhà nước) và hệ thống thu thuế XNK (Xem sơ đồ tổ chức).

➤ Hệ thống Thuế Nhà nước

Theo Nghị định số 281-HĐBT ngày 7/8/1990 của Hội đồng Bộ trưởng (nay là Chính phủ), hệ thống thuế Nhà nước được thành lập để thực hiện công tác thu và quản lý các loại thuế và các khoản thu khác cho NSNN trong nội địa. Bộ máy quản lý thuế được tổ chức thành hệ thống dọc từ Trung ương đến địa phương; cơ quan thuế đặt tại địa phương chịu sự lãnh đạo song trùng của ngành Thuế cấp trên và Chủ tịch UBND cùng cấp; Tổng cục Thuế, cục thuế, chi cục thuế là tổ chức trong hệ thống hành chính nhà nước có tư cách pháp nhân công quyền, có con dấu riêng và được mở tài khoản tại Kho bạc nhà nước.

Ngày 28/10/2003, Thủ tướng Chính phủ ban hành Quyết định số 218/2003/QĐ-TTg quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính. Theo đó, bộ máy quản lý thu thuế nội địa được đổi mới tổ chức theo mô hình chức năng, chuyển sang thực hiện việc cung cấp thông tin và dịch vụ hỗ trợ người nộp thuế; đồng thời đẩy mạnh công tác thanh tra, kiểm tra xử lý các hành vi vi phạm pháp luật thuế. Trong quá trình thực thi, cùng với quá trình cải cách hành chính nhà nước và sự phát triển kinh tế-xã hội của đất nước, cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Thuế cũng thường xuyên được sửa đổi, bổ sung để đáp ứng yêu cầu phát triển, yêu cầu cải cách hành chính, yêu cầu của công tác quản lý thuế và yêu cầu của hội nhập. Cụ thể: Từ 2007, cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Thuế được thực hiện theo Quyết định số 76/2007/QĐ-TTg ngày 28/05/2007. Từ năm 2009, cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Thuế được thực hiện theo Quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/09/2009. Từ ngày 15/11/2018, cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Thuế được thực hiện theo Quyết định số 41/2018/QĐ-TTg ngày 25/9/2018 của Thủ tướng Chính phủ. Theo quyết định này, điểm đổi mới quan trọng là việc thành lập các chi cục thuế khu vực bao gồm một số quận, huyện, thị xã hoặc thành phố thuộc tỉnh. Điều này có nghĩa là, sau Tổng cục Thuế ở trung ương là cục thuế cấp tỉnh và cấp dưới là chi cục thuế khu vực hoặc cấp huyện. Kể từ ngày 20/5/2021, cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế được sửa đổi theo Quyết định số 15/2021/QĐ-TTg ngày 30/3/2021 sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 3 Quyết định số 41/2018/QĐ-TTg ngày 25/9/2018 của

Thủ tướng Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế thuộc Bộ Tài chính, trong đó, đã có một số điều chỉnh quan trọng liên quan đến cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế như thành lập Cục Thuế doanh nghiệp lớn, Cục thanh tra - kiểm tra thuế... Thực hiện chỉ đạo của Tổng Bí thư Tô Lâm về việc tiếp tục thực hiện chủ trương tinh giản bộ máy nhà nước theo Nghị quyết số 18-NQ/TW, ngày 25-10-2017, Hội nghị Trung ương 6 khóa XII “Một số vấn đề về tiếp tục đổi mới, sắp xếp tổ chức bộ máy của hệ thống chính trị tinh gọn, hoạt động hiệu lực, hiệu quả”, đầu năm 2025, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ ban hành Nghị định số 29/2025/NĐ-CP ngày 24/2/2025 về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính. Trên cơ sở đó, ngày 26/2/2025, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định số 381/QĐ-BTC về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Cục Thuế thuộc Bộ Tài chính. Bộ trưởng Bộ Tài chính cũng ban hành Quyết định số 904/QĐ-BTC ngày 03/3/2025 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Chi cục Thuế khu vực trực thuộc Cục Thuế. Trên cơ sở đó, Cục Trưởng Cục Thuế đã ban hành Quyết định số 15/QĐ-CT ngày 03/3/2025 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của Đội Thuế cấp huyện trực thuộc Chi cục Thuế khu vực. Theo dự kiến, theo đề nghị của Chính phủ đã được BCH Trung ương phê duyệt, trong thời gian tới đây, bộ máy quản lý thuế sẽ tiếp tục được điều chỉnh cho phù hợp với mô hình chính quyền địa phương 2 cấp. Theo đó, dự kiến sẽ tổ chức lại 20 Chi cục Thuế khu vực thành 34 cơ quan thuế cấp tỉnh phù hợp với bộ máy hành chính địa phương mới đã được Quốc hội thông qua. Nội dung cụ thể này sẽ được giới thiệu trong lần xuất bản sau của tài liệu này.

Tóm lại, các văn bản quy định cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Thuế trong các giai đoạn:

Từ 1990 - 2003: Nghị định số 281-HĐBT ngày 7/8/1990 của Hội đồng Bộ trưởng;

Từ 2003 - 2007: Quyết định số 218/2003/QĐ-TTg ngày 28/10/2003 của Thủ tướng Chính phủ;

Từ 2007 - 2009: Quyết định số 76/2007/QĐ-TTg ngày 28/05/2007 của Thủ tướng Chính phủ;

Từ 2009 – 14/11/2018: Quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/09/2009 của Thủ tướng Chính phủ.

Từ ngày 15/11/2018: Quyết định số 41/2018/QĐ-TTg ngày 25/9/2018 của Thủ tướng Chính phủ.

Từ ngày 1/3/2025: Nghị định số 29/2025/NĐ-CP ngày 24/2/2025 của Thủ tướng Chính phủ và Quyết định số 381/QĐ-BTC ngày 26/2/2025 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

➤ *Hệ thống Hải quan*

Hệ thống Hải quan trước đây trực thuộc Chính phủ, được tổ chức thành 3 cấp: Tổng cục Hải quan (cấp trung ương), cục hải quan tỉnh, liên tỉnh và chi cục hải quan cửa khẩu. Hệ thống hải quan đảm nhiệm việc quản lý thu thuế đối với hàng hoá xuất, nhập khẩu như: thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; thuế tiêu thụ đặc biệt hàng nhập khẩu; thuế bảo vệ môi trường của hàng hóa nhập khẩu; thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu; thu nhập đối với hàng là quà biếu, quà tặng vượt quá tiêu chuẩn miễn thuế.

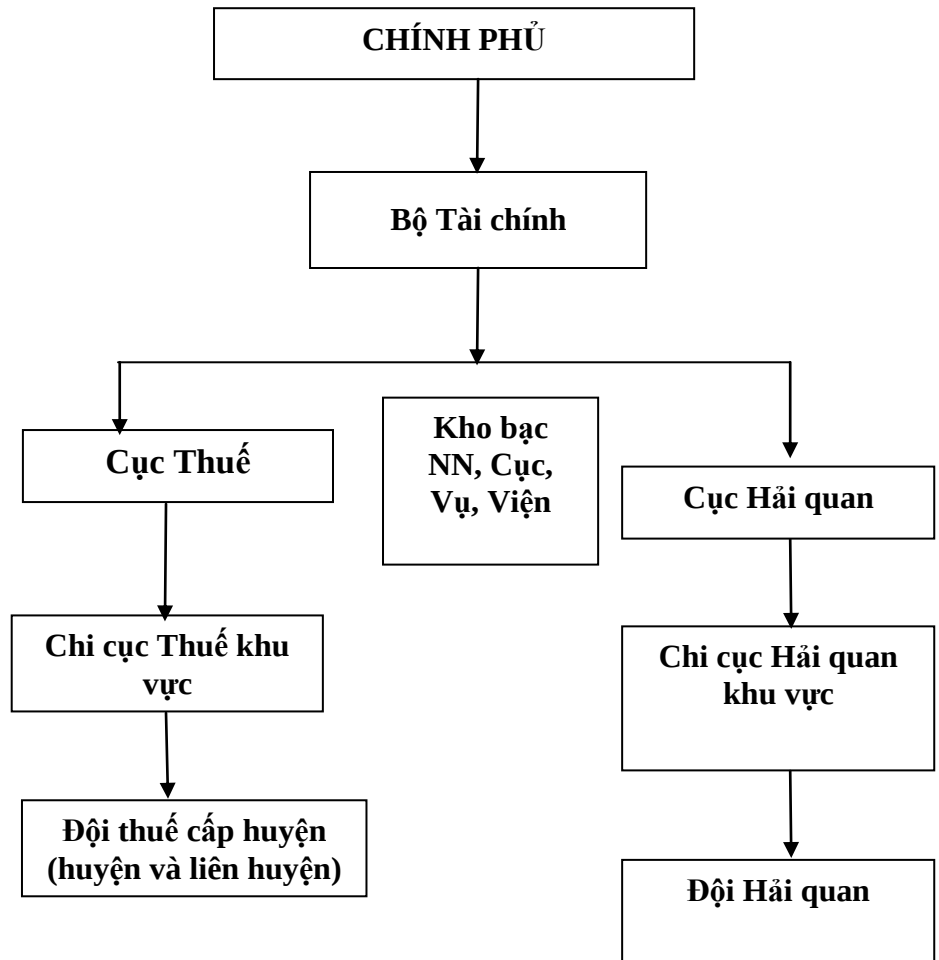
Kể từ 4/9/2002, hệ thống Hải quan (Tổng cục Hải quan) được chuyển vào trực thuộc Bộ Tài chính (*Quyết định 113/2002/QĐ-TTg ngày 4/9/2002 của Thủ tướng Chính phủ chuyển Tổng cục Hải quan vào Bộ Tài chính*).

Thực hiện chỉ đạo của Tổng Bí thư Tô Lâm về việc tiếp tục thực hiện chủ trương tinh giản bộ máy nhà nước theo Nghị quyết số 18-NQ/TW, ngày 25-10-2017, Hội nghị Trung ương 6 khóa XII “Một số vấn đề về tiếp tục đổi mới, sắp xếp tổ chức bộ máy của hệ thống chính trị tinh gọn, hoạt động hiệu lực, hiệu quả”, đầu năm 2025, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ ban hành Nghị định số 29/2025/NĐ-CP ngày 24/2/2025 về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính. Trên cơ sở đó, ngày 26/2/2025, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định số 382/QĐ-BTC về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Cục Hải quan thuộc Bộ Tài chính. Bộ trưởng Bộ Tài chính cũng ban hành Quyết định số 966/QĐ-BTC ngày 05/3/2025 quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Chi cục Hải quan khu vực trực thuộc Cục Hải quan.

Trong quá trình thực thi, cùng với quá trình cải cách hành chính nhà nước, cải cách thủ tục hải quan và sự phát triển kinh tế-xã hội của đất nước, cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Hải quan cũng thường xuyên được sửa đổi, bổ sung để đáp ứng yêu cầu thực tiễn, yêu cầu cải cách hành chính và thủ tục hải quan và yêu cầu của hội nhập. Các văn bản quy định cơ cấu tổ chức bộ máy và chức năng, nhiệm vụ của Tổng cục Hải quan trong các giai đoạn như sau:

- Từ 4/9/2002: Nghị định số 96/2002/NĐ-CP ngày 19/11/2002 của Chính phủ;
- Từ 15/03/2010: Quyết định số 02/2010/QĐ-TTg ngày 15/03/2010 của Thủ tướng Chính phủ.
- Từ 05/2/2016: Quyết định số 65/QĐ-TTg ngày 17/12/2015 của Thủ tướng Chính phủ.
- Từ ngày 1/3/2025: Nghị định số 29/2025/NĐ-CP ngày 24/2/2025 của Thủ tướng Chính phủ và Quyết định số 382/QĐ-BTC ngày 26/2/2025 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

SƠ ĐỒ HỆ THỐNG BỘ MÁY QUẢN LÝ THUẾ HIỆN HÀNH



2. THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

2.1. Khái niệm, đặc điểm và tác dụng của thuế GTGT

2.1.1. Khái niệm

Thuế GTGT (*Được gọi tắt là VAT - Value Added Tax hoặc TVA - Taxe sur la Valeur Ajoutée*)³ là sắc thuế thuộc loại thuế gián thu đánh vào giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ phát sinh ở từng khâu trong quá trình luân chuyển từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Tổng số thuế GTGT thu được qua tất cả các giai đoạn luân chuyển của hàng hóa, dịch vụ bằng với số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng. Thuế GTGT do người tiêu dùng cuối cùng chịu, cơ sở sản xuất kinh doanh, nhà cung cấp hàng hoá, dịch vụ là người nộp thuế vào NSNN thay cho người

³ Theo Báo cáo tại Hội nghị toàn cầu về thuế GTGT tổ chức tại Italia năm 2005: “Một trong những thành tựu lớn nhất về cải cách thuế trong thế kỷ XX là việc áp dụng thuế GTGT. Loại thuế này đang được áp dụng tại 135 nước với khoảng gần 4 tỷ dân số, chiếm 70% dân số thế giới với nguồn thu hàng năm khoảng 18 tỷ đô la Mỹ).

tiêu dùng thông qua việc cộng thuế vào giá bán mà người tiêu dùng phải thanh toán khi mua hàng hoá, dịch vụ.

Ở Việt Nam, thuế GTGT được ban hành thành Luật và được Quốc hội Khoá IX thông qua tại kỳ họp thứ 11 (ngày 10/5/1997) và có hiệu lực thi hành kể từ 01/01/1999, thay thế cho Luật Thuế doanh thu. Trong quá trình thực thi, Luật thuế GTGT đã được sửa đổi, bổ sung nhiều lần nhằm tháo gỡ kịp thời những vướng mắc phát sinh, phù hợp với thực tiễn nước ta trong từng thời kỳ.

2.1.2. Đặc điểm của thuế GTGT

Thuế GTGT có các đặc điểm nổi bật sau đây:

Một là, thuế GTGT là thuế *gián thu*. Thuế GTGT được tính trên giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ và được thu vào khâu tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ. Người nộp thuế GTGT là người bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ; người chịu thuế GTGT là người tiêu dùng cuối cùng.

Hai là, thuế GTGT là thuế *tiêu dùng nhiều giai đoạn không trùng lặp*. Thuế GTGT đánh vào tất cả các giai đoạn luân chuyển của hàng hóa, dịch vụ nhưng chỉ tính trên GTGT của mỗi giai đoạn luân chuyển của hàng hóa, dịch vụ, bởi vậy, thuế GTGT không tính trùng phần GTGT đã tính thuế ở giai đoạn luân chuyển trước khi tính thuế GTGT của giai đoạn sau.

Ba là, thuế GTGT là sắc thuế *có tính lũy thoái so với thu nhập*. Do thuế GTGT tính trên giá bán của hàng hóa, dịch vụ mà người chịu thuế lại là người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ nên khi thu nhập của người tiêu dùng tăng lên thì tỷ lệ thuế GTGT phải trả trong giá mua so với thu nhập của họ giảm đi. Điều này có nghĩa là, xét dưới góc độ tính công bằng, thuế GTGT là sắc thuế không công bằng, tỷ lệ thuế GTGT so với thu nhập của người nghèo cao hơn người giàu.

Đặc điểm này hiện vẫn còn nhiều tranh cãi, có ý kiến cho rằng thuế GTGT đánh theo tỷ lệ % và về nguyên tắc thì thu nhập càng cao thì chi tiêu càng lớn, khái niệm chi tiêu ở đây bao gồm cả chi tiêu dùng và chi đầu tư, và khi chi tiêu càng lớn thì càng phải trả thuế GTGT nhiều hơn.

Bốn là, thuế GTGT thường được *đánh theo nguyên tắc điểm đến*. Theo đó, đối tượng đánh thuế GTGT căn cứ vào thân phận cư trú của người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ mà không dựa trên nguồn gốc tạo ra hàng hóa, dịch vụ. Quyền đánh thuế GTGT thuộc về quốc gia nơi có hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ, bất kể hàng hóa, dịch vụ đó được sản xuất ra ở đâu.

Năm là, thuế GTGT có *phạm vi điều tiết rộng*. Thuế GTGT là loại thuế tiêu dùng thông thường, đánh vào hầu hết các hàng hóa, dịch vụ phục vụ đời sống con người. Số lượng các hàng hóa, dịch vụ thuộc diện miễn thuế GTGT theo thông lệ quốc tế thường rất ít.

2.1.3. Tác dụng của thuế GTGT

Thuế GTGT có diện điều chỉnh rộng (đối với mọi hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất kinh doanh và tiêu dùng tại một quốc gia) và khắc phục được

những nhược điểm của thuế doanh thu trong cơ chế thị trường (không thu thuế trùng lặp vào các khâu của quá trình sản xuất kinh doanh), nên có tác dụng:

- Đảm bảo nguồn thu lớn, ổn định và kịp thời cho NSNN, góp phần tăng cường tài chính quốc gia, đảm bảo nguồn lực để phát triển kinh tế - xã hội, xoá đói, giảm nghèo và củng cố an ninh, quốc phòng.

- Đối với đầu tư, xuất khẩu và tăng trưởng: Với cơ chế đặc thù về khấu trừ, hoàn lại thuế GTGT đầu vào đã trả khi mua các sản phẩm dùng cho SXKD hàng hoá, dịch vụ chịu thuế; hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu được áp thuế 0% (không phải nộp thuế khi xuất khẩu mà còn được hoàn lại toàn bộ số thuế đầu vào đã trả); tài sản đầu tư được hoàn lại thuế GTGT theo định kỳ khi dự án chưa có sản phẩm đầu ra (hoặc được khấu trừ ngay đối với trường hợp vừa có dự án đầu tư, vừa có hoạt động kinh doanh phát sinh thuế đầu ra. Vì vậy, thuế GTGT có tác dụng tích cực trong việc khuyến khích xuất khẩu, khuyến khích đầu tư và từ đó, thúc đẩy sản xuất kinh doanh phát triển.

- Khuyến khích và thúc đẩy doanh nghiệp tăng cường hạch toán kinh doanh, thực hiện tốt chế độ kế toán, lưu giữ hoá đơn, chứng từ; góp phần vào việc chống trốn, lậu thuế; nâng cao tinh thần tự giác của các đối tượng kinh doanh.

- Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế, làm cho hệ thống chính sách thuế từng bước phù hợp với thông lệ quốc tế, tạo thuận lợi cho quá trình hội nhập kinh tế của nước ta với khu vực và thế giới.

2.2. Phạm vi áp dụng thuế GTGT

2.2.1. Người nộp thuế GTGT

- Tổ chức, hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng (gọi chung là cơ sở kinh doanh).

- Tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa chịu thuế giá trị gia tăng (gọi là chung là người nhập khẩu).

- Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ (kể cả trường hợp mua dịch vụ gắn với hàng hóa) của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam, trừ trường hợp quy định tại khoản 4 và khoản 5 Điều 4 Luật thuế giá trị gia tăng; tổ chức sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mua hàng hóa, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí và khai thác dầu khí của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam.

- Nhà cung cấp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam có hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng số với tổ chức, cá nhân tại Việt Nam (sau đây gọi là nhà cung cấp nước ngoài); tổ chức là nhà quản lý nền tảng số nước ngoài thực hiện khấu trừ, nộp thay nghĩa vụ thuế phải nộp của nhà cung cấp nước ngoài; tổ chức kinh doanh tại Việt Nam áp dụng phương pháp tính thuế giá trị gia tăng là phương pháp khấu trừ thuế mua

dịch vụ của nhà cung cấp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam thông qua kênh thương mại điện tử hoặc các nền tảng số thực hiện khấu trừ, nộp thay nghĩa vụ thuế phải nộp của nhà cung cấp nước ngoài.

- Tổ chức là nhà quản lý sàn giao dịch thương mại điện tử, nhà quản lý nền tảng số có chức năng thanh toán thực hiện khấu trừ, nộp thuế thay, kê khai số thuế đã khấu trừ cho hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh trên sàn thương mại điện tử, nền tảng số.

2.2.2. Đối tượng chịu thuế, đối tượng không thuộc diện chịu thuế

a) Đối tượng chịu thuế GTGT

Đối tượng chịu thuế GTGT là hàng hoá, dịch vụ dùng cho SXKD và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hóa, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài), trừ các đối tượng không chịu thuế nêu tại Mục b dưới đây.

b) Đối tượng không chịu thuế GTGT

Từ ngày 01/01/2009, khi Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 ngày 03/6/2008 có hiệu lực, đối tượng không chịu thuế GTGT được rút xuống còn 25 nhóm hàng hóa, dịch vụ (Tuy vậy, Thông tư hướng dẫn số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 và Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012 của Bộ trưởng Bộ Tài chính đã cụ thể hóa thành danh mục chi tiết gồm 26 nhóm hàng hóa, dịch vụ). Từ ngày 01/01/2014 danh mục hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT được quy định tại Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và được sửa đổi, bổ sung theo Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn Luật gồm Nghị định 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ và Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Từ ngày 1/7/2016, cùng với việc ban hành Luật số 106/2016/QH13, Quốc hội đã sửa đổi, bổ sung một số hàng hóa, dịch vụ thuộc Danh mục hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT. Danh mục các hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế giá trị gia tăng tiếp tục được sửa đổi, bổ sung theo Luật thuế giá trị gia tăng số 48/2024/QH15 (Xem Phụ lục 01- GTGT). Theo những văn bản này, hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT có thể được phân theo các nhóm chủ yếu sau:

➤ *Nhóm hàng hoá, dịch vụ là sản phẩm nông nghiệp, là dịch vụ đầu vào của sản xuất nông nghiệp*

- Sản phẩm trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ sơ chế thông thường của các tổ chức, cá nhân tự sản xuất, bán ra và ở khâu nhập khẩu.

- Sản phẩm giống vật nuôi theo quy định của pháp luật về chăn nuôi, vật liệu nhân giống cây trồng theo quy định của pháp luật về trồng trọt.

- Các dịch vụ phục vụ trực tiếp cho sản xuất nông nghiệp: Tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

- Thức ăn chăn nuôi theo quy định của pháp luật về chăn nuôi; thức ăn thủy sản theo quy định của pháp luật về thủy sản.

- Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt mà thành phần chính là Na-tri-clo-rua (NaCl).

- Bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng, các dịch vụ bảo hiểm nông nghiệp khác.

➤ *Nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế theo các cam kết quốc tế*

- Hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại. Hàng hóa, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam.

- Quà tặng cho cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

- Quà biếu, quà tặng trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của tổ chức, cá nhân nước ngoài cho cá nhân Việt Nam.

Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao và tài sản di chuyển trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

Hàng hoá trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

➤ *Hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT vì lý do xã hội*

- Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm người học, các dịch vụ bảo hiểm khác liên quan đến con người.

- Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật.

- Hoạt động dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật về giáo dục, giáo dục nghề nghiệp.

- Xuất bản, nhập khẩu, phát hành báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa, giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách khoa học - kỹ thuật, sách in bằng chữ dân tộc thiểu số và tranh, ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động, kể cả dưới dạng băng hoặc đĩa ghi tiếng, ghi hình, dữ liệu điện tử; in tiền.

- Dịch vụ tang lễ.

- Hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo (chiếm từ 50% tổng số vốn sử dụng cho công trình trở lên) đối với các di tích lịch sử - văn hóa, danh lam thắng cảnh, các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội.

- Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh; bao gồm cả sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác cho người khuyết tật.

- Hàng hóa nhập khẩu ủng hộ, tài trợ cho phòng, chống, khắc phục hậu quả thảm họa, thiên tai, dịch bệnh, chiến tranh theo quy định của Chính phủ.

- Hàng hóa mua bán, trao đổi qua biên giới để phục vụ cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới thuộc Danh mục hàng hóa mua bán, trao đổi của cư dân biên giới theo quy định của pháp luật và trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

- Di vật, cổ vật, bảo vật quốc gia theo quy định của pháp luật về di sản văn hóa do cơ quan nhà nước có thẩm quyền nhập khẩu.

➤ *Không thuộc diện chịu thuế để phù hợp với thông lệ quốc tế*

- Dịch vụ cấp tín dụng theo quy định của pháp luật về các tổ chức tín dụng và các khoản phí được nêu cụ thể tại Hợp đồng vay vốn của Chính phủ Việt Nam với Bên cho vay nước ngoài.

- Dịch vụ cho vay của người nộp thuế không phải là tổ chức tín dụng.

- Kinh doanh chứng khoán bao gồm môi giới chứng khoán, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, tư vấn đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư chứng khoán theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

- Chuyển nhượng vốn bao gồm 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. Chuyển nhượng vốn quy định tại điểm này không bao gồm chuyển nhượng dự án đầu tư, bán tài sản.

- Bán nợ bao gồm bán khoản phải trả và khoản phải thu.

- Kinh doanh ngoại tệ.

- Sản phẩm phái sinh theo quy định của pháp luật về các tổ chức tín dụng, pháp luật về chứng khoán và pháp luật về thương mại, bao gồm: hoán đổi lãi suất; hợp đồng kỳ hạn; hợp đồng tương lai; hợp đồng quyền chọn mua, chọn bán và sản phẩm phái sinh khác.

- Bán tài sản bảo đảm của khoản nợ của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập có chức năng mua, bán nợ để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam..

- Hàng hoá chuyển khẩu, quá cảnh qua lãnh thổ Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên liệu nhập khẩu

để sản xuất, gia công hàng hoá xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài; hàng hoá, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau.

➤ *Không chịu thuế do người kinh doanh có thu nhập thấp*

Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ 100 triệu đồng trở xuống (kể từ ngày 1/1/2026, mức doanh thu không chịu thuế giá trị gia tăng của hộ, cá nhân kinh doanh được nâng lên mức 200 triệu đồng).

➤ *Không chịu thuế vì đó là hàng hóa, dịch vụ do Nhà nước trả tiền*

- Sản phẩm quốc phòng, an ninh theo danh mục do Bộ trưởng Bộ Quốc phòng, Bộ trưởng Bộ Công an ban hành; sản phẩm, dịch vụ nhập khẩu phục vụ công nghiệp quốc phòng, an ninh theo danh mục do Thủ tướng Chính phủ ban hành.

- Phát sóng truyền thanh, truyền hình bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước cấp.

➤ *Không chịu thuế vì một số lý do khác. Đó là:*

- Chuyển quyền sử dụng đất.

- Chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật chuyển giao công nghệ; chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật sở hữu trí tuệ; phần mềm máy tính.

- Máy móc, thiết bị, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ; máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt; máy bay, trực thăng, tàu lượn, dàn khoan, tàu thuyền thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu tạo tài sản cố định của doanh nghiệp của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê.

- Nhà ở thuộc sở hữu Nhà nước do Nhà nước bán cho người đang thuê theo quy định của Chính phủ về mua bán và kinh doanh nhà ở.

- Vàng dạng thỏi, miếng chưa được chế tác thành sản phẩm mỹ nghệ, đồ trang sức hay sản phẩm khác ở khâu nhập khẩu.

- Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác và sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác đã chế biến thành sản phẩm khác theo Danh mục do Chính phủ quy định phù hợp với định hướng của nhà nước về không khuyến khích xuất khẩu, hạn chế xuất khẩu các tài nguyên, khoáng sản thô.

Cơ sở kinh doanh các hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT nêu trên không được khấu trừ và hoàn thuế GTGT đã trả khi mua hàng hoá, dịch vụ để sử

dụng cho SXKD hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT, trừ trường hợp hàng hoá, dịch vụ được áp dụng mức thuế suất 0% theo quy định của Luật thuế GTGT.

2.3. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế GTGT là giá tính thuế và thuế suất.

2.3.1. Giá tính thuế GTGT

Về nguyên tắc, giá tính thuế GTGT là giá bán không bao gồm thuế GTGT. Giá tính thuế bao gồm cả các khoản phụ thu, phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

Giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ được xác định cụ thể như sau:

(a) Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở kinh doanh bán ra là giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng; đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng; đối với hàng hóa chịu thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng; đối với hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng.

(b) Đối với hàng hóa nhập khẩu là trị giá tính thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu cộng với thuế nhập khẩu cộng với các khoản thuế là thuế nhập khẩu bổ sung theo quy định của pháp luật (nếu có), cộng với thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có) và cộng với thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

(c) Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho là giá tính thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này. Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, giá tính thuế được xác định bằng không (0).

(d) Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền cho thuê chưa có thuế giá trị gia tăng. Trường hợp cho thuê theo hình thức trả tiền thuê từng kỳ hoặc trả trước tiền thuê cho thời hạn thuê thì giá tính thuế là số tiền cho thuê trả từng kỳ hoặc trả trước cho thời hạn thuê chưa có thuế giá trị gia tăng.

(đ) Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm là giá tính theo giá bán trả một lần chưa có thuế giá trị gia tăng của hàng hóa đó, không bao gồm khoản lãi trả góp, lãi trả chậm.

(e) Đối với gia công hàng hóa là giá gia công chưa có thuế giá trị gia tăng.

g) Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện bàn giao chưa có thuế giá trị gia tăng. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị thì giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu và máy móc, thiết bị.

(h) Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản là giá bán bất động sản chưa có thuế giá trị gia tăng trừ tiền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất nộp ngân sách nhà nước (giá đất được trừ). Chính phủ quy định việc xác định giá đất được trừ phù hợp với quy định của pháp luật về đất đai.

(i) Đối với hoạt động đại lý, môi giới mua bán hàng hóa và dịch vụ hưởng hoa hồng là tiền hoa hồng thu được từ các hoạt động này chưa có thuế giá trị gia tăng.

(k) Đối với hàng hóa, dịch vụ được sử dụng hóa đơn thanh toán ghi giá thanh toán là giá đã có thuế giá trị gia tăng thì giá tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\text{Giá chưa có thuế giá trị gia tăng} = \frac{\text{Giá thanh toán}}{1 + \text{thuế suất của hàng hóa, dịch vụ (\%)}}$$

(l) Đối với dịch vụ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, đặt cược là số tiền thu được từ hoạt động này trừ số tiền đã đổi trả cho khách không sử dụng hết và số tiền trả thưởng cho khách (nếu có), đã có thuế tiêu thụ đặc biệt, chưa có thuế giá trị gia tăng.

(m) Đối với các hoạt động sản xuất, kinh doanh gồm: hoạt động sản xuất điện của Tập đoàn Điện lực Việt Nam; vận tải, bốc xếp; dịch vụ du lịch theo hình thức lữ hành; dịch vụ cầm đồ; sách chịu thuế giá trị gia tăng bán theo đúng giá phát hành (giá bìa); hoạt động in; dịch vụ đại lý giám định, đại lý xét bồi thường, đại lý đòi người thứ ba bồi hoàn, đại lý xử lý hàng bồi thường 100% hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng thì giá tính thuế là giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng.

Các trường hợp cụ thể khác về giá tính thuế giá trị gia tăng của các hoạt động sản xuất, kinh doanh do Chính phủ quy định. **Lưu ý:** Trong trường hợp tổ chức hợp tác với cá nhân thì tổ chức có trách nhiệm khai thuế GTGT đối với toàn bộ doanh thu của hoạt động hợp tác kinh doanh theo quy định của pháp luật về thuế và quản lý thuế của tổ chức mà không phân biệt hình thức phân chia kết quả hợp tác kinh doanh. Điều này có nghĩa là khi xác định giá tính thuế GTGT của tổ chức thì toàn bộ doanh thu của hoạt động hợp tác bao gồm cả phần chia cho cá nhân cũng được xác định khi tính thuế GTGT đầu ra của tổ chức.

2.3.2. Thuế suất thuế GTGT

Luật thuế GTGT quy định 3 mức thuế suất: 0%, 5% và 10%. Cụ thể như sau:

a) *Mức thuế suất 0%:* Áp dụng đối với hàng hoá xuất khẩu, dịch vụ xuất khẩu và hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu khác, kể cả hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng khi xuất khẩu, trừ một số trường hợp không được áp dụng thuế suất 0% được quy định tại Điểm d Khoản 1 Điều 9 Luật thuế giá trị gia tăng số 48/2004/QH15.

* Danh mục hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu được áp dụng mức thuế suất 0%

(Xem phụ lục số 02-GTGT).

** Một số trường hợp đặc thù không được áp dụng thuế suất 0%:*

- Chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài.
- Dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài; dịch vụ cấp tín dụng; chuyển nhượng vốn; sản phẩm phái sinh.
- Dịch vụ bưu chính, viễn thông.
- Sản phẩm xuất khẩu quy định tại khoản 23 Điều 5 của Luật thuế giá trị gia tăng.
- Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu.
- Xăng, dầu mua tại nội địa bán cho cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan; xe ô tô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan.
- Một số trường hợp cụ thể khác theo quy định của Chính phủ.

Các trường hợp không áp dụng thuế suất 0% nêu trên áp dụng theo thuế suất tương ứng của hàng hoá, dịch vụ khi bán ra, cung ứng trong nước.

** Điều kiện, hồ sơ, thủ tục để được áp dụng thuế suất 0%:*

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để được áp dụng thuế suất 0%, được khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng phải thỏa mãn các điều kiện được quy định tại Khoản 2 Điều 14 Luật thuế giá trị gia tăng. Trong đó, ngoài những điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào chung như các trường hợp khác, cần phải đáp ứng các điều kiện đặc thù sau: Có hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hóa, cung cấp dịch vụ; hóa đơn bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu; phiếu đóng gói, vận đơn, chứng từ bảo hiểm hàng hóa (nếu có).

Chính phủ quy định chi tiết các điều kiện cụ thể được áp dụng thuế suất 0% đối với một số trường hợp đặc thù khác.

Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định cụ thể hồ sơ, thủ tục áp dụng thuế suất 0%.

b) Mức thuế suất 5%

Theo quy định hiện hành, Danh mục hàng hoá, dịch vụ áp dụng mức thuế suất 5% gồm 13 nhóm (Xem Phụ lục số 03-GTGT).

c) Mức thuế suất 10%

Áp dụng đối với các hàng hoá, dịch vụ còn lại không thuộc nhóm hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT; không thuộc nhóm áp dụng thuế suất 0%; không thuộc nhóm áp dụng thuế suất 5%, bao gồm cả dịch vụ được các nhà cung cấp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam cung cấp cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam qua kênh thương mại điện tử và các nền tảng số.

d) Nguyên tắc áp dụng các mức thuế suất

- Cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hóa, dịch vụ có mức thuế suất thuế giá trị gia tăng khác nhau (bao gồm cả đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng) phải khai thuế giá trị gia tăng theo từng mức thuế suất quy định đối với từng loại hàng hóa, dịch vụ; nếu cơ sở kinh doanh không xác định theo từng mức thuế suất thì phải tính và nộp thuế theo mức thuế suất cao nhất của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở sản xuất, kinh doanh.

- Sản phẩm cây trồng, rừng trồng, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường được sử dụng làm thức ăn chăn nuôi, dược liệu thì áp dụng thuế suất giá trị gia tăng theo mức thuế suất quy định cho sản phẩm cây trồng, rừng trồng, chăn nuôi, thủy sản.

- Phế phẩm, phụ phẩm, phế liệu được thu hồi để tái chế, sử dụng lại khi bán ra áp dụng mức thuế suất theo thuế suất của mặt hàng phế phẩm, phụ phẩm, phế liệu bán ra..

2.4. Thời điểm tính thuế GTGT

Thời điểm xác định thuế GTGT (thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế) được quy định như sau:

- Đối với bán hàng hoá là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hoá cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Thời điểm xác định thuế giá trị gia tăng đối với hàng hóa, dịch vụ sau đây do Chính phủ quy định:

- + Hàng hóa xuất khẩu, hàng hóa nhập khẩu.
- + Dịch vụ viễn thông.
- + Dịch vụ kinh doanh bảo hiểm.
- + Hoạt động cung cấp điện, hoạt động sản xuất điện, nước sạch.
- + Hoạt động kinh doanh bất động sản.
- + Hoạt động xây dựng, lắp đặt và hoạt động dầu khí.

2.5. Phương pháp tính thuế GTGT

Luật thuế GTGT quy định 2 phương pháp tính thuế: phương pháp khấu trừ thuế (sau đây gọi là phương pháp khấu trừ) và phương pháp tính trực tiếp trên GTGT (sau đây gọi là phương pháp trực tiếp).

2.5.1. Phương pháp khấu trừ thuế

2.5.1.1. Đối tượng áp dụng

Phương pháp khấu trừ thuế áp dụng đối với cơ sở kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ bao gồm:

(a) Cơ sở kinh doanh có doanh thu hằng năm từ bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ từ 01 tỷ đồng trở lên, trừ hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh;

(b) Cơ sở kinh doanh tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, trừ hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh;

(c) Tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí và khai thác dầu khí nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế do bên Việt Nam kê khai, khấu trừ, nộp thay.

Các trường hợp cụ thể về đối tượng áp dụng phương pháp khấu trừ thuế do Chính phủ quy định.

2.5.1.2. Cách xác định thuế GTGT phải nộp

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp trong kỳ} = \text{Số thuế GTGT đầu ra} - \text{Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ}$$

Trong đó:

- *Số thuế GTGT đầu ra*: Bằng tổng số thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ bán ra ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng, được xác định bằng giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân với thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó.

Trường hợp sử dụng hóa đơn ghi giá thanh toán là giá đã có thuế giá trị gia tăng thì thuế giá trị gia tăng đầu ra được xác định bằng giá thanh toán trừ giá tính thuế giá trị gia tăng xác định theo quy định tại điểm k khoản 1 Điều 7 của Luật thuế giá trị gia tăng.

- *Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ*: Số thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ bằng tổng số thuế giá trị gia tăng ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng mua hàng hóa, dịch vụ, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng của hàng hóa nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế đối với trường hợp mua dịch vụ của nhà cung cấp nước ngoài quy định tại khoản 3, khoản 4 Điều 4 của Luật thuế giá trị gia tăng và đáp ứng điều kiện quy định tại Điều 14 của Luật thuế giá trị gia tăng.

2.5.1.3. Nguyên tắc xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Các nguyên tắc này chỉ áp dụng cho các đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Cụ thể như sau:

Nguyên tắc 1: Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ,

kể cả thuế giá trị gia tăng đầu vào không được bồi thường của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng bị tổn thất, hàng hóa bị hao hụt tự nhiên do tính chất lý hóa trong quá trình vận chuyển.

Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế thì chỉ được khấu trừ số thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; trường hợp không hạch toán riêng được thì số thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ tính theo tỷ lệ % giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng so với tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ bán ra. Đối với số thuế giá trị gia tăng đầu vào không được khấu trừ, cơ sở kinh doanh được tính vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc tính vào nguyên giá của tài sản cố định theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp, trừ số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của Chính phủ.

Một số trường hợp ngoại lệ của nguyên tắc 1 được quy định như sau:

- Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân sử dụng vốn viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại được khấu trừ toàn bộ.
- Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí được khấu trừ toàn bộ.

Khấu trừ thuế đối với một số trường hợp đặc thù:

Chính phủ quy định chi tiết việc khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào đối với: hàng hóa, dịch vụ hình thành tài sản cố định phục vụ cho người lao động; trường hợp góp vốn bằng tài sản; hàng hóa, dịch vụ mua vào dưới hình thức ủy quyền cho tổ chức, cá nhân khác mà hóa đơn mang tên tổ chức, cá nhân được ủy quyền; tài sản cố định là ô tô chở người từ 09 chỗ ngồi trở xuống; cơ sở sản xuất, kinh doanh tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán tập trung.

Nguyên tắc 2: Thuế giá trị gia tăng đầu vào phát sinh trong tháng, quý nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng, quý đó. Số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng, quý thì được khấu trừ vào tháng, quý tiếp theo.

Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế giá trị gia tăng đầu vào khi kê khai, khấu trừ bị sai, sót thì được khai thuế trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế như sau:

- Người nộp thuế thực hiện khai bổ sung vào tháng, quý phát sinh số thuế giá trị gia tăng đầu vào bị sai, sót nêu việc khai thuế vào tháng, quý phát sinh số thuế giá trị gia tăng đầu vào bị sai, sót làm tăng số thuế phải nộp hoặc giảm số thuế được hoàn; người nộp thuế phải nộp đủ số tiền thuế phải nộp tăng thêm

hoặc bị thu hồi số tiền thuế đã được hoàn tương ứng và nộp tiền chậm nộp vào ngân sách nhà nước (nếu có).

- Người nộp thuế thực hiện khai vào tháng, quý phát hiện sai, sót nếu việc khai thuế vào tháng, quý phát sinh số thuế giá trị gia tăng đầu vào bị sai, sót làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc chỉ làm tăng hoặc giảm số thuế giá trị gia tăng còn được khấu trừ chuyển sang tháng, quý sau.

Nguyên tắc 3: Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ chỉ được khấu trừ khi đáp ứng đủ điều kiện khấu trừ và không thuộc các trường hợp hóa đơn, chứng từ bị nghiêm cấm tại Luật thuế giá trị gia tăng.

2.5.1.4. Điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào

Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được kê khai, khấu trừ thuế đầu vào nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

(a) Có hóa đơn giá trị gia tăng mua hàng hóa, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng thay cho phía nước ngoài quy định tại khoản 3 và khoản 4 Điều 4 của Luật thuế giá trị gia tăng. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng thay cho phía nước ngoài.

(b) Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ một số trường hợp đặc thù theo quy định của Chính phủ.

(c) Đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, ngoài các điều kiện quy định tại điểm a và điểm b khoản này còn phải có: hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hóa, cung cấp dịch vụ; hóa đơn bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu; phiếu đóng gói, vận đơn, chứng từ bảo hiểm hàng hóa (nếu có).

Chính phủ quy định về điều kiện khấu trừ đối với trường hợp xuất khẩu hàng hóa qua sàn thương mại điện tử ở nước ngoài và một số trường hợp đặc thù khác.

2.5.1.5. Các hành vi bị nghiêm cấm trong khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng

Các hành vi sau đây bị nghiêm cấm trong khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng:

- Mua, cho, bán, tổ chức quảng cáo, môi giới mua, bán hóa đơn.
- Tạo lập giao dịch mua, bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ không có thật hoặc giao dịch không đúng quy định của pháp luật.
- Lập hóa đơn bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ trong thời gian tạm ngừng hoạt động kinh doanh, trừ trường hợp lập hóa đơn giao cho khách hàng để thực hiện các hợp đồng đã ký trước ngày thông báo tạm ngừng kinh doanh.
- Sử dụng hóa đơn, chứng từ không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn, chứng từ theo quy định của Chính phủ.
- Không chuyển dữ liệu hóa đơn điện tử về cơ quan thuế theo quy định.

- Làm sai lệch, sử dụng sai mục đích, truy cập trái phép, phá hủy hệ thống thông tin về hóa đơn, chứng từ.

- Đưa, nhận, môi giới hối lộ hoặc thực hiện các hành vi khác liên quan đến hóa đơn, chứng từ để được khấu trừ thuế, hoàn thuế, chiếm đoạt tiền thuế, trốn thuế giá trị gia tăng.

- Thông đồng, bao che; móc nối giữa công chức quản lý thuế, cơ quan quản lý thuế và cơ sở kinh doanh, người nhập khẩu, giữa các cơ sở kinh doanh, người nhập khẩu trong việc sử dụng hóa đơn, chứng từ không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn, chứng từ để được khấu trừ thuế, hoàn thuế, chiếm đoạt tiền thuế, trốn thuế giá trị gia tăng.

2.5.2. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

Có hai phương pháp cụ thể của phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Một là, xác định thuế GTGT trực tiếp trên GTGT. Hai là, xác định thuế GTGT trực tiếp trên doanh thu.

2.5.2.1. Phương pháp trực tiếp trên GTGT

a) *Đối tượng áp dụng:* Hoạt động mua, bán, chế tác vàng bạc, đá quý.

b) *Cách xác định:*

Thuế GTGT phải nộp = Giá trị gia tăng x Thuế suất thuế giá trị gia tăng

Giá trị gia tăng của vàng, bạc, đá quý được xác định bằng giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý bán ra trừ giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý mua vào tương ứng.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có hoạt động mua, bán, chế tác vàng, bạc, đá quý thì cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng hoạt động này để nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng.

2.5.2.2. Phương pháp trực tiếp trên doanh thu

a) *Đối tượng áp dụng:*

- Doanh nghiệp, hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã có doanh thu hằng năm dưới mức ngưỡng doanh thu 01 tỷ đồng, trừ trường hợp tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế quy định tại khoản 2 Điều 11 của Luật thuế giá trị gia tăng.

- Hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh, trừ trường hợp quy định tại khoản 3 Điều 12 Luật thuế giá trị gia tăng.

- Tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam có doanh thu phát sinh tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, không bao gồm các nhà cung cấp nước ngoài quy định tại khoản 4 Điều 4 của Luật thuế giá trị gia tăng;

- Tổ chức khác, trừ trường hợp nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế quy định tại khoản 2 Điều 11 của Luật thuế giá trị gia tăng.

b) Công thức tính thuế GTGT phải nộp:

$$\text{Thuế GTGT phải nộp} = \text{Tỷ lệ \%} \times \text{Doanh thu}$$

♦ Tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu được quy định theo từng hoạt động như sau:

- Phân phối, cung cấp hàng hoá: 1%;
- Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 5%;
- Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hoá, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 3%;
- Hoạt động kinh doanh khác: 2%.

Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng theo tỷ lệ % nêu trên.

♦ Doanh thu để tính thuế GTGT là tổng số tiền bán hàng hoá, dịch vụ thực tế ghi trên hoá đơn bán hàng đối với hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT bao gồm các khoản phụ thu, phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

Doanh thu để tính thuế giá trị gia tăng là tổng số tiền bán hàng hóa, dịch vụ ghi trên hóa đơn bán hàng, bao gồm các khoản phụ thu và phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

c) Xác định thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu đối với hộ, cá nhân kinh doanh

Hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật thì nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khoán thuế quy định tại Luật Quản lý thuế.

2.6. Quy định về hóa đơn chứng từ mua bán hàng hóa, dịch vụ liên quan đến kê khai, tính thuế GTGT

Việc mua, bán hàng hóa, dịch vụ có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Theo đó, việc mua, bán hàng hóa, dịch vụ thực hiện theo quy định về hóa đơn, chứng từ quy định tại Luật Kế toán, Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Nghị định 123/2020/NĐ-CP, Nghị định 70/2025/NĐ-CP, Nghị định 41/2022/NĐ-CP và Thông tư 78/2021/TT-BTC.

Bên cạnh việc phải tuân thủ đầy đủ các quy định về hóa đơn, chứng từ khi mua bán hàng hóa, dịch vụ theo các văn bản pháp luật nói trên, việc mua, bán hàng hóa, dịch vụ phải tuân thủ các quy định sau đây liên quan đến pháp luật về thuế giá trị gia tăng:

- Cơ sở kinh doanh áp dụng phương pháp khấu trừ thuế sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng. Trường hợp bán hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng mà trên hóa đơn giá trị gia tăng không ghi khoản thuế giá trị gia tăng thì thuế giá trị gia tăng đầu ra được xác định bằng giá thanh toán ghi trên hóa đơn nhân với

thuế suất thuế giá trị gia tăng, trừ trường hợp quy định tại khoản 2 Điều 16 Luật thuế giá trị gia tăng.

- Cơ sở kinh doanh áp dụng phương pháp tính trực tiếp sử dụng hóa đơn bán hàng.

- Đối với các loại tem, vé, thẻ là chứng từ thanh toán in sẵn giá thanh toán thì giá thanh toán tem, vé, thẻ đó đã bao gồm thuế giá trị gia tăng.

2.7. Quy định về hoàn thuế giá trị gia tăng

2.7.1. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế

(1) Việc hoàn thuế đối với xuất khẩu được quy định như sau:

(a) Cơ sở kinh doanh trong tháng, quý có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng theo tháng, quý, trừ trường hợp hàng hoá nhập khẩu sau đó xuất khẩu sang nước khác.

(b) Cơ sở kinh doanh trong tháng, quý vừa có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ nội địa thì cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng số thuế giá trị gia tăng đầu vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; trường hợp không hạch toán riêng được thì số thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu trên tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ chịu thuế của kỳ hoàn thuế. Kỳ hoàn thuế được xác định từ kỳ tính thuế giá trị gia tăng có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết liên tục chưa được hoàn thuế đến kỳ tính thuế có đề nghị hoàn thuế.

Số thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu (bao gồm số thuế giá trị gia tăng đầu vào hạch toán riêng được và số thuế giá trị gia tăng đầu vào được xác định theo tỷ lệ nêu trên) nếu sau khi bù trừ với số thuế giá trị gia tăng phải nộp của hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ nội địa còn lại từ 300 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế cho hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu. Số thuế giá trị gia tăng được hoàn của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu không vượt quá 10% doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu của kỳ hoàn thuế. Số thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được xác định cho hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nhưng chưa được hoàn do vượt quá 10% doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu của kỳ hoàn thuế trước được khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo để xác định số thuế giá trị gia tăng được hoàn của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu kỳ hoàn thuế tiếp theo.

(2) Việc hoàn thuế đối với đầu tư được quy định như sau:

(a) Cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế có dự án đầu tư (dự án đầu tư mới, dự án đầu tư mở rộng) theo quy định của pháp luật về đầu tư (bao gồm cả dự án đầu tư được chia thành nhiều giai đoạn đầu tư hoặc nhiều hạng mục đầu tư, trừ trường hợp dự án đầu tư không hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp) đang trong giai đoạn đầu tư hoặc dự án tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn

đầu tư có số thuế giá trị gia tăng đầu vào phát sinh trong giai đoạn đầu tư mà chưa được hoàn thuế thì cơ sở kinh doanh thực hiện bù trừ với số thuế giá trị gia tăng phải nộp của hoạt động sản xuất, kinh doanh đang thực hiện (nếu có). Sau khi bù trừ nếu số thuế giá trị gia tăng đầu vào của dự án đầu tư chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp dự án đầu tư đã hoàn thành (bao gồm cả dự án đầu tư chia thành nhiều giai đoạn, hạng mục đầu tư có giai đoạn, hạng mục đầu tư đã hoàn thành) nhưng cơ sở kinh doanh chưa thực hiện hoàn thuế giá trị gia tăng phát sinh trong giai đoạn đầu tư (hạng mục đầu tư, giai đoạn đầu tư đã hoàn thành) thì cơ sở kinh doanh thực hiện nộp hồ sơ hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định trong thời hạn 1 năm kể từ ngày dự án đầu tư hoặc ngày giai đoạn đầu tư, hạng mục đầu tư hoàn thành.

Ngày dự án đầu tư hoặc ngày giai đoạn, hạng mục đầu tư hoàn thành là ngày phát sinh doanh thu của dự án đầu tư hoặc ngày phát sinh doanh thu của giai đoạn, hạng mục đầu tư. Doanh thu quy định tại khoản này không bao gồm doanh thu phát sinh trong giai đoạn chạy thử, doanh thu hoạt động tài chính, thanh lý nguyên vật liệu của dự án đầu tư;

(b) Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế giá trị gia tăng mà được kết chuyển số thuế chưa được khấu trừ của dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư sang kỳ tiếp theo đối với các trường hợp sau đây:

(b1) Dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký tại thời điểm nộp hồ sơ hoàn thuế; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của pháp luật về đầu tư hoặc không bảo đảm duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động, trừ dự án đầu tư trong giai đoạn đầu tư, theo quy định của pháp luật về đầu tư, pháp luật chuyên ngành chưa phải đề nghị cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp giấy kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện, dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư, pháp luật chuyên ngành không phải có giấy kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện;

(b2) Dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản (không bao gồm dự án tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí quy định tại điểm a khoản này) và dự án đầu tư sản xuất sản phẩm là tài nguyên, khoáng sản khai thác đã chế biến thành sản phẩm khác quy định tại khoản 23 Điều 5 của Luật này.

(3) Cơ sở kinh doanh chỉ sản xuất hàng hóa, cung cấp dịch vụ chịu thuế suất thuế giá trị gia tăng 5% nếu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên sau 12 tháng liên tục hoặc 4 quý liên tục thì được hoàn thuế giá trị gia tăng; trường hợp cơ sở kinh doanh sản xuất hàng hóa, cung cấp dịch vụ chịu nhiều mức thuế suất thuế giá trị gia tăng thì được hoàn thuế theo tỷ lệ phân bổ do Chính phủ quy định.

(4) Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế giá trị gia tăng khi giải thể, phá sản có số thuế giá trị gia tăng nộp thừa hoặc số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết.

Trường hợp tổ hợp tác nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế chuyển đổi thành hợp tác xã thì hợp tác xã được kế thừa số thuế giá trị gia tăng nộp thừa hoặc số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết của tổ hợp tác để khấu trừ, hoàn thuế theo quy định.

(5) Người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài mang hộ chiếu hoặc giấy tờ có giá trị đi lại quốc tế được hoàn thuế đối với hàng hóa mua tại Việt Nam mang theo khi xuất cảnh.

(6) Việc hoàn thuế giá trị gia tăng đối với các chương trình, dự án sử dụng vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo được quy định như sau:

(a) Chủ chương trình, dự án hoặc nhà thầu chính, tổ chức do phía nhà tài trợ nước ngoài chỉ định việc quản lý chương trình, dự án sử dụng vốn ODA không hoàn lại được hoàn số thuế giá trị gia tăng đã trả cho hàng hóa, dịch vụ mua tại Việt Nam để phục vụ cho chương trình, dự án.

(b) Tổ chức ở Việt Nam sử dụng tiền viện trợ không hoàn lại, tiền viện trợ nhân đạo của tổ chức, cá nhân nước ngoài để mua hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho chương trình, dự án viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo tại Việt Nam thì được hoàn số thuế giá trị gia tăng đã trả cho hàng hóa, dịch vụ đó.

(7) Đối tượng được hưởng quyền ưu đãi miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về ngoại giao mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam để sử dụng được hoàn số thuế giá trị gia tăng đã trả ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng hoặc trên chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán đã có thuế giá trị gia tăng.

(8) Cơ sở kinh doanh có quyết định hoàn thuế giá trị gia tăng của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và trường hợp hoàn thuế giá trị gia tăng theo điều ước quốc tế mà nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

2.7.2. Điều kiện, thủ tục được hoàn thuế GTGT

(1) Điều kiện hoàn thuế giá trị gia tăng

Cơ sở kinh doanh được hoàn thuế giá trị gia tăng phải đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

(a) Các cơ sở kinh doanh, tổ chức thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn nêu trên phải là cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế, lập và lưu giữ sổ kế toán, chứng từ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán; có tài khoản tiền gửi tại ngân hàng theo mã số thuế của cơ sở kinh doanh.

(b) Đáp ứng quy định về khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào theo quy định tại khoản 2 Điều 14 Luật thuế giá trị gia tăng (Các điều kiện được nêu tại

tiểu mục 2.5.1.4 tài liệu này và không thuộc trường hợp quy định tại khoản 3 Điều 14 của Luật thuế giá trị gia tăng (được trình bày tại tiểu mục 2.5.1.5 tài liệu này).

c) Người bán đã kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng theo quy định đối với hóa đơn đã xuất cho cơ sở kinh doanh đề nghị hoàn thuế.

(2) Thủ tục hoàn thuế giá trị gia tăng

- Người nộp thuế thuộc trường hợp hoàn thuế giá trị gia tăng, có số thuế giá trị gia tăng đầu vào đáp ứng đầy đủ điều kiện hoàn thuế và tuân thủ các quy định về khai thuế theo quy định của pháp luật về quản lý thuế, lập hồ sơ hoàn thuế giá trị gia tăng đối với từng trường hợp hoàn thuế giá trị gia tăng và gửi đến cơ quan thuế có thẩm quyền tiếp nhận.

Cơ quan thuế phân loại hồ sơ hoàn thuế giá trị gia tăng thuộc diện hoàn thuế trước hoặc kiểm tra trước hoàn thuế và giải quyết hồ sơ hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Chính phủ quy định chi tiết điều kiện và thủ tục hoàn thuế giá trị gia tăng.

2.8. Quy định về địa điểm kê khai, nộp thuế GTGT

(1) Người nộp thuế kê khai, nộp thuế GTGT tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

(2) Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế GTGT đối với người nộp thuế có nhiều hoạt động, kinh doanh trên nhiều địa bàn cấp tỉnh theo quy định tại điểm a, điểm b khoản 4 Điều 45 Luật Quản lý thuế là cơ quan thuế nơi có hoạt động kinh doanh khác tỉnh, thành phố nơi có trụ sở chính đối với các trường hợp sau đây: (a) Khai thuế giá trị gia tăng của dự án đầu tư đối với trường hợp quy định tại điểm d khoản 2 Điều 7 Nghị định 126/2020/NĐ-CP tại nơi có dự án đầu tư; (b) Khai thuế giá trị gia tăng đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản của dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng (bao gồm cả trường hợp có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ) tại nơi có hoạt động chuyển nhượng bất động sản; (c) Khai thuế giá trị gia tăng tại nơi có nhà máy sản xuất điện.

(4) Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế GTGT đối với người nộp thuế có hoạt động, kinh doanh trên nhiều địa bàn cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính theo quy định tại điểm b khoản 4 Điều 45 Luật Quản lý thuế thực hiện hạch toán tập trung tại trụ sở chính (trừ các trường hợp quy định tại khoản 1, khoản 3, khoản 4, khoản 5 và khoản 6 Điều 11 Nghị định 126/2020/NĐ-CP) tại cơ quan thuế quản lý trụ sở chính. Đồng thời, người nộp thuế phải nộp Bảng phân bổ số thuế phải nộp (nếu có) theo từng địa bàn cấp tỉnh nơi được hưởng nguồn thu ngân sách nhà nước (bao gồm cả đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh) cho cơ quan thuế quản lý trụ sở chính, trừ một số trường hợp sau đây không phải nộp Bảng phân bổ số thuế phải nộp: (a) Thuế giá trị gia tăng của hoạt động kinh doanh vận tải của người nộp thuế mà các tuyến đường vận tải đi qua địa bàn các tỉnh khác nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính; (b) Thuế giá trị

gia tăng của hoạt động kinh doanh bảo hiểm và tái bảo hiểm; (c) Thuế giá trị gia tăng của hoạt động kinh doanh xây dựng (bao gồm cả xây dựng đường giao thông, đường dây tải điện, đường ống dẫn nước, đường ống dẫn dầu, đường ống dẫn khí) tại địa bàn cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính nhưng không thành lập đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh tại địa bàn cấp tỉnh đó mà giá trị công trình xây dựng bao gồm cả thuế giá trị gia tăng dưới 1 tỷ đồng; (d) Thuế GTGT của đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh của người nộp thuế là doanh nghiệp siêu nhỏ theo quy định của pháp luật về hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa. Cách thức và hồ sơ phân bổ thuế GTGT phải nộp cho địa phương được thực hiện theo quy định tại Thông tư 80/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

(5) Việc khai thuế, nộp thuế GTGT được thực hiện theo quy định tại Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế.

2.9. Quy định về quản lý thuế GTGT

Kể từ ngày 01/07/2007, Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 có hiệu lực thi hành, toàn bộ các nội dung về quản lý thuế trong đó có quản lý thuế GTGT được thực hiện theo quy định tại các văn bản pháp luật hướng dẫn thực hiện Luật Quản lý thuế.

Kể từ ngày 1/7/2020, Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2020/QH14 có hiệu lực thi hành thay thế Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và các luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11.

Kể từ ngày 1/1/2025, một số quy định về quản lý thuế được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 56/2024/QH15 sửa đổi, bổ sung một số điều của 9 luật trong lĩnh vực tài chính và Luật Xử lý vi phạm hành chính.

Theo Luật Quản lý thuế và các văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế hiện hành thì các nội dung chủ yếu liên quan trực tiếp đến quản lý thuế GTGT gồm có kê khai thuế, nộp thuế, hoàn thuế GTGT. Ngoài ra, còn có các quy định chung khác như: đăng ký thuế, ấn định thuế, khoan tiền thuế nợ, xóa nợ thuế, kiểm tra thuế, thanh tra thuế, trách nhiệm hoàn thành nghĩa vụ thuế... Các nội dung cụ thể về quản lý thuế GTGT được trình bày tại mục 7 tài liệu này.

Tham khảo thêm các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật Quản lý thuế hiện đang có hiệu lực thi hành tại mục 7 tài liệu này.

2.10. Các quy định đặc thù về thuế GTGT để hỗ trợ doanh nghiệp, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh bị ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn

Giai đoạn 2020 – 2022 là giai đoạn rất đặc biệt của nền kinh tế thế giới và kinh tế Việt Nam với sự ảnh hưởng nặng nề bởi đại dịch COVID-19. Sang năm 2023, mặc dù dịch COVID-19 đã được kiểm soát, song vẫn có những ảnh hưởng tiêu cực đến đời sống kinh tế - xã hội. Năm 2024 và đại dịch COVID-19 đã kết thúc, song những dư chấn mà đại dịch này để lại cùng với những bất ổn lớn của kinh tế, chính trị thế giới vẫn gây rất nhiều khó khăn cho nền kinh tế Việt Nam.

Để hỗ trợ doanh nghiệp, tổ chức, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh khắc phục khó khăn trong những điều kiện đó, các cơ quan nhà nước có thẩm quyền đã ban hành và tổ chức thực thi các chính sách hỗ trợ về thuế, phí, lệ phí, trong đó có chính sách gia hạn nộp thuế và giảm thuế GTGT. Nội dung bản của chính sách gia hạn nộp thuế và giảm thuế GTGT trong giai đoạn này như sau:

2.10.1 Chính sách gia hạn nộp thuế GTGT

Theo Nghị định 41/2020/NĐ-CP ngày 8/4/2020 của Chính phủ, các doanh nghiệp, tổ chức, hộ gia đình, cá nhân hoạt động trong một số ngành sản xuất, kinh doanh chịu ảnh hưởng trực tiếp bởi dịch COVID-19 (Nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản; sản xuất, chế biến thực phẩm; dệt; sản xuất trang phục; xây dựng; vận tải kho bãi; kinh doanh bất động sản; dịch vụ việc làm...); doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ; doanh nghiệp, tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển... (Danh mục cụ thể quy định tại Điều 2 Nghị định 41/2020/NĐ-CP) được gia hạn nộp thuế GTGT (trừ thuế GTGT hàng nhập khẩu) 5 tháng đối với thuế GTGT phải nộp của kỳ tính thuế từ tháng 3 đến tháng 6/2020 (đối với trường hợp khai thuế GTGT theo tháng) hoặc của kỳ tính thuế quý I và quý II năm 2020 (đối với trường hợp khai thuế GTGT theo quý).

Chính sách gia hạn nộp thuế GTGT tiếp tục được kế thừa sang năm 2021 theo Nghị định 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 của Chính phủ. Đối tượng được gia hạn nộp thuế GTGT kế thừa năm 2020 và mở rộng thêm một số lĩnh vực sản xuất, kinh doanh như: khai thác dầu thô và khí đốt tự nhiên; thoát nước và xử lý nước thải; dịch vụ hỗ trợ khai khoáng... (Danh mục cụ thể quy định tại Điều 2 Nghị định 52/2021/NĐ-CP). Thời gian gia hạn nộp thuế GTGT là 5 tháng đối với thuế GTGT phải nộp của kỳ tính thuế từ tháng 3 đến tháng 6 năm 2021 và quý I, quý II năm 2021, 4 tháng đối với thuế GTGT phải nộp của kỳ tính thuế tháng 7/2021, 3 tháng đối với số thuế GTGT phải nộp của kỳ tính thuế tháng 8/2021.

Chính sách gia hạn nộp thuế GTGT tiếp tục được kế thừa sang các năm 2022, 2023 và 2024 theo các Nghị định 34/2022/NĐ-CP ngày 28/5/2022, 12/2023/NĐ-CP ngày 14/4/2023 và 64/2024/NĐ-CP. Đối tượng và thời gian gia hạn nộp thuế GTGT được kế thừa, về cơ bản, tương tự như năm 2021.

2.10.2. Chính sách giảm thuế GTGT

Nghị quyết số 406/UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XV và Nghị định số 92/2021/NĐ-CP của Chính phủ ngày 27/10/2021 quy định giảm thuế GTGT đối với một số đối tượng chịu ảnh hưởng nặng nề bởi đại dịch COVID-19. Theo đó, thực hiện giảm thuế giá trị gia tăng từ ngày 1/11/2021 đến hết ngày 31/12/2021 đối với một số hàng hóa dịch vụ như: Dịch vụ vận tải; sản phẩm và dịch vụ xuất bản; dịch vụ điện ảnh, sản xuất chương trình truyền hình; ghi âm và xuất bản âm nhạc; tác phẩm nghệ thuật và dịch vụ sáng tác; nghệ thuật giải trí, dịch vụ của thư viện; dịch vụ thể thao; vui chơi giải trí (Danh mục quy định cụ thể tại Khoản 1 Điều 3 Nghị định số 92/2021/NĐ-CP. Mức giảm thuế GTGT: Giảm 30% thuế suất thuế GTGT. Đối

với doanh nghiệp, tổ chức nộp thuế theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu thì giảm 30% mức tỷ lệ % để tính thuế GTGT.

Cũng theo Nghị quyết số 406/UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XV và Nghị định số 92/2021/NĐ-CP của Chính phủ ngày 27/10/2021 thì hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh là cá nhân cư trú có hoạt động sản xuất, kinh doanh tại địa bàn cấp huyện chịu ảnh hưởng của dịch COVID-19 năm 2021 được miễn toàn bộ thuế GTGT phải nộp các tháng của quý III và quý IV năm 2021. Tuy nhiên, việc miễn thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không áp dụng đối với doanh thu từ cung cấp phần mềm và dịch vụ phần mềm, sản phẩm và nội dung thông tin số về giải trí, trò chơi điện tử, phim số, nhạc số, ảnh số, quảng cáo số.

Năm 2022, chính sách giảm thuế GTGT được quy định tại Nghị quyết 43/2022/QH15 ngày 11/1/2022 của Quốc hội và Nghị định số 15/2022/NĐ-CP ngày 28/1/2022 của Chính phủ. Theo đó, đối tượng giảm thuế GTGT: Là các HHDV không nằm trong danh mục các hàng hóa, dịch vụ sau: (1) Viễn thông, hoạt động tài chính, ngân hàng, chứng khoán, bảo hiểm, kim loại và sản phẩm từ kim loại đúc sẵn, sản phẩm khai khoáng (không kể khai thác than), than cốc, dầu mỏ tinh chế, sản phẩm hóa chất (Phụ lục I Nghị định 15); (2) HHDV chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (Phụ lục II Nghị định 15); (3) Công nghệ thông tin theo pháp luật về công nghệ thông tin (Phụ lục III Nghị định 15). Về Mức giảm: Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ: Được áp dụng thuế suất 8% (giảm 2%) đối với hàng hóa, dịch vụ được giảm thuế. Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp trực tiếp theo tỷ lệ % trên doanh thu: Giảm 20% mức tỷ lệ % để tính thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ được giảm thuế. Nguyên tắc giảm: Áp dụng thống nhất ở tất cả các khâu sản xuất, gia công, kinh doanh thương mại – xét theo HHDV; Chỉ áp dụng giảm thuế đối với HHDV chịu thuế suất 10%, không giảm đối với HHDV thuế suất 5%.

Năm 2023 đại dịch COVI-19 về cơ bản đã được kiểm soát và năm 2024 đã kết thúc đại dịch này, song Nhà nước vẫn tiếp tục chính sách giảm thuế giá trị gia tăng tương tự như năm 2022 để thúc đẩy tăng trưởng kinh tế. Theo đó, các chính sách giảm thuế giá trị gia tăng năm 2023 và 2024 thực hiện theo các văn bản sau: Nghị quyết số 101/2023/QH15 ngày 24/6/2023 của Quốc hội, Nghị quyết số 110/2023/QH15 ngày 29/11/2023 của Quốc hội, Nghị quyết 142/2024/QH15 ngày 29/6/2024 của Quốc hội, Nghị quyết 174/2024/QH15 ngày 29/6/2024 của Quốc hội. Trên cơ sở các nghị quyết nêu trên, Chính phủ đã ban hành quy định chi tiết thi hành chính sách giảm thuế giá trị gia tăng.

2.11. Văn bản pháp luật về thuế GTGT

Các văn bản pháp luật về thuế GTGT đã ban hành tính đến ngày 31/3/2025 áp dụng cho kỳ thi kiểm toán viên và kế toán viên hành nghề năm 2025 bao gồm:

- Luật Thuế giá trị gia tăng số 48/2024/QH15 ngày 26 tháng 11 năm 2024;

- Nghị định 123/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ;
- Nghị định 70/2025/NĐ-CP ngày 20/3/2025 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 123/2020/NĐ-CP về hóa đơn, chứng từ;
- Thông tư 78/2021/TT-BTC ngày 17/9/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Luật Quản lý thuế, Nghị định 123/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ;
- Nghị định 41/2020/NĐ-CP ngày 8/4/2020 gia hạn thời hạn nộp thuế và tiền thuê đất;
- Nghị định 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 gia hạn thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất năm 2021;
- Nghị định 34/2022/NĐ-CP ngày 28/5/2022 của Chính phủ quy định về gia hạn thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất trong năm 2022;
- Nghị quyết số 406/NQ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số chính sách hỗ trợ doanh nghiệp, người dân bị ảnh hưởng bởi đại dịch COVID-19;
- Nghị định 92/2021/NĐ-CP ngày 27/10/2021 quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 406/NQ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số chính sách hỗ trợ doanh nghiệp, người dân bị ảnh hưởng bởi đại dịch COVID-19;
- Nghị quyết 43/2022/QH15 của Quốc hội về chính sách tài khóa, tiền tệ hỗ trợ chương trình phục hồi, phát triển kinh tế - xã hội;
- Nghị định 15/2022/NĐ-CP ngày 28/1/2022 của Chính phủ về chính sách miễn, giảm thuế theo Nghị quyết số 43/2022/QH15 của Quốc hội về chính sách tài khóa, tiền tệ hỗ trợ chương trình phục hồi, phát triển kinh tế - xã hội;
- Nghị quyết số 101/2023/QH15 ngày 24/6/2023 của Quốc hội về giảm thuế giá trị gia tăng;
- Nghị định 12/2023/NĐ-CP ngày 14/4/2023 của Chính phủ gia hạn thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất trong năm 2023;
- Nghị định 44/2023/NĐ-CP ngày 30/6/2023 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Nghị quyết 101/2023/QH15 ngày 24/6/2023 của Quốc hội;
- Nghị quyết số 110/2023/QH15 ngày 29/11/2023 của Quốc hội về giảm thuế giá trị gia tăng;
- Nghị định 94/2023/NĐ-CP ngày 28/12/2023 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 110/2023/QH15 ngày 29/11/2023 của Quốc hội;

- Nghị quyết số 142/2024/QH15 ngày 29/6/2024 của Quốc hội;
- Nghị định 70/2024/NĐ-CP ngày 20/3/2025 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 123/2020/NĐ-CP của Chính phủ về hóa đơn, chứng từ;
- Nghị định 72/2024/NĐ-CP ngày 29/6/2024 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 142/2024/QH15 ngày 29/6/2024 của Quốc hội;
- Nghị quyết 174/2024/QH15 ngày 29/6/2024 của Quốc hội;
- Nghị định 180/2024/NĐ-CP ngày 30/6/2024 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Nghị quyết 174/2024/QH15 ngày 29/6/2024 của Quốc hội;
- Nghị định 64/2024/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ gia hạn thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất trong năm 2024.

PHỤ LỤC 01-GTGT - ĐỐI TƯỢNG KHÔNG CHỊU THUẾ GTGT

1. Sản phẩm cây trồng, rừng trồng, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu.
2. Sản phẩm giống vật nuôi theo quy định của pháp luật về chăn nuôi, vật liệu nhân giống cây trồng theo quy định của pháp luật về trồng trọt.
3. Thức ăn chăn nuôi theo quy định của pháp luật về chăn nuôi; thức ăn thủy sản theo quy định của pháp luật về thủy sản.
4. Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt mà thành phần chính là Na-tri-clo-rua (NaCl).
5. Nhà ở thuộc tài sản công do Nhà nước bán cho người đang thuê.
6. Tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.
7. Chuyển quyền sử dụng đất.
8. Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm người học, các dịch vụ bảo hiểm khác liên quan đến con người; bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng, các dịch vụ bảo hiểm nông nghiệp khác; bảo hiểm tàu, thuyền, trang thiết bị và các dụng cụ cần thiết khác phục vụ trực tiếp đánh bắt thủy sản; tái bảo hiểm; bảo hiểm các công trình, thiết bị dầu khí, tàu chứa dầu mang quốc tịch nước ngoài do nhà thầu dầu khí hoặc nhà thầu phụ nước ngoài thuê để hoạt động tại vùng biển Việt Nam, vùng biển chồng lấn mà Việt Nam và các quốc gia có bờ biển tiếp liền hay đối diện đã thỏa thuận đặt dưới chế độ khai thác chung.
9. Các dịch vụ tài chính, ngân hàng, kinh doanh chứng khoán, thương mại sau đây:

a) Dịch vụ cấp tín dụng theo quy định của pháp luật về các tổ chức tín dụng và các khoản phí được nêu cụ thể tại Hợp đồng vay vốn của Chính phủ Việt Nam với Bên cho vay nước ngoài;

b) Dịch vụ cho vay của người nộp thuế không phải là tổ chức tín dụng;

c) Kinh doanh chứng khoán bao gồm môi giới chứng khoán, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, tư vấn đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư chứng khoán theo quy định của pháp luật về chứng khoán;

d) Chuyển nhượng vốn bao gồm 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. Chuyển nhượng vốn quy định tại điểm này không bao gồm chuyển nhượng dự án đầu tư, bán tài sản;

đ) Bán nợ bao gồm bán khoản phải trả và khoản phải thu;

e) Kinh doanh ngoại tệ;

g) Sản phẩm phái sinh theo quy định của pháp luật về các tổ chức tín dụng, pháp luật về chứng khoán và pháp luật về thương mại, bao gồm: hoán đổi lãi suất; hợp đồng kỳ hạn; hợp đồng tương lai; hợp đồng quyền chọn mua, chọn bán và sản phẩm phái sinh khác;

h) Bán tài sản bảo đảm của khoản nợ của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập có chức năng mua, bán nợ để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam.

10. Các dịch vụ y tế, dịch vụ thú y sau đây:

a) Dịch vụ y tế bao gồm: dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khỏe, phục hồi chức năng cho người bệnh; dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật; vận chuyển người bệnh, dịch vụ cho thuê phòng bệnh, giường bệnh của các cơ sở y tế; xét nghiệm, chiếu, chụp; máu và chế phẩm máu dùng cho người bệnh.

Dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật bao gồm cả chăm sóc về y tế, dinh dưỡng và tổ chức các hoạt động văn hóa, thể thao, giải trí, vật lý trị liệu, phục hồi chức năng cho người cao tuổi, người khuyết tật.

Trường hợp trong gói dịch vụ chữa bệnh theo quy định của Bộ Y tế bao gồm cả sử dụng thuốc chữa bệnh thì khoản thu từ tiền thuốc chữa bệnh nằm trong gói dịch vụ chữa bệnh cũng thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng;

b) Dịch vụ thú y bao gồm: dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho vật nuôi.

11. Dịch vụ tang lễ.

12. Hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo (chiếm từ 50% tổng số vốn sử dụng cho công trình trở lên) đối với các di tích lịch sử - văn hóa, danh lam thắng cảnh, các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội.

13. Hoạt động dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật về giáo dục, giáo dục nghề nghiệp.

14. Phát sóng truyền thanh, truyền hình bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước.

15. Xuất bản, nhập khẩu, phát hành báo, tạp chí, bản tin, đặc san, sách chính trị, sách giáo khoa, giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách khoa học - kỹ thuật, sách phục vụ thông tin đối ngoại, sách in bằng chữ dân tộc thiểu số và tranh, ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động, kể cả dưới dạng băng hoặc đĩa ghi tiếng, ghi hình, dữ liệu điện tử; tiền, in tiền.

16. Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, tàu điện, phương tiện thủy nội địa.

17. Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ; máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí; máy bay, trực thăng, tàu lượn, giàn khoan, tàu thuyền thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê.

18. Sản phẩm quốc phòng, an ninh theo danh mục do Bộ trưởng Bộ Quốc phòng, Bộ trưởng Bộ Công an ban hành; sản phẩm, dịch vụ nhập khẩu phục vụ công nghiệp quốc phòng, an ninh theo danh mục do Thủ tướng Chính phủ ban hành.

19. Hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại. Hàng hóa, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam.

20. Hàng hóa chuyển khẩu, quá cảnh qua lãnh thổ Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng hóa xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài; hàng hóa, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau.

Hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài của công ty cho thuê tài chính được vận chuyển thẳng vào khu phi thuế quan để cho doanh nghiệp trong khu phi thuế quan thuê tài chính.

21. Chuyên giao công nghệ theo quy định của Luật Chuyên giao công nghệ; chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật Sở hữu trí tuệ; sản phẩm phần mềm và dịch vụ phần mềm theo quy định của pháp luật.

22. Vàng dạng thời, miếng chưa được chế tác thành sản phẩm mỹ nghệ, đồ trang sức hay sản phẩm khác ở khâu nhập khẩu.

23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác và sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác đã chế biến thành sản phẩm khác theo Danh mục do Chính phủ quy định phù hợp với định hướng của nhà nước về không khuyến khích xuất khẩu, hạn chế xuất khẩu các tài nguyên, khoáng sản thô.

24. Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh, bao gồm cả sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác cho người khuyết tật.

25. Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh có mức doanh thu hằng năm từ 200 triệu đồng trở xuống; tài sản của tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không phải là người nộp thuế giá trị gia tăng bán ra; hàng dự trữ quốc gia do cơ quan dự trữ quốc gia bán ra; các khoản thu phí, lệ phí theo quy định của pháp luật về phí và lệ phí.

26. Hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp sau đây:

a) Quà tặng cho cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

b) Quà biếu, quà tặng trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của tổ chức, cá nhân nước ngoài cho cá nhân Việt Nam; đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao và tài sản di chuyển trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

c) Hàng hoá trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

d) Hàng hóa nhập khẩu ủng hộ, tài trợ cho phòng, chống, khắc phục hậu quả thảm họa, thiên tai, dịch bệnh, chiến tranh theo quy định của Chính phủ;

đ) Hàng hóa mua bán, trao đổi qua biên giới để phục vụ cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới thuộc Danh mục hàng hóa mua bán, trao đổi của cư dân biên giới theo quy định của pháp luật và trong định mức miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

e) Di vật, cổ vật, bảo vật quốc gia theo quy định của pháp luật về di sản văn hóa do cơ quan nhà nước có thẩm quyền nhập khẩu.

PHỤ LỤC 02-GTGT: DANH MỤC HÀNG HOÁ, DỊCH VỤ ĐƯỢC ÁP DỤNG MỨC THUẾ SUẤT THUẾ GTGT 0%

(a) Hàng hóa xuất khẩu bao gồm: hàng hóa từ Việt Nam bán cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; hàng hóa từ nội địa Việt Nam bán cho tổ chức trong khu phi thuế quan và được tiêu dùng trong khu phi thuế quan phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất xuất khẩu; hàng hóa đã bán tại khu vực cách ly cho cá nhân (người nước ngoài hoặc người Việt Nam) đã làm thủ tục xuất cảnh; hàng hóa đã bán tại cửa hàng miễn thuế.

(b) Dịch vụ xuất khẩu bao gồm: dịch vụ cung cấp trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; dịch vụ cung cấp trực tiếp cho tổ chức ở trong khu phi thuế quan và được tiêu dùng trong khu phi thuế quan phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất xuất khẩu.

(c) Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu khác bao gồm: vận tải quốc tế; dịch vụ cho thuê phương tiện vận tải được sử dụng ngoài phạm vi lãnh thổ Việt Nam; dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải cung cấp trực tiếp hoặc thông qua đại lý cho vận tải quốc tế; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan; sản phẩm nội dung thông tin số cung cấp cho bên nước ngoài và có hồ sơ, tài liệu chứng minh tiêu dùng ở ngoài Việt Nam theo quy định của Chính phủ; phụ tùng, vật tư thay thế để sửa chữa, bảo dưỡng phương tiện, máy móc, thiết bị cho bên nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; hàng hóa gia công chuyển tiếp để xuất khẩu theo quy định của pháp luật; hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng khi xuất khẩu, **trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0%** sau đây: Chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài; dịch vụ cấp tín dụng; chuyển nhượng vốn; sản phẩm phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông; sản phẩm xuất khẩu quy định tại khoản 23 Điều 5 của Luật thuế GTGT; thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu; xăng, dầu mua tại nội địa bán cho cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan; xe ô tô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan.

Ngoài ra, một số trường hợp cụ thể đặc thù khác nằm trong danh mục không được áp dụng thuế suất 0% do Chính phủ quy định cũng không được áp dụng thuế suất 0%.

PHỤ LỤC 03-GTGT - DANH MỤC HÀNG HOÁ, DỊCH VỤ ÁP DỤNG MỨC THUẾ SUẤT THUẾ GTGT 5%

(a) Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt không bao gồm các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác.

(b) Phân bón, quặng để sản xuất phân bón, thuốc bảo vệ thực vật và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi theo quy định của pháp luật.

(c) Dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp.

(d) Sản phẩm cây trồng, rừng trồng (trừ gỗ, măng), chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường, trừ sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật thuế giá trị gia tăng.

(đ) Mủ cao su dạng mủ cò rệp, mủ tờ, mủ bún, mủ cốm; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá.

(e) Sản phẩm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, rom, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp; xơ bông đã qua chải thô, chải kỹ; giấy in báo.

(g) Tàu khai thác thủy sản tại vùng biển; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp theo quy định của Chính phủ.

(h) Thiết bị y tế theo quy định của pháp luật về quản lý thiết bị y tế; thuốc phòng bệnh, chữa bệnh; dược chất, dược liệu là nguyên liệu sản xuất thuốc chữa bệnh, thuốc phòng bệnh.

(i) Thiết bị dùng để giảng dạy và học tập bao gồm: các loại mô hình, hình vẽ, bảng, phấn, thước, com-pa.

(k) Hoạt động nghệ thuật biểu diễn truyền thống, dân gian.

(l) Đồ chơi cho trẻ em; sách các loại, trừ sách quy định tại khoản 15 Điều 5 của Luật thuế giá trị gia tăng.

(m) Dịch vụ khoa học, công nghệ theo quy định của Luật Khoa học và công nghệ.

(n) Bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của Luật Nhà ở.

3. THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

3.1. Những vấn đề chung về thuế TTĐB

3.1.1. Khái niệm, đặc điểm

Thuế TTĐB là sắc thuế đánh vào một số hàng hoá, dịch vụ nằm trong danh mục nhà nước quy định cần điều tiết sản xuất hoặc hướng dẫn tiêu dùng.

Với cách hiểu như vậy, thuế TTĐB có các đặc điểm nổi bật sau đây:

Một là, thuế TTĐB thuộc loại thuế gián thu. Thuế TTĐB được cấu thành trong giá bán hàng hoá, dịch vụ do người tiêu dùng chịu khi mua hàng hoá, dịch vụ. Người nộp thuế TTĐB là người sản xuất hàng hóa, người nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB và người cung ứng dịch vụ chịu thuế TTĐB. Người chịu thuế TTĐB là người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB.

Hai là, thuế TTĐB là thuế tiêu dùng một giai đoạn. Tùy theo điều kiện kinh tế - xã hội của quốc gia mà việc đánh thuế TTĐB một giai đoạn có thể thực hiện một giai đoạn theo những cách khác nhau. Ở những quốc gia rất phát triển, có trình độ kiểm soát, quản lý cao thì thuế TTĐB có thể được đánh một giai đoạn duy nhất ở khâu bán lẻ. Với lựa chọn này, chính phủ thu được thuế TTĐB theo giá bán cao nhất của quá trình luân chuyển. Ở những quốc gia chậm phát triển hoặc đang phát triển, thậm chí ở cả một số nước phát triển, việc đánh thuế TTĐB một giai đoạn thường áp dụng vào khâu sản xuất hàng hóa bán ra, khâu nhập khẩu hàng hóa và khâu kinh doanh dịch vụ. Lựa chọn này, nếu thuế TTĐB tính trên giá bán thì cơ sở thuế thấp hơn khâu bán lẻ nhưng hoạt động quản lý đơn giản hơn.

Ba là, phạm vi điều tiết của thuế TTĐB không rộng. Số lượng đối tượng hàng hóa, dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB thường không nhiều và thay đổi tùy theo điều kiện kinh tế - xã hội của mỗi quốc gia trong từng giai đoạn lịch sử nhất định.

Thuế TTĐB là sắc thuế khá phổ biến trên thế giới vì đây là một sắc thuế rất có hiệu quả bởi số thu rất cao, rất dễ thu, việc đánh thuế thường nhận được sự đồng thuận rất cao của công chúng. Tùy thuộc vào điều kiện cụ thể về kinh tế xã hội, phong tục tập quán, chính sách tiêu dùng, yêu cầu động viên ngân sách, khả năng quản lý, giám sát mà mỗi nước có những quy định riêng về danh mục mặt hàng chịu thuế, mức thuế suất, phương thức tổ chức quản lý thu.

Nhiều nước áp dụng thuế TTĐB đánh vào nhiều mặt hàng hoá hoặc dịch vụ, để người dân dễ hiểu, tiện lợi trong tuyên truyền, giải thích cũng như để xây dựng các quy trình thủ tục quản lý hiện đại người ta thường dùng ngay tên của mặt hàng bị đánh thuế để làm tên gọi, ví dụ: thuế xăng dầu, thuế thuốc lá, thuế rượu, thuế bia... Qua thống kê từ thực tiễn các nước cho thấy thuế TTĐB thường được đánh vào các nhóm hàng hoá, dịch vụ sau đây:

(i) Nhóm hàng hoá, dịch vụ có hại cho sức khoẻ cộng đồng (rượu, bia, thuốc lá, xì gà).

(ii) Nhóm hàng hoá, dịch vụ mà người sử dụng chúng thuộc lớp người có thu nhập cao, nhà nước cần điều tiết (ô tô, tàu bay cá nhân, du thuyền, mỹ phẩm cao cấp, dịch vụ làm đẹp...).

(iii) Nhóm hàng hoá, dịch vụ thuộc danh mục độc quyền nhà nước hoặc nhà nước cần kiểm soát đặc biệt.

(iv) Hàng hoá thuộc danh mục cần định hướng để thực hiện chính sách quốc gia về năng lượng, tài nguyên thiên nhiên (xăng dầu, sản phẩm khai khoáng...).

(v) Hàng hoá, dịch vụ mà việc tiêu dùng chúng có thể ảnh hưởng tiêu cực đến thuần phong, mỹ tục, trật tự xã hội (bài lá, cá độ, mát xa...).

Ở nước ta, thuế TTĐB được Quốc hội khoá IX ban hành Luật và có hiệu lực thi hành từ ngày 1/10/1990 và đã qua nhiều lần sửa đổi, bổ sung cho phù hợp

với tình hình phát triển kinh tế xã hội của đất nước trong từng thời kỳ. Trong đó những lần sửa đổi quan trọng vào các năm 1998, 2003 và 2006. Thực hiện chương trình xây dựng Luật của Quốc hội năm 2008, Luật thuế TTĐB số 27/2008/QH12 đã được Quốc hội thông qua vào ngày 14/11/2008, có hiệu lực thi hành kể từ 01/01/2009. Sau khi Chính phủ ban hành Nghị định số 26/2009/NĐ-CP ngày 16/3/2009 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, Bộ Tài chính ban hành Thông tư hướng dẫn số 64/2009/TT-BTC ngày 27/3/2009.

Tháng 12 năm 2011, Chính phủ cho sửa đổi một số quy định trong Nghị định quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật (Nghị định số 113/2011/NĐ-CP ngày 08/12/2011 sửa đổi, bổ sung một số Điều của Nghị định số 26/2009/NĐ-CP ngày 16/3/2009). Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 05/2012/TT-BTC ngày 5/1/2012 hướng dẫn thực hiện các nội dung mới được sửa đổi bổ sung theo hướng quy định rõ ràng, minh bạch về đối tượng không chịu thuế, trị giá tính thuế, khấu trừ thuế nhằm tạo thuận lợi hơn cho người nộp thuế, đồng thời ngăn ngừa các trường hợp lợi dụng, trục lợi để trốn thuế, góp phần tạo môi trường bình đẳng, lành mạnh.

Ngày 26/11/2014, Quốc hội thông qua Luật số 70/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế TTĐB. Lần sửa đổi, bổ sung này tập trung vào việc điều chỉnh thuế suất của một số mặt hàng nhằm đảm bảo điều tiết, hướng dẫn sản xuất và tiêu dùng có hiệu quả hơn và sửa đổi một số quy định về giá tính thuế nhằm ngăn ngừa trốn, tránh thuế TTĐB. Trên cơ sở đó, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt; Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 195/2015/TT-BTC ngày 24/11/2015 hướng dẫn thi hành thuế TTĐB.

Năm 2016, Quốc hội ban hành Luật số 106/2016/QH13 ngày 6/4/2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng, Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật quản lý thuế, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 1/7/2016. Những sửa đổi, bổ sung về thuế tiêu thụ đặc biệt trong Luật số 106/2016/QH13 tập trung chủ yếu vào điều chỉnh thuế suất một số hàng hóa, dịch vụ nhằm điều tiết hợp lý hơn vào hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt trong bối cảnh cắt giảm thuế nhập khẩu theo các hiệp định thương mại tự do và thúc đẩy tăng trưởng bền vững, tăng trưởng kinh tế gắn với bảo vệ môi trường. Trên cơ sở đó, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 1/7/2016 quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13; Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 130/2016/TT-BTC hướng dẫn thi hành các luật và nghị định này. Ngoài ra, để xử lý những vướng mắc phát sinh về thuế TTĐB, gần đây Bộ Tài chính ban hành thông tư số 20/2017/TT-BTC tập trung chủ yếu vào sửa đổi quy định khấu trừ thuế TTĐB; Chính phủ ban hành Nghị định số 14/2019/NĐ-CP ngày 1/2/2019 sửa đổi, bổ sung các quy định chi tiết về thuế TTĐB, tập trung vào sửa đổi quy định về đối tượng không chịu thuế và khấu trừ thuế TTĐB.

Gần đây nhất, Quốc hội ban hành Luật số 03/2022/QH15 ngày 11/01/2022 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Đầu tư công, Luật Đầu tư theo phương thức đối tác công tư, Luật Đầu tư, Luật Nhà ở, Luật Đấu thầu, Luật Điện lực, Luật Doanh nghiệp, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Thi hành án dân sự. Theo Luật này, Quốc hội quyết định giảm mức thuế suất thuế TTĐB đối với xe ô tô điện chạy bằng pin để thúc đẩy việc sử dụng xe thân thiện với môi trường.

3.1.2. Vị trí và vai trò của thuế TTĐB

Thuế TTĐB là một sắc thuế có hiệu suất cao, là công cụ đảm bảo nguồn thu quan trọng của ngân sách nhà nước.

Thông qua việc điều tiết cao đối với một số hàng hoá, dịch vụ đặc biệt, thuế TTĐB góp phần động viên một phần thu nhập của các đối tượng có thu nhập cao vào NSNN, góp phần đảm bảo công bằng xã hội.

Thuế TTĐB còn là một công cụ quản lý vĩ mô của Nhà nước trong việc hướng dẫn sản xuất, hướng dẫn tiêu dùng.

3.2. Phạm vi áp dụng của thuế TTĐB

3.2.1. Đối tượng nộp thuế TTĐB

Người nộp thuế TTĐB là tổ chức, cá nhân có sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB, bao gồm:

- Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp nhà nước (nay là Luật Doanh nghiệp) và Luật Hợp tác xã.
- Các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, tổ chức chính trị - xã hội, đơn vị vũ trang nhân dân, tổ chức sự nghiệp và các tổ chức khác.
- Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam (nay là Luật Đầu tư); các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam nhưng không thành lập pháp nhân tại Việt Nam.
- Cá nhân, hộ gia đình, nhóm người kinh doanh độc lập và các đối tượng khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu.

Cơ sở kinh doanh xuất khẩu mua hàng chịu thuế TTĐB của cơ sở sản xuất để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà tiêu thụ trong nước thì cơ sở kinh doanh xuất khẩu là người nộp thuế TTĐB. Khi bán hàng hóa, cơ sở kinh doanh xuất khẩu phải kê khai và nộp đủ thuế TTĐB.

3.2.2. Đối tượng chịu thuế, đối tượng không thuộc diện chịu thuế

a) Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế TTĐB là các hàng hóa, dịch vụ sau đây (trừ các trường hợp không phải chịu thuế TTĐB nêu tại điểm b dưới đây):

- Hàng hóa chịu thuế TTĐB gồm 10 nhóm: (1) Thuốc lá điếu, xì gà và các chế phẩm khác từ cây thuốc lá dùng để hút, hít, nhai, ngửi, ngậm; (2) Rượu; (3) Bia; (4) Ô tô dưới 24 chỗ ngồi, kể cả xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố định giữa khoang chở người và chở hàng; (5) Xe mô tô có dung tích xi lanh trên 125 cm³; (6) Tàu bay, du thuyền (là loại tàu bay, du thuyền sử dụng cho mục đích dân dụng); (7) Xăng các loại; (8) Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống; (9) Bài lá; (10) Vàng mã, hàng mã (không bao gồm hàng mã là đồ chơi trẻ em và đồ dùng dạy học).

Đối tượng chịu thuế TTĐB đối với những hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB nói trên là các sản phẩm hàng hóa hoàn chỉnh, không bao gồm bộ linh kiện để lắp ráp các hàng hóa này. Riêng đối với mặt hàng điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB: trường hợp cơ sở sản xuất bán hoặc cơ sở nhập khẩu nhập tách riêng từng bộ phận là cục nóng hoặc cục lạnh thì hàng hóa bán ra hoặc nhập khẩu (cục nóng, cục lạnh) vẫn thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB như đối với sản phẩm hoàn chỉnh (máy điều hòa nhiệt độ hoàn chỉnh).

- Dịch vụ chịu thuế TTĐB gồm 6 nhóm: (i) Kinh doanh vũ trường; (ii) Kinh doanh mát xa, ka-ra-ô-kê; (iii) Kinh doanh ca-si-nô (casino); trò chơi điện tử có thưởng bao gồm trò chơi bằng máy giắc-pốt (jackpot), máy sò-lot (slot) và các loại máy tương tự; (iv) Kinh doanh đặt cược bao gồm đặt cược thể thao, giải trí và các hình thức đặt cược khác theo quy định của pháp luật; (v) Kinh doanh gôn (golf) bao gồm bán thẻ hội viên, vé chơi gôn; (vi) Kinh doanh xổ số.

b) Đối tượng không thuộc diện chịu thuế

Theo quy định hiện hành, hàng hóa nêu tại điểm a mục 3.2.2 nêu trên không thuộc diện chịu thuế TTĐB trong các trường hợp cụ thể sau:

(1) Hàng hóa do cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu hoặc bán, ủy thác cho cơ sở kinh doanh khác để xuất khẩu, bao gồm:

Thứ nhất, hàng hoá do các cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài bao gồm cả hàng hoá bán, gia công cho doanh nghiệp chế xuất, trừ ô tô dưới 24 chỗ ngồi bán cho doanh nghiệp chế xuất.

Cơ sở có hàng hoá thuộc đối tượng không chịu thuế TTĐB trong trường hợp này phải có hồ sơ chứng minh là hàng đã thực tế xuất khẩu, cụ thể như sau:

- Hợp đồng bán hàng hoặc hợp đồng gia công cho nước ngoài.
- Hoá đơn bán hàng hoá xuất khẩu hoặc trả hàng, thanh toán tiền gia công.
- Tờ khai hàng hoá xuất khẩu.
- Chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Thanh toán qua ngân hàng là việc chuyển tiền từ tài khoản của bên nhập khẩu sang tài khoản mang tên bên xuất khẩu mở tại ngân hàng theo các hình thức thanh toán phù hợp với thỏa thuận trong hợp đồng và quy định của ngân

hàng. Chứng từ thanh toán tiền là giấy báo Có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản của ngân hàng bên nhập khẩu. Trường hợp thanh toán chậm trả, phải có thỏa thuận ghi trong hợp đồng xuất khẩu, đến thời hạn thanh toán cơ sở kinh doanh phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp uỷ thác xuất khẩu thì bên nhận uỷ thác xuất khẩu phải thanh toán với nước ngoài qua ngân hàng.

Thứ hai, cơ sở sản xuất hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB nếu tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu theo giấy phép tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu, trong thời hạn chưa phải nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu theo chế độ quy định thì khi tái nhập khẩu không phải nộp thuế TTĐB, nhưng khi cơ sở sản xuất bán hàng hoá này phải nộp thuế TTĐB.

Thứ ba, hàng hóa do cơ sở sản xuất bán hoặc uỷ thác cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất khẩu theo hợp đồng kinh tế.

Cơ sở sản xuất có hàng hoá thuộc trường hợp không phải chịu thuế TTĐB trong trường hợp này phải có hồ sơ chứng minh là hàng hoá đã thực tế xuất khẩu như sau:

- Hợp đồng mua bán hàng hoá để xuất khẩu hoặc hợp đồng uỷ thác xuất khẩu đối với trường hợp uỷ thác xuất khẩu giữa cơ sở sản xuất và cơ sở kinh doanh xuất khẩu.

- Hóa đơn bán hàng, giao hàng uỷ thác xuất khẩu.

- Biên bản thanh lý (thanh lý toàn bộ hoặc từng phần) hợp đồng bán hàng hoá để xuất khẩu, biên bản thanh lý hợp đồng uỷ thác xuất khẩu thể hiện rõ các nội dung sau:

Tên, số lượng, chủng loại, mặt hàng, giá bán của hàng hoá đã thực tế xuất khẩu; hình thức thanh toán; số tiền và số, ngày chứng từ thanh toán hàng hoá xuất khẩu qua ngân hàng của người mua nước ngoài cho cơ sở xuất khẩu; số tiền và số, ngày của chứng từ thanh toán giữa cơ sở sản xuất với cơ sở xuất khẩu hoặc cơ sở nhận uỷ thác xuất khẩu; số, ngày của hợp đồng xuất khẩu, bản sao tờ khai Hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu.

Đối với hàng hoá cơ sở xuất khẩu mua, nhận uỷ thác xuất khẩu để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà tiêu thụ trong nước, cơ sở kinh doanh xuất khẩu phải kê khai, nộp thuế TTĐB đối với các hàng hoá này khi tiêu thụ (bán) trong nước.

Thứ tư, hàng hoá mang ra nước ngoài để bán tại hội chợ triển lãm ở nước ngoài.

Cơ sở có hàng hoá mang ra nước ngoài để bán tại hội chợ triển lãm phải có đủ các thủ tục sau:

- Giấy mời hoặc giấy đăng ký tham gia hội chợ triển lãm ở nước ngoài.

- Tờ khai hàng hoá xuất khẩu có xác nhận của cơ quan hải quan về hàng hoá đã xuất khẩu.

- Bảng kê hàng bán tại hội chợ triển lãm.

- Chứng từ thanh toán tiền đối với hàng hoá bán tại hội chợ triển lãm, trường hợp bán hàng thu tiền mặt có giá trị trên mức quy định thì phải khai báo với cơ quan Hải quan, có chứng từ nộp tiền vào ngân hàng theo quy định hiện hành.

(2) Hàng hóa nhập khẩu trong các trường hợp sau:

Thứ nhất, hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng, quà biếu bao gồm:

a) Hàng viện trợ nhân đạo và hàng viện trợ không hoàn lại, bao gồm cả hàng nhập khẩu bằng nguồn viện trợ không hoàn lại được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt; hàng trợ giúp nhân đạo, cứu trợ khẩn cấp nhằm khắc phục hậu quả chiến tranh, thiên tai, dịch bệnh.

b) Quà tặng của các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài cho các cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị - xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân.

c) Quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam theo định mức quy định của pháp luật.

Thứ hai, hàng hóa quá cảnh hoặc mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam, hàng hóa chuyển khẩu, bao gồm:

a) Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu qua cửa khẩu Việt Nam nhưng không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam và không làm thủ tục xuất khẩu ra khỏi Việt Nam.

b) Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu qua cửa khẩu Việt Nam và đưa vào kho ngoại quan, không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam và không làm thủ tục xuất khẩu ra khỏi Việt Nam.

c) Hàng quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trên cơ sở Hiệp định đã ký kết giữa Chính phủ Việt Nam với Chính phủ nước ngoài hoặc giữa cơ quan, người đại diện được Chính phủ Việt Nam và Chính phủ nước ngoài ủy quyền.

d) Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam.

Thứ ba, hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu, nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn không phải nộp thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì không phải nộp thuế TTDB tương ứng với số hàng thực tái xuất khẩu.

Hàng hóa tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu, nếu thực tái nhập khẩu trong thời hạn không phải nộp thuế xuất khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất

khẩu, thuế nhập khẩu thì không phải nộp thuế TTĐB tương ứng với số hàng thực tái nhập khẩu.

Thứ tư, hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm, nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định.

Hết thời gian hội chợ, triển lãm mà tổ chức, cá nhân không tái xuất hàng tạm nhập khẩu thì phải kê khai, nộp thuế TTĐB; nếu tổ chức, cá nhân không kê khai mà bị kiểm tra, phát hiện thì ngoài việc truy thu thuế TTĐB còn bị xử phạt theo quy định của pháp luật.

Thứ năm, đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về miễn trừ ngoại giao.

Thứ sáu, hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế nhập khẩu của cá nhân người Việt Nam và người nước ngoài khi xuất, nhập cảnh qua cửa khẩu Việt Nam.

Thứ bảy, hàng nhập khẩu để bán miễn thuế tại các cửa hàng bán hàng miễn thuế theo quy định của pháp luật.

(3) Hàng hoá nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan, hàng hoá từ nội địa bán vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan, hàng hoá được mua bán giữa các khu phi thuế quan với nhau, trừ hai loại hàng hóa sau: hàng hóa được đưa vào khu được áp dụng quy chế khu phi thuế quan có dân cư sinh sống, không có hàng rào cứng và xe ô tô chở người dưới 24 chỗ.

Hồ sơ, trình tự và thẩm quyền giải quyết không thu thuế TTĐB đối với các trường hợp quy định tại nhóm 2 và nhóm 3 nêu trên được thực hiện như quy định về giải quyết không thu thuế, miễn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

Cơ sở nhập khẩu các mặt hàng thuộc các trường hợp không phải chịu thuế TTĐB khi nhập khẩu theo quy định tại nhóm 2 và nhóm 3 nêu trên, nếu dùng vào mục đích khác thì phải kê khai, nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu với cơ quan hải quan theo hướng dẫn của Bộ trưởng Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

(4) Tàu bay, du thuyền sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch du lịch; tàu bay sử dụng cho các mục đích: phun thuốc trừ sâu, chữa cháy, quay phim, chụp ảnh, đo đạc bản đồ, an ninh, quốc phòng.

Trường hợp tàu bay, du thuyền thuộc diện không chịu thuế TTĐB nhưng sau đó không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, du lịch và tàu bay không sử dụng cho các mục đích phun thuốc trừ sâu, chữa cháy, quay phim, chụp ảnh, đo đạc bản đồ, an ninh, quốc phòng thì phải chịu thuế TTĐB.

Cơ sở kinh doanh có tàu bay, du thuyền nhập khẩu chuyển đổi mục đích nêu trên phải kê khai nộp thuế TTĐB với cơ quan hải quan theo hướng dẫn của Bộ trưởng Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

Cơ sở kinh doanh có tàu bay, du thuyền được sản xuất trong nước chuyển đổi mục đích nêu trên phải kê khai nộp thuế TTĐB theo giá trị còn lại sau khi trừ giá trị đã khấu hao theo quy định với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

(5) Đối với xe ô tô theo thiết kế của nhà sản xuất được sử dụng làm xe cứu thương, xe chở phạm nhân, xe tang lễ; xe kiểm tra, kiểm soát tần số vô tuyến điện; xe bọc thép phóng thang; xe truyền hình lưu động; xe thiết kế vừa có chỗ ngồi, vừa có chỗ đứng chở được từ 24 người trở lên; xe ô tô chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành, không tham gia giao thông và các loại xe chuyên dụng, xe không đăng ký lưu hành, không tham gia giao thông do Bộ Tài chính phối hợp với các Bộ, cơ quan liên quan có hướng dẫn cụ thể.

Cơ sở kinh doanh nhập khẩu xe ô tô có thiết kế chỉ dùng để chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông thuộc đối tượng không chịu thuế TTĐB trong trường hợp này phải xuất trình cho cơ quan hải quan nơi mở tờ khai nhập khẩu hồ sơ, thủ tục sau:

- Bản sao Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh chứng minh cơ sở nhập khẩu có chức năng kinh doanh khu vui chơi, giải trí, thể thao (có chữ ký, đóng dấu của cơ sở nhập khẩu).

- Cơ sở kinh doanh nhập khẩu ghi rõ trên Tờ khai hàng hoá nhập khẩu nội dung: “xe ô tô được thiết kế, chế tạo chỉ dùng chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông”. Cơ sở nhập khẩu phải chịu trách nhiệm về tính chính xác của hồ sơ nhập khẩu.

Cơ quan hải quan nơi cơ sở kinh doanh nhập khẩu đăng ký mở Tờ khai hàng hóa nhập khẩu kiểm tra hàng hóa và không thu thuế TTĐB mặt hàng nêu trên, không cấp Tờ khai xác nhận nguồn gốc xe nhập khẩu cho cơ sở kinh doanh nhập khẩu.

Trường hợp xe ô tô có thiết kế chỉ dùng chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông không phải chịu thuế TTĐB, cơ sở nhập khẩu đã làm thủ tục nhập khẩu với cơ quan hải quan để xác định thuộc diện không chịu thuế TTĐB, nếu thay đổi mục đích sử dụng so với khi nhập khẩu, không sử dụng trong khu vui chơi, giải trí, thể thao và là loại xe ô tô thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB thì cơ sở nhập khẩu phải kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan hải quan theo hướng dẫn của Bộ trưởng Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu. Trường hợp cơ sở nhập khẩu không khai báo với cơ quan hải quan nơi làm thủ tục nhập khẩu để nộp thuế TTĐB do thay đổi mục đích sử dụng so với khi nhập khẩu thì cơ sở nhập

khẩu sẽ bị xử phạt theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

(6) Điều hoà nhiệt độ có công suất từ 90.000 BTU trở xuống, theo thiết kế của nhà sản xuất chỉ để lắp trên phương tiện vận tải, bao gồm ô tô, toa xe lửa, tàu, thuyền, tàu bay.

Trường hợp cơ sở kinh doanh nhập khẩu; uỷ thác nhập khẩu hệ thống điều hoà trung tâm trên 90.000 BTU hoặc cơ sở kinh doanh nhập khẩu ký hợp đồng với nhà thầu lắp đặt thiết bị trong nước về việc cung cấp hệ thống điều hoà trung tâm trên 90.000 BTU; việc giao hàng tùy thuộc vào tiến độ thi công công trình (hệ thống điều hoà này được nhập khẩu thành nhiều lần, nhiều chuyến) đề không phải tính nộp thuế TTĐB đối với từng lần nhập khẩu là các chi tiết của thiết bị nhập khẩu như cục nóng hoặc cục lạnh thì hồ sơ cần xuất trình với cơ quan hải quan gồm:

- Hợp đồng nhập khẩu (trường hợp uỷ thác nhập khẩu phải có thêm hợp đồng uỷ thác nhập khẩu) hoặc hợp đồng mua bán (bản chính hoặc bản sao có đóng dấu của doanh nghiệp nhập khẩu) hệ thống điều hoà trung tâm với nhà thầu thi công trong nước; trong hợp đồng phải thể hiện đây là thiết bị đồng bộ có công suất trên 90.000 BTU được nhập khẩu nguyên chiếc theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất kèm theo bảng kê số lượng các chi tiết của thiết bị nhập khẩu.

- Sơ đồ kết nối hệ thống điều hoà trung tâm có xác nhận của đơn vị nhập khẩu và nhà thầu thi công (trong trường hợp có nhà thầu thi công).

- Chứng thư giám định về công suất và tính đồng bộ của thiết bị nhập khẩu, đồng thời các bộ phận tách rời (cục nóng, cục lạnh) hoặc nhóm các bộ phận tách rời của thiết bị không thể tự hoạt động độc lập do cơ quan giám định có thẩm quyền theo quy định của pháp luật cấp.

Trường hợp từng bộ phận tách rời hoặc một số bộ phận tách rời lắp được thành một máy điều hoà nhiệt độ hoàn chỉnh, có công suất từ 90.000 BTU trở xuống hoạt động độc lập không cần kết nối với hệ thống thì từng bộ phận này vẫn phải chịu thuế TTĐB.

- Bản cam kết của cơ sở kinh doanh nhập khẩu về việc sử dụng hàng nhập khẩu đúng mục đích và tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về cam kết của mình.

Căn cứ vào hồ sơ xuất trình của cơ sở kinh doanh, cơ quan hải quan lập phiếu theo dõi trừ lùi như Phụ lục I được ban hành kèm theo Thông tư 195/2015/TT-BTC để theo dõi quản lý.

Như vậy, có thể thấy đối tượng không thuộc diện chịu thuế TTĐB có thể phân thành 3 nhóm chính là: (i) Các hàng hóa thực chất không tiêu dùng ở Việt Nam; (ii) Một số trường hợp quy định không thuộc diện chịu thuế TTĐB để điều chỉnh cho phạm vi điều tiết của thuế TTĐB để đảm bảo đúng đối tượng mà Nhà nước cần điều tiết; (iii) Các trường hợp không thuộc diện chịu thuế TTĐB theo thông lệ quốc tế.

3.3. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế TTĐB là giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB và thuế suất thuế TTĐB.

3.3.1. Giá tính thuế

3.3.1.1. Nguyên tắc chung xác định giá tính thuế TTĐB

Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ là giá bán hàng hoá, giá cung ứng dịch vụ của cơ sở sản xuất, kinh doanh chưa có thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và thuế GTGT.

Giá tính thuế TTĐB bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, giá cung ứng dịch vụ (nếu có) mà cơ sở sản xuất kinh doanh được hưởng.

3.3.1.2. Cách xác định giá tính thuế TTĐB trong những trường hợp cụ thể

(1) Đối với hàng hóa sản xuất trong nước, hàng hóa nhập khẩu là giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra. Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường thì cơ quan thuế thực hiện ấn định thuế theo quy định của Luật quản lý thuế. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

$$\begin{array}{rcl} \text{Giá tính thuế} & & \text{Giá bán chưa} \\ \text{TTĐB} & = & \text{có thuế} \\ & & \text{GTGT} \\ & & \text{(nếu có)} \\ & & \hline & & 1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB} \end{array}$$

Trong đó, giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo quy định của pháp luật về thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường xác định theo quy định của pháp luật về thuế bảo vệ môi trường.

(a) Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở hạch toán phụ thuộc bán ra. Cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu quy định và chỉ hưởng hoa hồng thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu quy định chưa trừ hoa hồng.

(b) Trường hợp hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được bán cho các cơ sở kinh doanh thương mại là cơ sở có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hoặc cơ sở kinh doanh thương mại là cơ sở có mối quan hệ liên kết thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt không được thấp hơn tỷ lệ 7% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở kinh doanh thương mại mua trực tiếp của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra.

Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu thành lập nhiều cơ sở thương mại trung gian có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc có mối quan hệ liên kết thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt không được thấp hơn tỷ lệ 7% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở thương mại này bán cho cơ sở kinh doanh thương mại không có quan hệ công ty mẹ, công ty con, hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ, hoặc có mối quan hệ liên kết với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu. Riêng mặt hàng xe ô tô giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại để so sánh là giá bán xe chưa bao gồm các lựa chọn về trang thiết bị, phụ tùng mà cơ sở kinh doanh thương mại lắp đặt thêm theo yêu cầu của khách hàng.

Cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu và cơ sở kinh doanh thương mại có mối quan hệ liên kết theo quy định tại Điểm này khi: Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia.

Trường hợp giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thấp hơn tỷ lệ 7% so với giá bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Ví dụ 3.1: Tổng công ty bia B là đơn vị sở hữu thương hiệu bia B, bán nguyên vật liệu chính cho các đơn vị sản xuất sản phẩm bia B là các đơn vị thành viên của Tổng Công ty bia B.

Các đơn vị sản xuất bán sản phẩm bia B cho Công ty TNHH MTV thương mại bia B là công ty con của Tổng công ty bia B.

Công ty TNHH MTV thương mại bia B bán sản phẩm bia B cho các Công ty cổ phần thương mại khu vực là công ty con của Công ty TNHH MTV thương mại bia B.

Các công ty cổ phần thương mại khu vực ký hợp đồng bán sản phẩm bia B cho các đại lý cấp 1 (không có quan hệ công ty mẹ, công ty con với Tổng công ty bia B, Công ty TNHH MTV thương mại bia B, các công ty cổ phần thương mại khu vực); các đại lý cấp 1 bán sản phẩm bia B cho các đại lý cấp 2, nhà hàng, người tiêu dùng...

Cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của các cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 7% so với giá bán bình quân trong tháng của cùng loại sản phẩm do các công ty cổ phần thương mại khu vực bán ra.

(2) Đối với hàng nhập khẩu tại khâu nhập khẩu, giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt = Giá tính thuế nhập khẩu + Thuế nhập khẩu

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn,

giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế không bao gồm số thuế nhập khẩu được miễn, giảm.

(3) Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB, giá tính thuế TTĐB là giá chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có), chưa có thuế TTĐB và không loại trừ giá trị vỏ bao bì.

Đối với mặt hàng bia chai nếu có đặt tiền cược vỏ chai, định kỳ hàng quý cơ sở sản xuất và khách hàng thực hiện quyết toán số tiền đặt cược vỏ chai thì số tiền đặt cược tương ứng giá trị số vỏ chai không thu hồi được phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

Ví dụ 3.2: Đối với bia hộp, năm 2016 giá bán của 1 lít bia hộp chưa có thuế GTGT là 21.000 đồng, thuế suất thuế TTĐB mặt hàng bia là 55% thì giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá tính thuế} \\ \text{TTĐB 1 lít bia hộp} \end{array} = \frac{21.000 \text{ đồng}}{1 + 55\%} = 13.548 \text{ đồng}$$

Ví dụ 3.3: Quý II/2016, giá bán của một két bia chai Hà Nội chưa có thuế GTGT là 124.000 đồng/két, thì giá tính thuế TTĐB xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Giá tính thuế TTĐB} \\ \text{1 két bia} \end{array} = \frac{124.000 \text{ đồng}}{1 + 55\%} = 80.000 \text{ đồng}$$

Ví dụ 3.4: Quý III/2016, Công ty bia A bán 1.000 chai bia cho khách hàng B và có thu tiền cược vỏ chai với mức 1.200 đồng/vỏ chai, tổng số tiền đặt cược là 1.200.000 đồng. Hết quý Công ty A và khách hàng B thực hiện quyết toán: số vỏ chai thu hồi là 800 vỏ chai, số vỏ chai không thu hồi được là 200 vỏ chai, căn cứ số lượng vỏ chai thu hồi, Công ty A trả lại cho khách hàng B số tiền là 960.000 đồng, số tiền đặt cược tương ứng số vỏ chai không thu hồi được là 240.000 đồng (200 vỏ chai x 1.200 đồng/vỏ chai), Công ty A phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

(4) Đối với hàng hoá gia công là giá tính thuế của hàng hoá bán ra của cơ sở giao gia công hoặc giá bán của sản phẩm cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm bán hàng chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế TTĐB.

Trường hợp cơ sở giao gia công bán hàng cho cơ sở kinh doanh thương mại thì giá tính thuế TTĐB được xác định theo hướng dẫn tại điểm b trường hợp thứ (1) nêu trên.

(5) Đối với hàng hoá sản xuất dưới hình thức hợp tác kinh doanh giữa cơ sở sản xuất và cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá, công nghệ sản xuất thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá bán ra chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) của cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu hàng hoá, công nghệ sản xuất. Trường hợp cơ sở sản xuất theo giấy phép nhượng quyền và chuyển giao hàng hoá cho chi nhánh hoặc đại diện của

công ty nước ngoài tại Việt Nam để tiêu thụ sản phẩm thì giá tính thuế TTĐB là giá bán ra của chi nhánh, đại diện công ty nước ngoài tại Việt Nam.

Trường hợp các cơ sở này bán hàng cho cơ sở kinh doanh thương mại thì giá tính thuế được xác định theo hướng dẫn tại điểm b trường hợp thứ (1) nêu trên.

(6) Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm, giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế TTĐB của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp, lãi trả chậm.

(7) Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho, khuyến mại là giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

(8) Đối với cơ sở kinh doanh xuất khẩu mua hàng chịu thuế TTĐB của cơ sở sản xuất để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà bán trong nước thì giá tính thuế TTĐB trong trường hợp này là giá bán chưa có thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế GTGT được xác định cụ thể như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\begin{array}{l} \text{Giá bán trong} \\ \text{nước của cơ} \\ \text{sở xuất khẩu} \\ \text{chưa} \\ \text{có thuế} \\ \text{GTGT} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Thuế bảo vệ môi trường} \\ \text{(nếu có)} \end{array}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu kê khai giá bán (đã có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và thuế TTĐB) làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB thấp hơn 7% so với giá bán trên thị trường thì giá tính thuế TTĐB là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

(9) Đối với dịch vụ, giá tính thuế TTĐB là giá cung ứng dịch vụ của cơ sở kinh doanh chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB, được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB đối với một số dịch vụ quy định như sau:

(a) Đối với kinh doanh gôn (bao gồm cả kinh doanh sân tập gôn) là doanh thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền bán vé tập gôn, tiền bảo dưỡng sân cỏ, hoạt động cho thuê xe (buggy) và thuê người giúp việc trong khi chơi gôn (caddy), tiền ký quỹ (nếu có) và các khoản

thu khác liên quan đến chơi gôn do người chơi gôn, hội viên trả cho cơ sở kinh doanh gôn. Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ thì cơ sở sẽ được hoàn theo quy định. Trường hợp cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt như: khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế TTĐB.

Ví dụ 3.5: Cơ sở kinh doanh gôn có tổ chức các hoạt động kinh doanh khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi không thuộc diện chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ này không phải chịu thuế TTĐB.

(b) Đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại khách hàng.

(c) Đối với kinh doanh đặt cược, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu bán vé đặt cược trừ tiền trả thưởng cho khách hàng (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé vào cửa xem các sự kiện giải trí gắn với hoạt động đặt cược.

(d) Đối với kinh doanh vũ trường, mát-xa và ka-ra-ô-kê, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu chưa có thuế GTGT của các hoạt động trong vũ trường, cơ sở mát-xa và ka-ra-ô-kê, bao gồm cả doanh thu của dịch vụ ăn uống và các dịch vụ khác đi kèm (chẳng hạn như tắm, xông hơi trong cơ sở mát-xa).

Ví dụ 3.6: Doanh thu chưa có thuế GTGT kinh doanh vũ trường (bao gồm cả doanh thu dịch vụ ăn uống) của cơ sở kinh doanh A trong kỳ tính thuế là 100.000.000 đồng.

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{100.000.000 \text{ đồng}}{1 + 40\%} = 71.428.571 \text{ đồng}$$

(đ) Đối với kinh doanh xổ số, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu bán vé các loại hình xổ số được phép kinh doanh theo quy định của pháp luật (doanh thu chưa có thuế GTGT).

(10) Đối với mặt hàng thuốc lá giá tính thuế TTĐB bao gồm cả khoản đóng góp bắt buộc và kinh phí hỗ trợ quy định tại Luật phòng, chống tác hại của thuốc lá.

3.3.1.3. Đồng tiền xác định giá tính thuế

Giá tính thuế được tính bằng đồng Việt Nam. Trường hợp người nộp thuế có phát sinh doanh thu, giá tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Đối với hàng hóa nhập khẩu: việc quy đổi tỷ giá giữa đồng Việt Nam với đồng tiền nước ngoài dùng để xác định trị giá tính thuế được thực hiện theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

3.3.1.4. Thời điểm xác định giá tính thuế

- Đối với hàng hóa: thời điểm phát sinh doanh thu đối với hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hoá cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Đối với dịch vụ: thời điểm phát sinh doanh thu là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Đối với hàng hóa nhập khẩu là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan.

3.3.2. Thuế suất

Thuế suất thuế TTĐB có phân biệt theo từng loại hàng hoá, dịch vụ, tùy thuộc vào mức độ cần điều tiết hoặc hạn chế sản xuất, tiêu dùng đối với các hàng hoá, dịch vụ đó.

Thuế suất đối với rượu được phân chia theo 2 nhóm độ cồn phù hợp với thông lệ quốc tế. Thuế suất đối với bia không phân biệt theo hình thức bao bì. Thuế suất đối với ô tô phân biệt theo số chỗ ngồi, dung tích động cơ và nguồn năng lượng sử dụng.

Biểu thuế TTĐB hiện hành thực hiện theo quy định tại Khoản 4 Điều 1 Luật số 70/2014/QH13 ngày 26 tháng 11 năm 2014 sửa đổi, bổ sung một số Điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, Khoản 2 Điều 2 Luật số 106/2016/QH13 ngày 06 tháng 4 năm 2016 sửa đổi, bổ sung một số Điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế, Điều 5 Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ; Điều 8 Luật số 03/2022/QH15 ngày 11/01/2022 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Đầu tư công, Luật Đầu tư theo phương thức đối tác công tư, Luật Đầu tư, Luật Nhà ở, Luật Đấu thầu, Luật Điện lực, Luật Doanh nghiệp, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Thi hành án dân sự. Trường hợp cơ sở kinh doanh nhập khẩu ô tô trước ngày 01/7/2016 nhưng bán ra từ ngày 01/7/2016 thì khi bán ra cơ sở kinh doanh phải kê khai nộp thuế TTĐB theo mức thuế suất quy định tại Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số Điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế. Cụ thể như sau:

BIỂU THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

STT	Hàng hóa, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	Hàng hóa	
1	Thuốc lá điếu, xì gà và các chế phẩm khác từ cây thuốc lá	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2018	70
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2019	75
2	Rượu	
	a) Rượu từ 20 độ trở lên	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2016	55
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2017 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	60
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	65
	b) Rượu dưới 20 độ	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	30
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	35
3	Bia	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2016	55
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2017 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	60
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	65
4	Xe ô tô dưới 24 chỗ	
	a) Xe ô tô chở người từ 9 chỗ trở xuống, trừ loại quy định tại các Điểm 4đ, 4e và 4g của Biểu thuế quy định tại Điều này	
	- Loại có dung tích xi lanh từ 1.500 cm ³ trở xuống	
	+ Từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	40
	+ Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	35

- Loại có dung tích xi lanh trên 1.500 cm ³ đến 2.000 cm ³	
+ Từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	45
+ Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	40
- Loại có dung tích xi lanh trên 2.000 cm ³ đến 2.500 cm ³	50
- Loại có dung tích xi lanh trên 2.500 cm ³ đến 3.000 cm ³	
+ Từ ngày 01 tháng 07 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	55
+ Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	60
- Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm ³ đến 4.000 cm ³	90
- Loại có dung tích xi lanh trên 4.000 cm ³ đến 5.000 cm ³	110
- Loại có dung tích xi lanh trên 5.000 cm ³ đến 6.000 cm ³	130
- Loại có dung tích xi lanh trên 6.000 cm ³	150
b) Xe ô tô chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ, trừ loại quy định tại các Điểm 4đ, 4e và 4g của Biểu thuế quy định tại Điều này	15
c) Xe ô tô chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ, trừ loại quy định tại các Điểm 4đ, 4e và 4g của Biểu thuế quy định tại Điều này	10
d) Xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng, trừ loại quy định tại các Điểm 4đ, 4e và 4g của Biểu thuế quy định tại Điều này	
- Loại có dung tích xi lanh từ 2.500 cm ³ trở xuống	15
- Loại có dung tích xi lanh trên 2.500 cm ³ đến 3.000 cm ³	20
- Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm ³	25
đ) Xe ô tô chạy bằng xăng kết hợp năng lượng điện, năng lượng sinh học, trong đó tỷ trọng xăng sử dụng không quá 70% số năng lượng sử dụng	Bằng 70% mức thuế suất áp dụng cho xe cùng loại quy định tại các Điểm 4a, 4b,

		4c và 4d của Biểu thuế quy định tại Điều này
	e) Xe ô tô chạy bằng năng lượng sinh học	Bằng 50% mức thuế suất áp dụng cho xe cùng loại quy định tại các Điểm 4a, 4b, 4c và 4d của Biểu thuế quy định tại Điều này
	g) Xe ô tô chạy bằng điện	
	(1) Xe ô tô chạy bằng pin	
	- Loại chở người từ 9 chỗ trở xuống	
	+ Từ ngày 1/3/2022 đến hết ngày 28/2/2027	3
	+ Từ ngày 1/3/2027	11
	- Loại chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ	
	+ Từ ngày 1/3/2022 đến hết ngày 28/2/2027	2
	+ Từ ngày 1/3/2027	7
	- Loại chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ	
	+ Từ ngày 1/3/2022 đến hết ngày 28/2/2027	1
	+ Từ ngày 1/3/2027	4
	- Loại thiết kế vừa chở người, vừa chở hàng	
	+ Từ ngày 1/3/2022 đến hết ngày 28/2/2027	2
	+ Từ ngày 1/3/2027	7
	(2) Xe ô tô chạy bằng điện khác	
	- Loại chở người từ 9 chỗ trở xuống	15
	- Loại chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ	10
	- Loại chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ	5
	- Loại thiết kế vừa chở người, vừa chở hàng	10
	h) Xe mô-tô-hôm (motorhome) không phân biệt dung tích xi lanh	
	- Từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2017	70
	- Từ ngày 01 tháng 01 năm 2018	75

5	Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125 cm ³	20
6	Tàu bay	30
7	Du thuyền	30
8	Xăng các loại	
	a) Xăng	10
	b) Xăng E5	8
	c) Xăng E10	7
9	Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	10
10	Bài lá	40
11	Vàng mã, hàng mã	70
II	Dịch vụ	
1	Kinh doanh vũ trường	40
2	Kinh doanh mát-xa, ka-ra-ô-kê	30
3	Kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng	35
4	Kinh doanh đặt cược	30
5	Kinh doanh gôn	20
6	Kinh doanh xổ số	15

Một số quy định cụ thể cần lưu ý về thuế suất thuế TTĐB:

- Đối với xe ô tô loại thiết kế vừa chở người vừa chở hàng quy định tại các Điểm 4d, 4g Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt nêu trên là loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố định giữa khoang chở người và khoang chở hàng theo tiêu chuẩn quốc gia do Bộ Khoa học và Công nghệ quy định.

- Xe ô tô chạy bằng xăng kết hợp năng lượng sinh học hoặc điện quy định tại Điểm 4đ Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt nêu trên là loại xe được thiết kế theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất có tỷ lệ xăng pha trộn không quá 70% tổng số nhiên liệu sử dụng và loại xe kết hợp động cơ điện với động cơ xăng có tỷ lệ xăng sử dụng theo tiêu chuẩn nhà sản xuất không quá 70% số năng lượng sử dụng so với loại xe chạy xăng tiết kiệm nhất, có cùng số chỗ ngồi và cùng dung tích xi lanh có mặt trên thị trường Việt Nam.

- Xe ô tô chạy bằng năng lượng sinh học, năng lượng điện quy định tại các Điểm 4e, 4g Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt nêu trên là loại xe được thiết kế theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất chạy hoàn toàn bằng năng lượng sinh học, năng lượng điện.

- Trường hợp cơ sở sản xuất nhiều loại hàng hóa và kinh doanh nhiều loại dịch vụ chịu thuế TTĐB có các mức thuế suất khác nhau thì phải kê khai nộp thuế TTĐB theo từng mức thuế suất quy định đối với từng loại hàng hóa, dịch vụ; nếu cơ sở sản xuất hàng hóa, kinh doanh dịch vụ không xác định được theo từng mức thuế suất thì phải tính và nộp thuế theo mức thuế suất cao nhất của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở có sản xuất, kinh doanh.

3.3.3. Phương pháp tính thuế

3.3.3.1. Công thức xác định

a) Công thức chung

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế} & & \text{Số lượng hàng} & & \text{Giá tính} & & \text{Thuế suất} \\ \text{TTĐB phải} & = & \text{hoá, dịch vụ tiêu} & \times & \text{thuế} & \times & \text{thuế TTĐB} \\ \text{nộp} & & \text{thụ} & & \text{TTĐB} & & \end{array}$$

b) Cách xác định thuế TTĐB phải nộp đối với hàng hóa nhập khẩu

Đối với hàng hóa nhập khẩu thì phải tính và nộp thuế TTĐB ở cả khâu nhập khẩu và khi cơ sở nhập khẩu bán hàng trong nước. Theo đó, trình tự xác định thuế TTĐB trong trường hợp này gồm 3 bước sau đây:

Bước 1: Xác định thuế TTĐB phải nộp khi nhập khẩu theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế} & & \text{Số lượng hàng hoá} & & \text{Giá tính} & & \text{Thuế suất} \\ \text{TTĐB phải} & = & \text{chịu thuế TTĐB} & \times & \text{thuế} & \times & \text{thuế TTĐB} \\ \text{nộp} & & \text{nhập khẩu} & & \text{TTĐB} & & \end{array}$$

Bước 2: Xác định thuế TTĐB phát sinh của hàng hóa tiêu thụ nội địa khi cơ sở nhập khẩu bán ra trong nước trên cơ sở giá tính thuế TTĐB đã nêu tại mục 3.3.1 nêu trên và theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế TTĐB phát} & & \text{Số lượng hàng hoá} & & \text{Giá tính} & & \text{Thuế suất} \\ \text{sinh của hàng} & = & \text{chịu thuế TTĐB} & \times & \text{thuế} & \times & \text{thuế TTĐB} \\ \text{hóa tiêu thụ} & & \text{tiêu thụ nội địa} & & \text{TTĐB} & & \end{array}$$

Bước 3: Xác định thuế TTĐB cơ sở nhập khẩu phải nộp khi bán trong nước theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế TTĐB phải} & & \text{Thuế TTĐB phát} & & \text{Thuế TTĐB đã nộp khi nhập} \\ \text{nộp của hàng hóa} & = & \text{sinh của hàng hóa} & - & \text{khẩu tương ứng với lượng} \\ \text{tiêu thụ nội địa} & & \text{tiêu thụ} & & \text{hàng hóa tiêu thụ nội địa} \end{array}$$

Cách xác định thuế TTĐB đã nộp khi nhập khẩu để khấu trừ khi xác định thuế TTĐB phải nộp khi bán trong nước được trình bày trong mục 3.3.3.2 dưới đây.

3.3.3.2. Khấu trừ thuế TTĐB

Nguyên tắc của thuế TTĐB là chỉ đánh một lần tại khâu nhập khẩu hoặc khâu sản xuất, tuy nhiên cần tính đến thực tế có những mặt hàng mà quy trình kỹ thuật sản xuất vẫn tiếp tục được sử dụng để sản xuất ra những sản phẩm cuối cùng thuộc diện chịu thuế TTĐB (Chẳng hạn như: Rượu nước dùng để đóng

thành rượu chai; rượu trắng dùng để pha chế rượu thuốc; xăng khoáng dùng để chế biến xăng sinh học E5, E10...). Nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý, bảo đảm nguyên tắc không thu trùng thuế TTĐB, Luật thuế TTĐB quy định việc khấu trừ thuế TTĐB đã nộp tại khâu trước đó. Cụ thể như sau:

(1) Người nộp thuế sản xuất hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB bằng các nguyên liệu chịu thuế TTĐB được khấu trừ số thuế TTĐB đã nộp đối với nguyên liệu nhập khẩu (bao gồm cả số thuế TTĐB đã nộp theo Quyết định ấn định thuế của cơ quan hải quan, trừ trường hợp cơ quan hải quan xử phạt gian lận về gian lận, trốn thuế) hoặc đã trả đối với nguyên liệu mua trực tiếp từ cơ sở sản xuất trong nước khi xác định số thuế TTĐB phải nộp. Số thuế TTĐB được khấu trừ tương ứng với số thuế TTĐB của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

Riêng đối với xăng sinh học: Số thuế TTĐB được khấu trừ của kỳ khai thuế được căn cứ vào số thuế TTĐB đã nộp hoặc đã trả trên một đơn vị nguyên liệu mua vào của kỳ khai thuế trước liền kề của xăng khoáng để sản xuất xăng sinh học.

Ví dụ 3.7: Trong tháng 10, Tập đoàn AB nhập khẩu 5.000 lít xăng khoáng Ron 92 với số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu là 5.000.000 đồng và mua của nhà máy lọc dầu D 3.000 lít xăng khoáng Ron 92 với số thuế TTĐB đã trả là 3.300.000 đồng, thực hiện pha chế giữa xăng khoáng và Etanol để nhập kho 2.000 lít xăng E5.

Trong tháng 11, Tập đoàn AB bán xăng E5 cho các Công ty con, sản lượng xuất bán là 1.000 lít.

Tỷ lệ xăng khoáng Ron 92 trong xăng sinh học là 95,06%, tỷ lệ Etanol trong xăng sinh học là 4,94%).

Số thuế TTĐB được khấu trừ trong tháng 11 tính như sau :

$(5.000.000 \text{ đồng} + 3.300.000 \text{ đồng}) / 8.000 \text{ lít} \times 95,06\% \times 1.000 \text{ lít} = 986.247 \text{ đồng}.$

Tương tự trong tháng 12, Tập đoàn AB bán xăng E5 từ nguồn pha chế của tháng 10 và tháng 11 thì số thuế TTĐB được khấu trừ cũng căn cứ vào số thuế TTĐB đã nộp, đã trả của nguyên liệu xăng khoáng nhập khẩu, mua của nhà máy lọc dầu D trong tháng 11 áp dụng cho toàn bộ lượng xăng sinh học bán trong tháng 12.

Đối với các doanh nghiệp được phép sản xuất, pha chế xăng sinh học, việc kê khai, nộp thuế, khấu trừ thuế TTĐB được thực hiện tại cơ quan thuế địa phương nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính. Số thuế TTĐB chưa được khấu trừ hết của xăng khoáng nguyên liệu dùng để sản xuất, pha chế xăng sinh học (bao gồm cả số thuế chưa được khấu trừ hết phát sinh từ kỳ khai thuế tháng 1/2016) được bù trừ với số thuế TTĐB phải nộp của hàng hóa, dịch vụ khác phát sinh trong kỳ. Trường hợp sau khi bù trừ, số thuế TTĐB chưa được khấu trừ hết của

xăng khoáng nguyên liệu dùng để sản xuất, pha chế xăng sinh học thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo hoặc hoàn trả.

(2) Người nộp thuế TTĐB đối với hàng hóa chịu thuế TTĐB nhập khẩu được khấu trừ số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu bao gồm cả số thuế TTĐB đã nộp theo Quyết định ấn định thuế của cơ quan hải quan, trừ trường hợp cơ quan hải quan xử phạt gian lận về gian lận, trốn thuế khi xác định số thuế TTĐB phải nộp bán ra trong nước. Số thuế TTĐB được khấu trừ tương ứng với số thuế TTĐB của hàng hóa chịu thuế TTĐB nhập khẩu bán ra và chỉ được khấu trừ tối đa bằng tương ứng số thuế TTĐB tính được ở khâu bán ra trong nước. Phần chênh lệch không được khấu trừ thuế giữa số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu với số thuế TTĐB bán ra trong nước, người nộp thuế được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Điều kiện khấu trừ thuế TTĐB được quy định như sau:

- Đối với trường hợp nhập khẩu nguyên liệu chịu thuế TTĐB để sản xuất hàng hoá chịu thuế TTĐB và trường hợp nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB thì chứng từ để làm căn cứ khấu trừ thuế TTĐB là chứng từ nộp thuế TTĐB khâu nhập khẩu.

- Đối với trường hợp mua nguyên liệu trực tiếp của nhà sản xuất trong nước:

+ Hợp đồng mua bán hàng hoá, trong hợp đồng phải có nội dung thể hiện hàng hóa do cơ sở bán hàng trực tiếp sản xuất; Bản sao Giấy chứng nhận kinh doanh của cơ sở bán hàng (có chữ ký, đóng dấu của cơ sở bán hàng).

+ Chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

+ Chứng từ để làm căn cứ khấu trừ thuế TTĐB là hoá đơn GTGT khi mua hàng. Số thuế TTĐB mà đơn vị mua hàng đã trả khi mua nguyên liệu được xác định = Giá tính thuế TTĐB nhân với thuế suất thuế TTĐB; trong đó:

$$\begin{array}{rcl} & \text{Giá mua chưa} & \\ & \text{có thuế} & \\ & \text{GTGT} & - \text{Thuế bảo vệ môi trường} \\ \text{Giá tính thuế} & = & \text{(thể hiện trên} & \text{(nếu có)} \\ \text{TTĐB} & & \text{hóa đơn} & \\ & & \text{GTGT)} & \\ & & \hline & & 1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB} \end{array}$$

Việc khấu trừ tiền thuế TTĐB được thực hiện khi kê khai thuế TTĐB, thuế TTĐB phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB của} \\ \text{hàng hoá chịu thuế} \\ \text{TTĐB được bán ra} \\ \text{trong kỳ.} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB đã nộp đối với hàng hóa,} \\ \text{nguyên liệu ở khâu nhập khẩu hoặc số} \\ \text{thuế TTĐB đã trả ở khâu nguyên liệu} \\ \text{mua vào tương ứng với số hàng hoá} \\ \text{được bán ra trong kỳ.} \end{array}$$

Trường hợp chưa xác định được chính xác số thuế TTĐB đã nộp (hoặc đã trả) cho số nguyên vật liệu tương ứng với số sản phẩm tiêu thụ trong kỳ thì có thể căn cứ vào số liệu của kỳ trước để tính số thuế TTĐB được khấu trừ và sẽ xác định theo số thực tế vào cuối quý, cuối năm. Trong mọi trường hợp, số thuế TTĐB được phép khấu trừ tối đa không vượt quá số thuế TTĐB tính cho phần nguyên liệu theo tiêu chuẩn định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm.

Ví dụ 3.8: Trong kỳ kê khai thuế, cơ sở A phát sinh các nghiệp vụ sau:

- + Nhập khẩu 10.000 lít rượu nước, đã nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu 250 triệu đồng (căn cứ biên lai nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu).
- + Xuất kho 8.000 lít để sản xuất 12.000 chai rượu.
- + Xuất bán 9.000 chai rượu, số thuế TTĐB phát sinh khi xuất bán của 9.000 chai rượu xuất bán là 350 triệu đồng.
- + Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nước rượu phân bổ cho 9.000 chai rượu đã bán ra là 150 triệu đồng.

Số thuế TTĐB cơ sở A phải nộp trong kỳ là:

$$350 \text{ triệu đồng} - 150 \text{ triệu đồng} = 200 \text{ triệu đồng.}$$

Ví dụ 3.9: Trong kỳ kê khai thuế, cơ sở B phát sinh các nghiệp vụ sau:

- + Nhập khẩu 100 máy điều hòa nhiệt độ A công suất 12.000 BTU, đã nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu 100 triệu đồng (căn cứ biên lai nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu).
- + Xuất bán 100 máy điều hòa nhiệt độ, số thuế TTĐB phát sinh khi bán ra trong nước là 120 triệu đồng.

Số thuế TTĐB cơ sở B phải nộp trong kỳ là:

$$120 \text{ triệu đồng} - 100 \text{ triệu đồng} = 20 \text{ triệu đồng.}$$

Ví dụ 3.10: Trong kỳ kê khai thuế, cơ sở B phát sinh các nghiệp vụ sau:

- + Nhập khẩu 100 máy điều hòa nhiệt độ X công suất 12.000 BTU, đã nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu 100 triệu đồng (căn cứ biên lai nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu).
- + Xuất bán 100 máy điều hòa nhiệt độ, số thuế TTĐB phát sinh khi xuất bán 100 máy điều hòa nhiệt độ là 90 triệu đồng.

Cơ sở B được khấu trừ số thuế TTĐB là 90 triệu đồng. Đối với số thuế TTĐB không được khấu trừ (10 triệu đồng), cơ sở B được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

3.4. Hoàn thuế TTĐB

Theo Luật thuế TTĐB số 27/2008/QH12, Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB số 70/2014/QH13, Luật số 106/2016/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì người nộp thuế TTĐB được hoàn thuế TTĐB đã nộp trong các trường hợp sau:

(1) Hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu bao gồm:

(a) Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB nhưng còn lưu kho, lưu bãi tại cửa khẩu và đang chịu sự giám sát của cơ quan hải quan, được tái xuất ra nước ngoài.

(b) Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB để giao, bán hàng cho nước ngoài thông qua các đại lý tại Việt Nam; hàng hóa nhập khẩu để bán cho các phương tiện của các hãng nước ngoài trên các tuyến đường quốc tế qua cảng Việt Nam và các phương tiện của Việt Nam trên các tuyến đường quốc tế theo qui định của Chính phủ.

(c) Hàng tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu theo phương thức kinh doanh hàng tạm nhập tái xuất khi tái xuất khẩu được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp tương ứng với số hàng tái xuất khẩu.

(d) Hàng nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB nhưng tái xuất khẩu ra nước ngoài được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp đối với số hàng xuất trả lại nước ngoài.

(đ) Hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm hoặc để phục vụ công việc khác trong thời hạn nhất định đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn thuế.

(e) Hàng nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB theo khai báo, nhưng thực tế nhập khẩu ít hơn so với khai báo; hàng nhập khẩu trong quá trình nhập khẩu bị hư hỏng, mất có lý do xác đáng, đã nộp thuế TTĐB.

(g) Đối với hàng nhập khẩu chưa phù hợp về chất lượng, chủng loại theo hợp đồng, giấy phép nhập khẩu (do phía chủ hàng nước ngoài gửi sai), có giám định của cơ quan có thẩm quyền kiểm nghiệm và xác nhận của chủ hàng nước ngoài mà được phép nhập khẩu thì cơ quan hải quan kiểm tra và xác nhận lại số thuế TTĐB phải nộp, nếu có số thuế đã nộp thừa thì được hoàn lại, nếu nộp thiếu thì phải nộp đủ số phải nộp.

Trường hợp được phép xuất khẩu trả lại nước ngoài thì được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp đối với số hàng xuất trả lại nước ngoài.

Trường hợp trả lại hàng cho bên nước ngoài trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định thì cơ quan hải quan kiểm tra thủ tục và thực hiện việc không thu thuế TTĐB phù hợp với số hàng nhập khẩu trả lại nước ngoài.

(2) Hàng hoá là nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp tương ứng với số nguyên liệu dùng để sản xuất hàng hoá thực tế xuất khẩu.

Việc hoàn thuế TTĐB theo quy định tại điểm 1 và 2 nêu trên chỉ thực hiện đối với hàng hóa thực tế xuất khẩu và thủ tục, hồ sơ, trình tự, thẩm quyền giải quyết hoàn thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu được thực hiện theo quy định như đối với việc giải quyết hoàn thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

(3) Cơ sở sản xuất, kinh doanh quyết toán thuế khi sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi hình thức sở hữu, giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước có số thuế TTĐB nộp thừa, cơ sở có quyền đề nghị cơ quan thuế hoàn lại số thuế TTĐB nộp thừa.

(4) Hoàn thuế TTĐB trong các trường hợp sau đây:

(a) Hoàn thuế theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

(b) Hoàn thuế theo điều ước quốc tế mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

(c) Hoàn thuế trong trường hợp có số tiền thuế TTĐB đã nộp lớn hơn số tiền thuế TTĐB phải nộp theo quy định.

3.5. Giảm thuế

Người nộp thuế sản xuất hàng hoá thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt gặp khó khăn do thiên tai, tai nạn bất ngờ được giảm thuế. Mức giảm được xác định trên cơ sở tổn thất thực tế do thiên tai, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không quá 30% số thuế phải nộp của năm xảy ra thiệt hại và không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường (nếu có).

3.6. Một số điểm lưu ý về quản lý thuế TTĐB

Việc quản lý thuế TTĐB được thực hiện thống nhất theo các quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện. Tuy nhiên, do đặc thù của thuế TTĐB cùng với những nội dung mới trong chính sách như: Quy định về giá tính thuế đối với hoạt động gia công hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB; Cơ sở sản xuất hàng hoá, dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB thực hiện bán hàng thông qua các cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc (chi nhánh, cửa hàng); Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng... cho nên, cần *lưu ý một số điểm trong quản lý thuế* như sau:

- Trường hợp cơ sở sản xuất, kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đúng chế độ hóa đơn, chứng từ thì cơ quan thuế căn cứ vào tình hình sản xuất kinh doanh thực tế để ấn định doanh thu theo quy định của Luật Quản lý thuế và xác định số thuế TTĐB phải nộp.

- Cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải thực hiện đúng chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ khi mua, bán hàng hóa, kinh doanh dịch vụ và vận chuyển hàng hóa theo quy định của pháp luật.

- Cơ sở sản xuất khi bán hàng hóa, giao hàng cho các chi nhánh, cơ sở phụ thuộc, đại lý đều phải sử dụng hóa đơn. Trường hợp chi nhánh, cửa hàng trực thuộc đặt trên cùng một tỉnh, thành phố với cơ sở sản xuất hoặc hàng xuất chuyển kho thì cơ sở được sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo lệnh điều động nội bộ.

- Cơ sở sản xuất mặt hàng chịu thuế TTĐB có sử dụng nhãn hiệu hàng hóa phải đăng ký mẫu nhãn hiệu hàng hóa sử dụng theo quy định.

Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/07/2007 đã quy định thống nhất quy trình nghiệp vụ, thủ tục hồ sơ quản lý thuế đối với từng loại thuế. Sau đó, các luật sửa đổi, bổ sung Luật Quản lý thuế gồm: Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế năm 2012; Luật số 71/2014/QH13 và Luật số 106/2016/QH13 đã tiếp tục sửa đổi, bổ sung một số quy định về quản lý thuế, trong đó có quản lý thuế TTĐB. Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH14 có hiệu lực thi hành từ 1/7/2020 đã kế thừa và sửa đổi, bổ sung một số quy định về quản lý thuế của các văn bản nói trên, trong đó, có một số nội dung về quản lý thuế TTĐB. Trên cơ sở đó, Chính phủ, Bộ Tài chính ban hành các quy định hướng dẫn thi hành việc khai thuế, tính thuế, nộp thuế, hoàn thuế TTĐB cùng với các mẫu biểu, hồ sơ tại văn bản cấp Nghị định, Thông tư. Theo đó, cần *lưu ý một số nội dung về kê khai, nộp thuế TTĐB* như sau:

- Khai thuế tiêu thụ đặc biệt là loại khai theo tháng; đối với hàng hóa mua để xuất khẩu nhưng được bán trong nước thì khai theo lần phát sinh.

- Đối với hàng hóa nhập khẩu thì khai thuế TTĐB theo từng lần nhập khẩu cùng với việc khai thuế nhập khẩu. Sau đó, khi bán trong nước thì khai thuế theo tháng.

- Người nộp thuế sản xuất hàng hoá, gia công hàng hoá, kinh doanh dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt; kinh doanh xuất khẩu mua hàng chưa nộp thuế tiêu thụ đặc biệt, sau đó không xuất khẩu mà bán trong nước phải nộp hồ sơ khai thuế tiêu thụ đặc biệt với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

- Trường hợp người nộp thuế sản xuất hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thực hiện bán hàng qua chi nhánh, cửa hàng, đơn vị trực thuộc hoặc bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng, xuất hàng bán ký gửi, người nộp thuế phải khai thuế tiêu thụ đặc biệt cho toàn bộ số hàng hóa này với cơ quan thuế quản lý trực tiếp. Các chi nhánh, cửa hàng, đơn vị trực thuộc, đại lý, đơn vị bán hàng ký gửi không phải khai thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng khi gửi Bảng kê bán hàng cho người nộp thuế thì đồng gửi một bản cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trực thuộc, đại lý, đơn vị bán hàng ký gửi để theo dõi.

- Trường hợp người nộp thuế có cơ sở phụ thuộc sản xuất hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì phải khai thuế tiêu thụ đặc biệt với cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất.

- Các trường hợp khai thuế bổ sung, khai điều chỉnh khi cơ sở kinh doanh phát hiện sai sót thực hiện theo quy định chung tại các văn bản pháp luật hướng dẫn thực hiện Luật Quản lý thuế (Tham khảo của Bộ trưởng Bộ Tài chính Nghị định 126/2020/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14).

3.6. Chính sách ưu đãi thuế TTĐB hỗ trợ doanh nghiệp, tổ chức, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh chịu ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn

Theo Nghị quyết số 406/UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XV và Nghị định số 92/2021/NĐ-CP của Chính phủ ngày 27/10/2021, thì hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh là cá nhân cư trú có hoạt động sản xuất, kinh doanh tại địa bàn cấp huyện chịu ảnh hưởng của dịch COVID-19 năm 2021 được miễn toàn bộ thuế TTĐB phải nộp các tháng của quý III và quý IV năm 2021.

Ngoài ra, để hỗ trợ các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực đặc thù, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 104/2021/NĐ-CP ngày 04/12/2021 và Nghị định số 32/2022/NĐ-CP ngày 21/5/2022 về gia hạn thời hạn nộp thuế TTĐB đối với ô tô sản xuất hoặc lắp ráp trong nước. Chính sách gia hạn nộp thuế TTĐB đối với ô tô sản xuất, lắp ráp trong nước tiếp tục được thực hiện sang các năm 2023, 2024 và 2025 theo các văn bản sau: Nghị định số 36/2023/NĐ-CP ngày 21/6/2023 của Chính phủ, Nghị định số 65/2023/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ, Nghị định số 81/2025/NĐ-CP ngày 02/4/2025 của Chính phủ.

3.7. Văn bản pháp luật hiện hành về thuế TTĐB

- Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt số 27/2008/QH12 ngày 14/11/2008;
- Luật số 70/2014/QH13 ngày 26/11/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt;
- Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế;
- Luật số 106/2016/QH13 ngày 6/4/2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT, Luật Thuế TTĐB và Luật Quản lý thuế;
- Luật số 03/2022/QH15 ngày 11/01/2022 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Đầu tư công, Luật Đầu tư theo phương thức đối tác công tư, Luật Đầu tư, Luật Nhà ở, Luật Đấu thầu, Luật Điện lực, Luật Doanh nghiệp, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Thi hành án dân sự;
- Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019;

- Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt;

- Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 1/7/2016 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật số 106/2016/QH13;

- Nghị định số 14/2019/NĐ-CP ngày 1/2/2019 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt;

- Nghị định 126/2020/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019;

- Thông tư số 195/2015/TT-BTC ngày 24/11/2015 hướng dẫn thi hành Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt;

- Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế và sửa đổi một số điều tại các Thông tư về thuế;

- Thông tư 20/2017/TT-BTC ngày 6/3/2017 của Bộ trưởng Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Khoản 2 Điều 8 Thông tư Thông tư số 195/2015/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 130/2016/TT-BTC;

- Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số thông tư hướng dẫn về thuế và quản lý thuế;

- Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2014 của Chính phủ;

- Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế giá trị gia tăng và quản lý thuế tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12 tháng 2 năm 2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ;

- Nghị quyết số 406/UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XV;

- Nghị định số 92/2021/NĐ-CP của Chính phủ ngày 27/10/2021;

- Nghị định số 104/2021/NĐ-CP ngày 04/12/2021 của Chính phủ;

- Nghị định số 32/2022/NĐ-CP ngày 21/5/2022 của Chính phủ;
- Nghị định số 36/2023/NĐ-CP ngày 21/6/2023 của Chính phủ;
- Nghị định số 65/2023/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ;
- Nghị định số 81/2025/NĐ-CP ngày 02/4/2025 của Chính phủ

4. THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU

4.1. Những vấn đề chung về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

4.1.1. Khái niệm

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (XNK) là sắc thuế thuộc loại thuế gián thu đánh vào hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu qua biên giới của mỗi quốc gia.

Số thuế xuất khẩu phải nộp được tính vào giá bán của hàng hoá xuất khẩu, do đó sẽ làm giảm khả năng cạnh tranh về giá của hàng xuất khẩu trên thị trường quốc tế. Ngược lại, số thuế nhập khẩu phải nộp sẽ được nhà nhập khẩu cộng vào giá vốn hàng nhập khẩu, và như vậy, xét về mặt lý thuyết, hàng hoá thuộc diện nhập khẩu sẽ có giá cao hơn so với hàng hoá cùng loại được sản xuất ở trong nước.

4.1.2. Vị trí, vai trò của thuế XNK

Thuế XNK có vị trí, vai trò khá quan trọng trong hệ thống thuế của một quốc gia, thể hiện trên các phương diện chủ yếu sau đây:

- Thuế nhập khẩu được tất cả các nước sử dụng làm công cụ bảo hộ sản xuất trong nước trước sự xâm nhập của hàng hoá nhập ngoại. Tất nhiên, vai trò này giảm dần khi quá trình tự do hóa thương mại quốc tế được đẩy mạnh gắn với các thỏa thuận đa phương và song phương về cắt giảm thuế nhập khẩu.

- Thuế xuất khẩu góp phần bảo vệ nguồn nguyên liệu thô, hạn chế xuất khẩu khoáng sản thô đồng thời thực hiện định hướng khuyến khích phát triển công nghiệp chế biến,... thông qua việc đánh thuế xuất khẩu vào việc xuất khẩu nguyên liệu thô.

- Cùng với các công cụ hành chính như giấy phép, hạn ngạch; các rào cản kỹ thuật như điều kiện kinh doanh, tiêu chuẩn chất lượng... thuế XNK chính là hàng rào thuế quan để cản trở hoạt động mậu dịch quốc tế (hoặc tham gia mở cửa thị trường) nhằm mục tiêu bảo đảm quyền lợi quốc gia ở mức tối ưu. Đương nhiên, những ngành nghề có liên quan trực tiếp hoặc gián tiếp sẽ được hưởng lợi hoặc bị thiệt hại trong từng thời điểm nhất định do Nhà nước sử dụng công cụ thuế XNK.

- Thuế XNK thể hiện rõ mối quan hệ xung đột lợi ích giữa nhà sản xuất và nhà nhập khẩu mặt hàng thuộc diện chịu thuế. Một mặt hàng là sản phẩm đầu ra của doanh nghiệp này nhưng lại là đầu vào của doanh nghiệp khác, mặt hàng khác. Vì vậy, việc tăng, giảm thuế một mặt hàng không chỉ tác động đến đối thủ

cạnh tranh mà còn tác động trực tiếp đến cả các “đồng minh” thân thiết của doanh nghiệp.

4.1.3. Chính sách thuế XNK trong quá trình tự do hóa thương mại quốc tế

Chức năng chủ yếu của thuế nhập khẩu là thực hiện việc điều chỉnh quan hệ cung cầu giữa thị trường trong nước và thị trường bên ngoài, điều tiết hoạt động nhập khẩu. Đây là loại thuế có tác động trực tiếp đến cán cân thương mại và các chỉ tiêu kinh tế vĩ mô quan trọng của nền kinh tế. Trong trung và dài hạn, chính sách thuế nhập khẩu rất có ý nghĩa trong việc tham gia bảo hộ nền sản xuất trong nước đồng thời góp phần tạo nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Tuy nhiên, trong ngắn hạn thuế nhập khẩu là một trong những công cụ tham gia điều hành xuất nhập khẩu, can thiệp thị trường vì mục tiêu kinh tế vĩ mô.

Trong quá trình toàn cầu hoá, làn sóng tự do hoá thương mại được diễn ra ở mọi nơi trên thế giới. Mỗi quốc gia muốn được hưởng lợi từ việc tham nhập thị trường nước khác hoặc khối nước có Hiệp định thương mại. Đương nhiên, mỗi quốc gia sẽ phải nhượng bộ mở cửa thị trường thông qua dỡ bỏ hàng rào phi thuế quan và cắt giảm thuế nhập khẩu. Tất cả các nước muốn gia nhập các tổ chức thương mại khu vực hoặc toàn cầu, muốn ký kết các Hiệp định về khuyến khích và bảo hộ đầu tư... đều phải đàm phán cam kết lộ trình giảm thuế, mức thuế trần tối đa.

Hội nhập sâu hơn vào nền kinh tế thế giới và khu vực, Việt Nam phải thực hiện các cam kết quốc tế về dỡ bỏ các rào cản thương mại, cắt giảm thuế quan, tạo thuận lợi cho tự do hoá thương mại. Trong thời gian tới, việc điều chỉnh thuế nhập khẩu và thuế xuất khẩu cần phải tuân thủ đầy đủ các cam kết tại các hiệp định thương mại tự do đa phương và song phương mà Việt Nam đã ký kết.

4.2. Thuế XNK của Việt Nam - quá trình hình thành và phát triển

Thuế XNK được hình thành kể từ khi thực hiện chủ trương đổi mới, xây dựng và phát triển nền kinh tế nhiều thành phần, Nhà nước nới lỏng dần và cho phép khu vực tư nhân được tham gia vào hoạt động xuất nhập khẩu.

Cuối năm 1987, cùng với việc ban hành Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, Quốc hội ban hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Từ đó đến nay, Luật thuế XNK liên tục được hoàn thiện để đáp ứng yêu cầu quản lý nhà nước đối với hoạt động XNK, tạo thuận lợi cho việc đàm phán gia nhập các tổ chức thương mại, thuế quan trong khu vực và trên thế giới.

Những lần sửa đổi quan trọng về thuế XNK được tiến hành trong các năm 1991, 1993 (phục vụ gia nhập ASEAN 1995), 1995, 1998... Đặc biệt, lần sửa đổi Luật thuế XNK cuối năm 2005 với những nội dung cải cách theo chuẩn mực quốc tế nhằm tạo thuận lợi cho việc đàm phán gia nhập WTO vào giai đoạn quyết định.

Tuy nhiên, để có thể trở thành một thành viên chính thức của WTO vào tháng 01 năm 2007, cùng với việc sửa đổi nội dung điều luật, các cuộc đàm phán

cam kết cắt giảm hàng ngàn dòng thuế đã được diễn ra với nhiều nước đối tác, trong đó có Hoa Kỳ.

Sau 10 năm tổ chức thực hiện, Luật thuế XNK năm 2005 đã bộc lộ những bất cập so với điều kiện thực tiễn và so với yêu cầu hội nhập ngày càng sâu rộng theo các cam kết hình thành Cộng đồng ASEAN, Hiệp định đối tác xuyên Thái Bình Dương – TPP. Vì vậy, ngày 6/4/2016, Quốc hội đã thông qua Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (sửa đổi) số 107/2016/QH13 để thay thế cho Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2005.

4.3. Phạm vi áp dụng thuế XNK

4.3.1. Đối tượng chịu thuế

Hàng hoá trong 4 trường hợp sau đây là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (trừ hàng hóa nêu tại Mục 4.3.2).

- (1) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.
- (2) Hàng hóa xuất khẩu từ thị trường trong nước vào khu phi thuế quan, hàng hóa nhập khẩu từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước.
- (3) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ và hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của doanh nghiệp thực hiện quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu, quyền phân phối.

4.3.2. Các trường hợp không chịu thuế XNK

Đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu không áp dụng đối với các trường hợp sau:

- (1) Hàng hóa quá cảnh, chuyển khẩu, trung chuyển.
- (2) Hàng hóa viện trợ nhân đạo, hàng hóa viện trợ không hoàn lại.
- (3) Hàng hóa xuất khẩu từ khu phi thuế quan ra nước ngoài; hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hóa chuyển từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.
- (4) Phần dầu khí được dùng để trả thuế tài nguyên cho Nhà nước khi xuất khẩu.

4.3.3. Người nộp thuế

Các đối tượng sau đây là người nộp thuế XNK:

- (1) Chủ hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.
- (2) Tổ chức nhận ủy thác xuất khẩu, nhập khẩu.
- (3) Người xuất cảnh, nhập cảnh có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu, gửi hoặc nhận hàng hóa qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.
- (4) Người được ủy quyền, bảo lãnh và nộp thuế thay cho người nộp thuế, bao gồm:

(a) Đại lý làm thủ tục hải quan trong trường hợp được người nộp thuế ủy quyền nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

(b) Doanh nghiệp cung cấp dịch vụ bưu chính, dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế trong trường hợp nộp thuế thay cho người nộp thuế;

(c) Tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng trong trường hợp bảo lãnh, nộp thuế thay cho người nộp thuế;

(d) Người được chủ hàng hóa ủy quyền trong trường hợp hàng hóa là quà biếu, quà tặng của cá nhân; hành lý gửi trước, gửi sau chuyến đi của người xuất cảnh, nhập cảnh;

(đ) Chi nhánh của doanh nghiệp được ủy quyền nộp thuế thay cho doanh nghiệp;

(e) Người khác được ủy quyền nộp thuế thay cho người nộp thuế theo quy định của pháp luật.

(5) Người thu mua, vận chuyển hàng hóa trong định mức miễn thuế của cư dân biên giới nhưng không sử dụng cho sản xuất, tiêu dùng mà đem bán tại thị trường trong nước và thương nhân nước ngoài được phép kinh doanh hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu ở chợ biên giới theo quy định của pháp luật.

(6) Người có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng không chịu thuế, miễn thuế nhưng sau đó có sự thay đổi và chuyển sang đối tượng chịu thuế theo quy định của pháp luật.

(7) Trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

4.4. Thuế chống bán phá giá, thuế chống trợ cấp, thuế tự vệ

4.4.1. Thuế chống bán phá giá

(1) Điều kiện áp dụng thuế chống bán phá giá:

(a) Hàng hóa nhập khẩu bán phá giá tại Việt Nam và biên độ bán phá giá phải được xác định cụ thể;

(b) Việc bán phá giá hàng hóa là nguyên nhân gây ra hoặc đe dọa gây ra thiệt hại đáng kể cho ngành sản xuất trong nước hoặc ngăn cản sự hình thành của ngành sản xuất trong nước.

(2) Nguyên tắc áp dụng thuế chống bán phá giá:

(a) Thuế chống bán phá giá chỉ được áp dụng ở mức độ cần thiết, hợp lý nhằm ngăn ngừa hoặc hạn chế thiệt hại đáng kể cho ngành sản xuất trong nước;

(b) Việc áp dụng thuế chống bán phá giá được thực hiện khi đã tiến hành điều tra và phải căn cứ vào kết luận điều tra theo quy định của pháp luật;

(c) Thuế chống bán phá giá được áp dụng đối với hàng hóa bán phá giá vào Việt Nam;

(d) Việc áp dụng thuế chống bán phá giá không được gây thiệt hại đến lợi

ích kinh tế - xã hội trong nước.

(3) Thời hạn áp dụng thuế chống bán phá giá không quá 5 năm, kể từ ngày quyết định áp dụng có hiệu lực. Trường hợp cần thiết, quyết định áp dụng thuế chống bán phá giá có thể được gia hạn.

4.4.2. Thuế chống trợ cấp

(1) Điều kiện áp dụng thuế chống trợ cấp:

- (a) Hàng hóa nhập khẩu được xác định có trợ cấp theo quy định pháp luật;
- (b) Hàng hóa nhập khẩu là nguyên nhân gây ra hoặc đe dọa gây ra thiệt hại đáng kể cho ngành sản xuất trong nước hoặc ngăn cản sự hình thành của ngành sản xuất trong nước.

(2) Nguyên tắc áp dụng thuế chống trợ cấp:

- (a) Thuế chống trợ cấp chỉ được áp dụng ở mức độ cần thiết, hợp lý nhằm ngăn ngừa hoặc hạn chế thiệt hại đáng kể cho ngành sản xuất trong nước;
- (b) Việc áp dụng thuế chống trợ cấp được thực hiện khi đã tiến hành điều tra và phải căn cứ vào kết luận điều tra theo quy định của pháp luật;
- (c) Thuế chống trợ cấp được áp dụng đối với hàng hóa được trợ cấp nhập khẩu vào Việt Nam;
- (d) Việc áp dụng thuế chống trợ cấp không được gây thiệt hại đến lợi ích kinh tế - xã hội trong nước.

(3) Thời hạn áp dụng thuế chống trợ cấp không quá 5 năm, kể từ ngày quyết định áp dụng có hiệu lực. Trường hợp cần thiết, quyết định áp dụng thuế chống trợ cấp có thể được gia hạn.

4.4.3. Thuế tự vệ

(1) Điều kiện áp dụng thuế tự vệ:

- (a) Khối lượng, số lượng hoặc trị giá hàng hóa nhập khẩu gia tăng đột biến một cách tuyệt đối hoặc tương đối so với khối lượng, số lượng hoặc trị giá của hàng hóa tương tự hoặc hàng hóa cạnh tranh trực tiếp được sản xuất trong nước;
- (b) Việc gia tăng khối lượng, số lượng hoặc trị giá hàng hóa nhập khẩu quy định tại điểm a khoản này gây ra hoặc đe dọa gây ra thiệt hại nghiêm trọng cho ngành sản xuất hàng hóa tương tự hoặc hàng hóa cạnh tranh trực tiếp trong nước hoặc ngăn cản sự hình thành của ngành sản xuất trong nước.

(2) Nguyên tắc áp dụng thuế tự vệ:

- (a) Thuế tự vệ được áp dụng trong phạm vi và mức độ cần thiết nhằm ngăn ngừa hoặc hạn chế thiệt hại nghiêm trọng cho ngành sản xuất trong nước và tạo điều kiện để ngành sản xuất đó nâng cao khả năng cạnh tranh;
- (b) Việc áp dụng thuế tự vệ phải căn cứ vào kết luận điều tra, trừ trường hợp áp dụng thuế tự vệ tạm thời;

(c) Thuế tự vệ được áp dụng trên cơ sở không phân biệt đối xử và không phụ thuộc vào xuất xứ hàng hóa.

(3) Thời hạn áp dụng thuế tự vệ không quá 4 năm, bao gồm cả thời gian áp dụng thuế tự vệ tạm thời. Thời hạn áp dụng thuế tự vệ có thể được gia hạn không quá 6 năm tiếp theo, với điều kiện vẫn còn thiệt hại nghiêm trọng hoặc nguy cơ gây ra thiệt hại nghiêm trọng cho ngành sản xuất trong nước và có bằng chứng chứng minh rằng ngành sản xuất đó đang điều chỉnh để nâng cao khả năng cạnh tranh.

4.5. Căn cứ tính thuế, hạn ngạch thuế quan, thời điểm tính thuế và tỷ giá tính thuế

4.5.1. Căn cứ tính thuế

Thuế XNK được xác định dựa theo một trong 3 phương pháp là: Phương pháp tính thuế theo tỷ lệ phần trăm, phương pháp tính thuế tuyệt đối và phương pháp hỗn hợp. Với mỗi phương pháp tính thuế có những căn cứ tính thuế tương ứng. Cụ thể như sau:

4.5.1.1. Căn cứ tính thuế XNK đối với hàng hóa áp dụng phương pháp tính thuế theo tỷ lệ phần trăm

Theo phương pháp này, số tiền thuế XNK phải nộp được xác định căn cứ vào trị giá tính thuế và thuế suất theo tỷ lệ phần trăm của từng mặt hàng tại thời điểm tính thuế. Cụ thể như sau:

(1) Trị giá tính thuế

Trị giá tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là trị giá hải quan theo quy định của Luật Hải quan.

Căn cứ vào Luật Hải quan, Điều 20 Nghị định 08/2015/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Hải quan và các thông tư 38/2015/TT-BTC, 39/2015/TT-BTC, 39/2018/TT-BTC thì nguyên tắc xác định trị giá hải quan như sau:

(a) Đối với hàng hóa xuất khẩu

Trị giá hải quan hàng xuất khẩu là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất, không bao gồm phí bảo hiểm quốc tế và phí vận tải quốc tế.

Giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất là giá ghi trên hợp đồng mua bán hàng hóa hoặc các hình thức có giá trị pháp lý tương đương hợp đồng, hóa đơn thương mại và các chứng từ có liên quan của lô hàng phù hợp với hàng hóa thực xuất khẩu.

Trị giá tính thuế xuất khẩu được xác định tuân tự theo các phương pháp quy định tại Khoản 15 Điều 1 Thông tư 39/2018/TT-BTC sửa đổi, bổ sung Thông tư 38/2015/TT-BTC.

(b) Đối với hàng hóa nhập khẩu

Trị giá hải quan hàng nhập khẩu là giá thực tế phải trả tính đến cửa khẩu

nhập đầu tiên trên cơ sở áp dụng Hiệp định chung về thuế quan và thương mại hoặc theo các cam kết quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam đã ký kết.

Cửa khẩu nhập đầu tiên được xác định như sau:

- Đối với phương thức vận tải đường biển, đường hàng không, cửa khẩu nhập đầu tiên là cảng dỡ hàng ghi trên vận đơn;
- Đối với phương thức vận tải đường sắt, cửa khẩu nhập đầu tiên là ga đường sắt liên vận quốc tế ở biên giới;
- Đối với phương thức vận tải đường bộ, đường sông, cửa khẩu nhập đầu tiên là cửa khẩu biên giới nơi hàng hóa nhập khẩu đi vào lãnh thổ Việt Nam.

Chính phủ giao Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết phương pháp xác định trị giá tính thuế xuất khẩu, trị giá tính thuế nhập khẩu và nguyên tắc, phương pháp xác định trị giá hải quan đối với các trường hợp khác.

(2) Thuế suất thuế XNK

(a) Quy định chung về thuế suất thuế XNK

Thuế suất đối với hàng hóa xuất khẩu được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại biểu thuế xuất khẩu.

Trường hợp hàng hóa xuất khẩu sang nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ có thỏa thuận ưu đãi về thuế xuất khẩu trong quan hệ thương mại với Việt Nam thì thực hiện theo các thỏa thuận này.

Thuế suất đối với hàng hóa nhập khẩu gồm thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt, thuế suất thông thường. Cụ thể là:

- *Thuế suất ưu đãi* áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam; hàng hóa từ khu phi thuế quan nhập khẩu vào thị trường trong nước đáp ứng điều kiện xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam;

- *Thuế suất ưu đãi đặc biệt* áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ có thỏa thuận ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu trong quan hệ thương mại với Việt Nam; hàng hóa từ khu phi thuế quan nhập khẩu vào thị trường trong nước đáp ứng điều kiện xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ có thỏa thuận ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu trong quan hệ thương mại với Việt Nam;

- *Thuế suất thông thường* áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu không thuộc các trường hợp quy định tại điểm a và điểm b khoản này. Thuế suất thông thường được quy định bằng 150% thuế suất ưu đãi của từng mặt hàng tương ứng. Trường hợp mức thuế suất ưu đãi bằng 0%, Thủ tướng Chính phủ căn cứ quy định tại Điều 10 của Luật Thuế XNK để quyết định việc áp dụng mức thuế suất thông thường.

(b) Nguyên tắc ban hành biểu thuế XNK

- Khuyến khích nhập khẩu nguyên liệu, vật liệu, ưu tiên loại trong nước chưa đáp ứng nhu cầu; chú trọng phát triển lĩnh vực công nghệ cao, công nghệ nguồn, tiết kiệm năng lượng, bảo vệ môi trường.
- Phù hợp với định hướng phát triển kinh tế - xã hội của Nhà nước và các cam kết về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu trong các điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.
- Góp phần bình ổn thị trường và nguồn thu ngân sách nhà nước.
- Đơn giản, minh bạch, tạo thuận lợi cho người nộp thuế và thực hiện cải cách thủ tục hành chính về thuế.
- Áp dụng thống nhất mức thuế suất đối với hàng hóa có cùng bản chất, cấu tạo, công dụng, có tính năng kỹ thuật tương tự; thuế suất thuế nhập khẩu giảm dần từ thành phẩm đến nguyên liệu thô; thuế suất thuế xuất khẩu tăng dần từ thành phẩm đến nguyên liệu thô.

(c) Thẩm quyền ban hành biểu thuế XNK

Chính phủ căn cứ nguyên tắc ban hành biểu thuế quy định tại Điều 10 của Luật Thuế XNK, Biểu thuế xuất khẩu theo Danh mục nhóm hàng chịu thuế và khung thuế suất thuế xuất khẩu đối với từng nhóm hàng chịu thuế ban hành kèm theo Luật Thuế XNK, Biểu thuế ưu đãi cam kết tại Nghị định thư gia nhập Tổ chức thương mại thế giới đã được Quốc hội phê chuẩn và các điều ước quốc tế khác mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên để ban hành Biểu thuế xuất khẩu; Biểu thuế xuất khẩu ưu đãi; Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi; Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi đặc biệt; Danh mục hàng hóa và mức thuế tuyệt đối, thuế hỗn hợp, thuế nhập khẩu ngoài hạn ngạch thuế quan.

Trong trường hợp cần thiết, Chính phủ trình Ủy ban thường vụ Quốc hội sửa đổi, bổ sung Biểu thuế xuất khẩu theo Danh mục nhóm hàng chịu thuế và khung thuế suất thuế xuất khẩu đối với từng nhóm hàng chịu thuế ban hành kèm theo Luật Thuế XNK.

4.5.1.2. Căn cứ tính thuế XNK đối với hàng hóa áp dụng phương pháp tính thuế tuyệt đối

Số tiền thuế XNK phải nộp theo phương pháp tính thuế tuyệt đối được xác định căn cứ vào lượng hàng hóa thực tế xuất khẩu, nhập khẩu và mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hóa tại thời điểm tính thuế.

Mức thuế tuyệt đối tính trên một đơn vị hàng hóa tại thời điểm tính thuế do Chính phủ quy định.

4.5.1.3. Căn cứ tính thuế đối với hàng hóa áp dụng phương pháp hỗn hợp

Số tiền thuế XNK phải nộp theo phương pháp tính thuế hỗn hợp được xác định là tổng số tiền thuế theo tỷ lệ phần trăm và số tiền thuế tuyệt đối như trình bày tại mục 4.5.1.1 và 4.5.1.2 nêu trên.

4.5.2. Thuế đối với hàng hóa nhập khẩu áp dụng hạn ngạch thuế quan

Hàng hóa nhập khẩu trong hạn ngạch thuế quan áp dụng thuế suất, mức thuế tuyệt đối như trình bày tại mục 4.5.1.1 và 4.5.1.2 nêu trên.

Hàng hóa nhập khẩu ngoài hạn ngạch thuế quan áp dụng thuế suất, mức thuế tuyệt đối ngoài hạn ngạch do cơ quan có thẩm quyền quy định.

4.5.3. Thời điểm tính thuế XNK

Thời điểm tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan.

Đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng không chịu thuế, miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu hoặc áp dụng thuế suất, mức thuế tuyệt đối trong hạn ngạch thuế quan nhưng được thay đổi về đối tượng không chịu thuế, miễn thuế, áp dụng thuế suất, mức thuế tuyệt đối trong hạn ngạch thuế quan theo quy định của pháp luật thì thời điểm tính thuế là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan mới.

Thời điểm đăng ký tờ khai hải quan thực hiện theo quy định của pháp luật về hải quan.

4.5.4. Tỷ giá tính thuế

Tỷ giá giữa đồng Việt Nam với đồng tiền nước ngoài dùng để xác định trị giá tính thuế là tỷ giá ngoại tệ mua vào theo hình thức chuyển khoản của Hội sở chính Ngân hàng Thương mại cổ phần Ngoại thương Việt Nam tại thời điểm cuối ngày của ngày thứ năm tuần trước liền kề hoặc là tỷ giá cuối ngày của ngày làm việc liền trước ngày thứ năm tuần trước liền kề trong trường hợp ngày thứ năm là ngày lễ, ngày nghỉ. Tỷ giá này được sử dụng để xác định tỷ giá tính thuế cho các tờ khai hải quan đăng ký trong tuần.

Đối với các ngoại tệ không được Hội sở chính Ngân hàng thương mại cổ phần Ngoại thương Việt Nam công bố tỷ giá thì xác định theo tỷ giá tính chéo giữa đồng Việt Nam với một số ngoại tệ do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố. Đối với các ngoại tệ chưa được công bố tỷ giá tính chéo thì xác định theo nguyên tắc tính chéo giữa tỷ giá đô la Mỹ với đồng Việt Nam và tỷ giá giữa đồng đô la Mỹ với các ngoại tệ đó do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố. Tỷ giá do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố là tỷ giá được đưa tin mới nhất trên trang điện tử của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam.

4.6. Quản lý thuế XNK

4.6.1. Nguyên tắc quản lý thuế XNK

Quy định về quản lý thuế nói chung và quản lý thuế XNK nói riêng được thực hiện theo Luật Quản lý thuế, và các Nghị định của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế. Ngoài ra, quản lý thuế đối với hàng hóa XNK còn thực hiện theo Luật Hải quan và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Theo đó, nguyên tắc quản lý thuế được áp dụng thống nhất là: Cơ quan hải quan quản lý thuế đối với hàng hóa XNK theo nguyên tắc quản lý rủi ro. Theo đó, người nộp thuế XNK được áp dụng cách thức quản lý phù hợp tương ứng với 3 mức độ: Doanh nghiệp ưu tiên; doanh nghiệp tuân thủ và doanh nghiệp không tuân thủ pháp luật thuế.

4.6.1.1. Doanh nghiệp ưu tiên

Người nộp thuế được xếp vào nhóm doanh nghiệp ưu tiên nếu thỏa mãn đồng thời 4 điều kiện sau:

(1) Tuân thủ pháp luật về hải quan, pháp luật về thuế

Trong thời hạn 2 năm liên tục tính đến thời điểm doanh nghiệp nộp văn bản đề nghị công nhận doanh nghiệp ưu tiên, doanh nghiệp không vi phạm các quy định của pháp luật về thuế, hải quan tới mức bị xử lý vi phạm về các hành vi sau: (a) Các hành vi trốn thuế; gian lận thuế; buôn lậu và vận chuyển trái phép hàng hóa qua biên giới; (b) Các hành vi vi phạm hành chính có hình thức, mức xử phạt vượt thẩm quyền Chi cục trưởng Chi cục Hải quan và các chức danh tương đương.

(2) Điều kiện về chấp hành tốt pháp luật về kế toán, kiểm toán

(a) Áp dụng các chuẩn mực kế toán theo quy định của Bộ Tài chính;

(b) Báo cáo tài chính hàng năm phải được kiểm toán bởi công ty kiểm toán đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kiểm toán theo quy định của pháp luật về kiểm toán độc lập. Ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính nêu trong báo cáo kiểm toán phải là ý kiến chấp nhận toàn phần theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

(3) Điều kiện về hệ thống kiểm soát nội bộ

Doanh nghiệp phải thực hiện và duy trì hệ thống, quy trình quản lý, giám sát, kiểm soát vận hành thực tế trong toàn bộ dây chuyền cung ứng hàng hóa xuất, nhập khẩu của mình.

(4) Điều kiện về kim ngạch xuất khẩu, nhập khẩu

(a) Doanh nghiệp xuất khẩu, nhập khẩu đạt kim ngạch 100 triệu USD/năm;

(b) Doanh nghiệp xuất khẩu hàng hóa sản xuất tại Việt Nam đạt kim ngạch 40 triệu USD/năm;

(c) Doanh nghiệp xuất khẩu hàng hóa là nông sản, thủy sản sản xuất hoặc nuôi, trồng tại Việt Nam đạt kim ngạch 30 triệu USD/năm;

(d) Đại lý thủ tục hải quan: số tờ khai làm thủ tục hải quan trong năm đạt 20.000 tờ khai/năm.

Kim ngạch xuất khẩu, nhập khẩu trong các trường hợp cụ thể trên là kim ngạch bình quân trong 2 năm liên tiếp tính đến ngày doanh nghiệp có văn bản đề nghị xem xét, không bao gồm kim ngạch xuất khẩu, nhập khẩu ủy thác.

Không áp dụng điều kiện kim ngạch xuất khẩu, nhập khẩu quy định tại điều kiện thứ tư nói trên đối với doanh nghiệp được Bộ Khoa học và Công nghệ cấp giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao theo quy định của Luật Công nghệ cao.

Bộ Tài chính xem xét áp dụng chế độ ưu tiên đối với hàng hóa nhập khẩu để thực hiện dự án đầu tư trọng điểm được Thủ tướng Chính phủ chỉ đạo trước khi cấp phép đầu tư đang trong giai đoạn xây dựng cơ bản.

4.6.1.2. Doanh nghiệp tuân thủ và doanh nghiệp không tuân thủ

Người nộp thuế được cơ quan hải quan sắp xếp vào nhóm tuân thủ hoặc không tuân thủ dựa theo các tiêu chí sau: (a) Chính sách quản lý, chính sách thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu, quá cảnh, phương tiện xuất cảnh, nhập cảnh, quá cảnh, hành lý của hành khách xuất cảnh, nhập cảnh, quá cảnh; (b) Tính chất, đặc điểm của hàng hóa, hành lý, phương tiện vận tải; (c) Tần suất, tính chất, mức độ vi phạm liên quan đến hàng hóa, hành lý, phương tiện vận tải; (d) Xuất xứ của hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu, quá cảnh; (đ) Tuyến đường, phương thức vận chuyển hàng hóa, hành lý; (e) Các yếu tố khác liên quan đến quá trình hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu, xuất cảnh, nhập cảnh, quá cảnh.

4.6.2. Hồ sơ khai thuế XNK

Đối với hàng hóa XNK, hồ sơ hải quan được sử dụng làm hồ sơ khai thuế XNK. Hồ sơ hải quan gồm: (a) Tờ khai hải quan hoặc chứng từ thay thế tờ khai hải quan; (b) Chứng từ có liên quan.

Tùy từng trường hợp, người khai hải quan phải nộp hoặc xuất trình hợp đồng mua bán hàng hóa, hóa đơn thương mại, chứng từ vận tải, chứng từ chứng nhận xuất xứ hàng hóa, giấy phép xuất khẩu, nhập khẩu, văn bản thông báo kết quả kiểm tra hoặc miễn kiểm tra chuyên ngành, các chứng từ liên quan đến hàng hóa theo quy định của pháp luật có liên quan.

Chứng từ thuộc hồ sơ hải quan là chứng từ giấy hoặc chứng từ điện tử. Chứng từ điện tử phải bảo đảm tính toàn vẹn và khuôn dạng theo quy định của pháp luật về giao dịch điện tử.

4.6.3. Thời hạn nộp thuế XNK

Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế phải nộp thuế trước khi thông quan hoặc giải phóng hàng hóa theo quy định của Luật Hải quan, trừ trường hợp được bảo lãnh hoặc thuộc diện áp dụng chế độ doanh nghiệp ưu tiên như trình bày dưới đây.

Trường hợp được tổ chức tín dụng bảo lãnh số thuế phải nộp thì được thông quan hoặc giải phóng hàng hóa nhưng phải nộp tiền chậm nộp theo quy định của Luật Quản lý thuế kể từ ngày được thông quan hoặc giải phóng hàng hóa đến ngày nộp thuế. Thời hạn bảo lãnh tối đa là 30 ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan.

Trường hợp đã được tổ chức tín dụng bảo lãnh nhưng hết thời hạn bảo lãnh mà người nộp thuế chưa nộp thuế và tiền chậm nộp thì tổ chức bảo lãnh có trách nhiệm nộp đủ thuế và tiền chậm nộp thay cho người nộp thuế.

Bảo lãnh tiền thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được thực hiện theo một trong hai hình thức: Bảo lãnh riêng hoặc bảo lãnh chung. Bảo lãnh riêng là việc tổ chức tín dụng hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng cam kết bảo lãnh thực hiện đầy đủ nghĩa vụ nộp số tiền thuế cho một tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Bảo lãnh chung là việc tổ chức tín dụng hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng cam kết bảo lãnh thực hiện đầy đủ nghĩa vụ nộp số tiền thuế cho hai tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trở lên tại một hoặc nhiều Chi cục Hải quan. Bảo lãnh chung được trừ lùi, khôi phục tương ứng với số tiền thuế đã nộp.

Trường hợp tổ chức tín dụng nhận bảo lãnh riêng hoặc bảo lãnh chung nhưng hết thời hạn bảo lãnh đối với từng tờ khai mà người nộp thuế chưa nộp thuế và tiền chậm nộp (nếu có), tổ chức tín dụng nhận bảo lãnh có trách nhiệm nộp đủ tiền thuế, tiền chậm nộp thay người nộp thuế vào ngân sách nhà nước trên cơ sở thông tin trên hệ thống xử lý dữ liệu điện tử hải quan hoặc thông báo của cơ quan hải quan.

Trường hợp sử dụng hình thức đặt cọc tiền thuế nhập khẩu đối với hàng hóa kinh doanh tạm nhập, tái xuất trong thời hạn tạm nhập, tái xuất (bao gồm cả thời gian gia hạn), người nộp thuế phải nộp một khoản tiền tương đương số tiền thuế nhập khẩu của hàng hóa tạm nhập vào tài khoản tiền gửi của cơ quan hải quan tại Kho bạc nhà nước.

Việc hoàn trả tiền đặt cọc thực hiện như quy định về hoàn trả tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt nộp thừa theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Đối với hàng hóa kinh doanh tạm nhập tái xuất, quá thời hạn lưu giữ, doanh nghiệp chưa tái xuất hàng hóa ra khỏi Việt Nam thì cơ quan hải quan chuyển số tiền đặt cọc từ tài khoản tiền gửi của cơ quan hải quan vào ngân sách nhà nước; đối với trường hợp bảo lãnh thì tổ chức tín dụng có trách nhiệm nộp số tiền tương ứng với số tiền thuế nhập khẩu vào ngân sách nhà nước trên cơ sở thông tin trên hệ thống xử lý dữ liệu điện tử hải quan hoặc thông báo của cơ quan hải quan.

Người nộp thuế được áp dụng chế độ ưu tiên theo quy định của Luật Hải quan được thực hiện nộp thuế cho các tờ khai hải quan đã thông quan hoặc giải phóng hàng hóa trong tháng chậm nhất vào ngày thứ mười của tháng kế tiếp. Quá thời hạn này mà người nộp thuế chưa nộp thuế thì phải nộp đủ số tiền nợ thuế và tiền chậm nộp theo quy định của Luật Quản lý thuế.

4.6.4. *Kê khai, nộp thuế XNK*

4.6.4.1. *Nguyên tắc khai thuế, nộp thuế*

Nguyên tắc khai thuế, nộp thuế XNK được thực hiện theo quy định tại Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/1/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Hải quan.

Người nộp thuế tự kê khai đầy đủ, chính xác, trung thực các tiêu chí trên tờ khai hải quan và các chứng từ phải nộp, phải xuất trình theo quy định của pháp luật, các yếu tố làm căn cứ, liên quan đến tính thuế hoặc miễn thuế, xét miễn thuế, xét giảm thuế, xét hoàn thuế, không thu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường (trừ việc kê khai thuế suất, số tiền thuế phải nộp đối với hàng hóa thuộc đối tượng không chịu thuế).

Người nộp thuế tự xác định, chịu trách nhiệm trước pháp luật về việc kê khai số tiền thuế phải nộp; số tiền thuế được miễn thuế, xét miễn thuế, xét giảm thuế, hoàn thuế hoặc không thu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường theo đúng quy định của pháp luật; kê khai số tiền thuế phải nộp trên giấy nộp tiền theo quy định của Bộ Tài chính về thu, nộp thuế và các khoản thu khác đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

Đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu kê khai thuộc đối tượng không chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường hoặc miễn thuế, xét miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu hoặc áp dụng thuế suất ưu đãi, ưu đãi đặc biệt, mức thuế theo hạn ngạch thuế quan và đã được xử lý theo kê khai nhưng sau đó có thay đổi về đối tượng không chịu thuế hoặc mục đích được miễn thuế, xét miễn thuế, áp dụng thuế suất ưu đãi, ưu đãi đặc biệt, mức thuế theo hạn ngạch thuế quan; hàng hóa là nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để sản xuất hàng hoá xuất khẩu và hàng hóa tạm nhập - tái xuất chuyển tiêu thụ nội địa thì người nộp thuế phải thực hiện khai hải quan đối với hàng hóa thay đổi mục đích sử dụng, chuyển tiêu thụ nội địa theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

Thời hạn nộp hồ sơ hải quan, khai bổ sung hồ sơ hải quan, đăng ký hồ sơ hải quan, thay thế, sửa chữa hồ sơ hải quan, thay thế tờ khai hải quan,... được thực hiện theo quy định pháp luật về hải quan.

4.6.4.2. *Địa điểm, hình thức nộp thuế*

- Địa điểm nộp thuế: Kho bạc, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng, Hải quan, và các tổ chức được làm dịch vụ thuế quan.

- Hình thức nộp thuế: Tiền mặt, chuyển khoản.

4.6.5. *Thứ tự thanh toán tiền thuế; Ấn định thuế*⁴

Nội dung này trong chuyên đề quản lý thuế, thực hiện theo quy trình thủ

⁴ Xem mục Quản lý thuế

tục thống nhất.

4.7. Miễn thuế, giảm thuế

Nhằm thực hiện chính sách khuyến khích đầu tư, khuyến khích xuất khẩu, không vi phạm các cam kết quốc tế, góp phần tham gia vào phân bổ nguồn lực có hiệu quả và đảm bảo tính tương đồng, phù hợp với hệ thống pháp luật chuyên ngành đang còn hiệu lực, Luật thuế XNK đã quy định các trường hợp miễn thuế, xét miễn thuế và giảm thuế như sau:

4.7.1. Miễn thuế

Các trường hợp sau đây thuộc diện được miễn thuế XNK:

(1) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ tại Việt Nam trong định mức phù hợp với điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên; hàng hóa trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế của người xuất cảnh, nhập cảnh; hàng hóa nhập khẩu để bán tại cửa hàng miễn thuế.

(2) Tài sản di chuyển, quà biếu, quà tặng trong định mức của tổ chức, cá nhân nước ngoài cho tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc ngược lại.

Tài sản di chuyển, quà biếu, quà tặng có số lượng hoặc trị giá vượt quá định mức miễn thuế phải nộp thuế đối với phần vượt, trừ trường hợp đơn vị nhận là cơ quan, tổ chức được ngân sách nhà nước bảo đảm kinh phí hoạt động và được cơ quan có thẩm quyền cho phép tiếp nhận hoặc trường hợp vì mục đích nhân đạo, từ thiện.

(3) Hàng hóa mua bán, trao đổi qua biên giới của cư dân biên giới thuộc Danh mục hàng hóa và trong định mức để phục vụ cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới.

Trường hợp thu mua, vận chuyển hàng hóa trong định mức nhưng không sử dụng cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới và hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của thương nhân nước ngoài được phép kinh doanh ở chợ biên giới thì phải nộp thuế.

(4) Hàng hóa được miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu theo điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

(5) Hàng hóa có trị giá hoặc có số tiền thuế phải nộp dưới mức tối thiểu.

(6) Nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu để gia công sản phẩm xuất khẩu; sản phẩm hoàn chỉnh nhập khẩu để gắn vào sản phẩm gia công; sản phẩm gia công xuất khẩu.

Sản phẩm gia công xuất khẩu được sản xuất từ nguyên liệu, vật tư trong nước có thuế xuất khẩu thì không được miễn thuế đối với phần trị giá nguyên liệu, vật tư trong nước tương ứng cấu thành trong sản phẩm xuất khẩu.

Hàng hóa xuất khẩu để gia công sau đó nhập khẩu được miễn thuế xuất khẩu và thuế nhập khẩu tính trên phần trị giá của nguyên vật liệu xuất khẩu cấu

thành sản phẩm gia công. Đối với hàng hóa xuất khẩu để gia công sau đó nhập khẩu là tài nguyên, khoáng sản, sản phẩm có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên thì không được miễn thuế.

(7) Nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu.

(8) Hàng hóa sản xuất, gia công, tái chế, lắp ráp tại khu phi thuế quan không sử dụng nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài khi nhập khẩu vào thị trường trong nước.

(9) Hàng hóa tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập trong thời hạn nhất định, bao gồm:

- Hàng hóa tạm nhập, tái xuất, tạm xuất, tái nhập để tổ chức hoặc tham dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm, sự kiện thể thao, văn hóa, nghệ thuật hoặc các sự kiện khác; máy móc, thiết bị tạm nhập, tái xuất để thử nghiệm, nghiên cứu phát triển sản phẩm; máy móc, thiết bị, dụng cụ nghề nghiệp tạm nhập, tái xuất, tạm xuất, tái nhập để phục vụ công việc trong thời hạn nhất định hoặc phục vụ gia công cho thương nhân nước ngoài, trừ trường hợp máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển của các tổ chức, cá nhân được phép tạm nhập, tái xuất để thực hiện các dự án đầu tư, thi công xây dựng, lắp đặt công trình, phục vụ sản xuất.

- Máy móc, thiết bị, linh kiện, phụ tùng tạm nhập để thay thế, sửa chữa tàu biển, tàu bay nước ngoài hoặc tạm xuất để thay thế, sửa chữa tàu biển, tàu bay Việt Nam ở nước ngoài; hàng hóa tạm nhập, tái xuất để cung ứng cho tàu biển, tàu bay nước ngoài neo đậu tại cảng Việt Nam.

- Hàng hóa tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để bảo hành, sửa chữa, thay thế.

- Phương tiện quay vòng theo phương thức tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để chứa hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

- Hàng hóa kinh doanh tạm nhập, tái xuất trong thời hạn tạm nhập, tái xuất (bao gồm cả thời gian gia hạn) được tổ chức tín dụng bảo lãnh hoặc đã đặt cọc một khoản tiền tương đương số tiền thuế nhập khẩu của hàng hóa tạm nhập, tái xuất.

(10) Hàng hóa không nhằm mục đích thương mại trong các trường hợp sau: hàng mẫu; ảnh, phim, mô hình thay thế cho hàng mẫu; ấn phẩm quảng cáo số lượng nhỏ.

(11) Hàng hóa nhập khẩu để tạo tài sản cố định của đối tượng được hưởng ưu đãi đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư, bao gồm:

- Máy móc, thiết bị; linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với máy móc, thiết bị; nguyên liệu, vật tư dùng để chế tạo máy móc, thiết bị hoặc để chế tạo linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ

tùng của máy móc, thiết bị.

- Phương tiện vận tải chuyên dùng trong dây chuyền công nghệ sử dụng trực tiếp cho hoạt động sản xuất của dự án.

- Vật tư xây dựng trong nước chưa sản xuất được.

Việc miễn thuế nhập khẩu đối với hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp này được áp dụng cho cả dự án đầu tư mới và dự án đầu tư mở rộng.

(12) Giống cây trồng; giống vật nuôi; phân bón, thuốc bảo vệ thực vật trong nước chưa sản xuất được, cần thiết nhập khẩu theo quy định của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.

(13) Nguyên liệu, vật tư, linh kiện trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu để sản xuất của dự án đầu tư thuộc danh mục ngành, nghề đặc biệt ưu đãi đầu tư hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn theo quy định của pháp luật về đầu tư, doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ, tổ chức khoa học và công nghệ được miễn thuế nhập khẩu trong thời hạn 5 năm, kể từ khi bắt đầu sản xuất.

Việc miễn thuế nhập khẩu đối với trường hợp này không áp dụng đối với dự án đầu tư khai thác khoáng sản; dự án sản xuất sản phẩm có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên; dự án sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

(14) Nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu trong nước chưa sản xuất được của dự án đầu tư để sản xuất, lắp ráp trang thiết bị y tế được ưu tiên nghiên cứu, chế tạo được miễn thuế nhập khẩu trong thời hạn 5 năm, kể từ khi bắt đầu sản xuất.

(15) Hàng hóa nhập khẩu để phục vụ hoạt động dầu khí, bao gồm:

- Máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng cần thiết cho hoạt động dầu khí, bao gồm cả trường hợp tạm nhập, tái xuất.

- Linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với máy móc, thiết bị; nguyên liệu, vật tư dùng để chế tạo máy móc, thiết bị hoặc để chế tạo linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng của máy móc, thiết bị cần thiết cho hoạt động dầu khí.

- Vật tư cần thiết cho hoạt động dầu khí trong nước chưa sản xuất được.

(16) Dự án, cơ sở đóng tàu thuộc danh mục ngành, nghề ưu đãi theo quy định của pháp luật về đầu tư được miễn thuế đối với:

- Hàng hóa nhập khẩu để tạo tài sản cố định của cơ sở đóng tàu, bao gồm: máy móc, thiết bị; linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với máy móc, thiết bị; nguyên liệu, vật tư dùng để chế tạo máy móc, thiết bị hoặc để chế tạo linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng của máy móc, thiết bị; phương tiện vận tải trong dây chuyền công nghệ phục vụ trực

tiếp cho hoạt động đóng tàu; vật tư xây dựng trong nước chưa sản xuất được.

- Hàng hóa nhập khẩu là máy móc, thiết bị, nguyên liệu, vật tư, linh kiện, bán thành phẩm trong nước chưa sản xuất được phục vụ cho việc đóng tàu.

- Tàu biển xuất khẩu.

(17) Máy móc, thiết bị, nguyên liệu, vật tư, linh kiện, bộ phận, phụ tùng nhập khẩu phục vụ hoạt động in, đúc tiền.

(18) Hàng hóa nhập khẩu là nguyên liệu, vật tư, linh kiện trong nước chưa sản xuất được phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm công nghệ thông tin, nội dung số, phần mềm.

(19) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu để bảo vệ môi trường, bao gồm:

- Máy móc, thiết bị, phương tiện, dụng cụ, vật tư chuyên dùng nhập khẩu trong nước chưa sản xuất được để thu gom, vận chuyển, xử lý, chế biến nước thải, rác thải, khí thải, quan trắc và phân tích môi trường, sản xuất năng lượng tái tạo; xử lý ô nhiễm môi trường, ứng phó, xử lý sự cố môi trường.

- Sản phẩm xuất khẩu được sản xuất từ hoạt động tái chế, xử lý chất thải.

(20) Hàng hóa nhập khẩu chuyên dùng trong nước chưa sản xuất được phục vụ trực tiếp cho giáo dục.

(21) Hàng hóa nhập khẩu là máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư chuyên dùng trong nước chưa sản xuất được, tài liệu, sách báo khoa học chuyên dùng sử dụng trực tiếp cho nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ, phát triển hoạt động ươm tạo công nghệ, ươm tạo doanh nghiệp khoa học và công nghệ, đổi mới công nghệ.

(22) Hàng hóa nhập khẩu chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng, trong đó phương tiện vận tải chuyên dùng phải là loại trong nước chưa sản xuất được.

(23) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu để phục vụ bảo đảm an sinh xã hội, khắc phục hậu quả thiên tai, thảm họa, dịch bệnh và các trường hợp đặc biệt khác.

4.7.2. Giảm thuế

Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu đang trong quá trình giám sát của cơ quan hải quan nếu bị hư hỏng, mất mát được cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giám định chứng nhận thì được giảm thuế.

Mức giảm thuế tương ứng với tỷ lệ tổn thất thực tế của hàng hóa. Trường hợp hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu bị hư hỏng, mất mát toàn bộ thì không phải nộp thuế.

Thủ tục giảm thuế thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

4.8. Hoàn thuế thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

4.8.1. Các trường hợp được hoàn thuế XNK

(1) Người nộp thuế đã nộp thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu nhưng không có hàng hóa nhập khẩu, xuất khẩu hoặc nhập khẩu, xuất khẩu ít hơn so với hàng hóa nhập khẩu, xuất khẩu đã nộp thuế;

(2) Người nộp thuế đã nộp thuế xuất khẩu nhưng hàng hóa xuất khẩu phải tái nhập được hoàn thuế xuất khẩu và không phải nộp thuế nhập khẩu;

(3) Người nộp thuế đã nộp thuế nhập khẩu nhưng hàng hóa nhập khẩu phải tái xuất được hoàn thuế nhập khẩu và không phải nộp thuế xuất khẩu;

(4) Người nộp thuế đã nộp thuế đối với hàng hóa nhập khẩu để sản xuất, kinh doanh nhưng đã đưa vào sản xuất hàng hóa xuất khẩu và đã xuất khẩu sản phẩm;

(5) Người nộp thuế đã nộp thuế đối với máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển của các tổ chức, cá nhân được phép tạm nhập, tái xuất, trừ trường hợp đi thuê để thực hiện các dự án đầu tư, thi công xây dựng, lắp đặt công trình, phục vụ sản xuất, khi tái xuất ra nước ngoài hoặc xuất vào khu phi thuế quan.

4.8.2. Nguyên tắc và phương pháp xác định số thuế XNK được hoàn

Số tiền thuế nhập khẩu được hoàn lại xác định trên cơ sở trị giá sử dụng còn lại của hàng hóa khi tái xuất khẩu tính theo thời gian sử dụng, lưu lại tại Việt Nam. Trường hợp hàng hóa đã hết trị giá sử dụng thì không được hoàn lại thuế nhập khẩu đã nộp.

Không hoàn thuế đối với số tiền thuế được hoàn dưới mức tối thiểu theo quy định của Chính phủ.

Hàng hóa quy định tại các điểm 1, 2, 3 mục 4.8.1 nói trên được hoàn thuế khi chưa qua sử dụng, gia công, chế biến.

4.8.3. Thủ tục hoàn thuế

Thủ tục hoàn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

4.9. Các văn bản quy phạm pháp luật hiện hành về thuế XNK

- Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (sửa đổi) số 107/2016/QH13 ngày 6/4/2016;
- Luật Hải quan số 54/2014/QH13 ngày 23/6/2014;
- Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14;
- Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế và Luật Quản lý thuế;
- Luật số 106/2016/QH13 ngày 6/4/2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT, Luật Thuế TTĐB và Luật Quản lý thuế;

- Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 1/7/2016 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (sửa đổi);
- Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/1/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật Hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan;
- Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số Điều của các Nghị định về thuế;
- Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;
- Nghị định 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ;
- Nghị định số 59/2018/NĐ-CP sửa đổi, bổ sung một số Điều của Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/01/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan;
- Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế;
- Nghị định 18/2021/NĐ-CP ngày 11/3/2021 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 134/2016 ngày 1/9/2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều và biện pháp thi hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;
- Thông tư số 38/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu;
- Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;
- Thông tư số 39/2018/TT-BTC ngày 20/4/2018 sửa đổi, bổ sung một số điều tại Thông tư số 38/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu;
- Thông tư 06/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế về quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

5. THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

5.1. Những vấn đề chung về thuế thu nhập doanh nghiệp

5.1.1. Khái niệm

Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là một sắc thuế thuộc loại thuế trực thu đánh trực tiếp vào thu nhập của một tổ chức, một pháp nhân.

Trên thế giới, loại thuế này có những tên gọi khác nhau, tùy theo quan niệm hoặc quy định pháp luật của mỗi nước, nhiều khi trong các tài liệu khác nhau cũng có tên gọi không giống nhau do việc sử dụng các thuật ngữ qua dịch thuật. Theo đó, thuế TNDN còn được gọi là thuế thu nhập công ty (corporate income tax); thuế lợi tức (profit tax) hoặc thuế lợi tức công ty (corporate profit tax). Nhiều ý kiến cho rằng “thu nhập doanh nghiệp” được sử dụng nhiều hơn, phổ biến hơn, thực dụng hơn và khi sử dụng nó sẽ dễ đánh thuế hơn so với sử dụng phạm trù “lợi tức”.

Về kỹ thuật lập pháp, các nước trên thế giới cũng có những cách thức không giống nhau trong việc ban hành các đạo luật thuế đánh vào thu nhập của pháp nhân. Có nước ban hành luật thuế TNDN (Việt Nam là một ví dụ), cũng có nước ban hành đạo luật thuế thu nhập chung, trong đó có các chương, mục quy định về thuế TNDN.

Ở Việt Nam, phạm trù “thu nhập doanh nghiệp” được biết đến kể từ khi triển khai công tác nghiên cứu và ban hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 1997, thi hành từ 1999 để thay thế cho Luật thuế lợi tức trước đây. Thuế TNDN là loại thuế trực thu, trực tiếp điều chỉnh vào thu nhập của các tổ chức, thời gian đầu (1999 đến 2008) Luật thuế TNDN còn áp dụng đối với cả thu nhập của cá nhân, hộ gia đình sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (gọi chung là cơ sở kinh doanh).

5.1.2. Đặc điểm của thuế TNDN

Thuế TNDN thường có các đặc điểm sau đây:

- Là thuế trực thu, song thuế TNDN thường không sử dụng thuế suất lũy tiến mà sử dụng thuế suất phổ thông (standard rate) và một số mức thuế suất khác mức thuế suất phổ thông. Mức thuế suất khác nhau có thể được áp dụng đối với các nhóm đối tượng hoặc một số loại thu nhập khác nhau vì mục tiêu chính sách.

- Thuế TNDN đánh vào thu nhập của mỗi tổ chức, pháp nhân kinh doanh và thường được coi như là một loại thuế đánh vào vốn (tư bản), bởi vốn của một tổ chức được hình thành từ sự đóng góp của các tổ chức, cá nhân sở hữu nó. Trên giác độ kinh tế, thuế TNDN được xem như một loại thuế “thu trước” hoặc “thu gộp” của thuế thu nhập cá nhân. Thông qua việc thu thuế TNDN, các chính phủ có thể giảm bớt được chi phí quản lý thu và hạn chế được nhiều rủi ro so với thu thuế thu nhập cá nhân.

- Thuế TNDN phụ thuộc vào kết quả kinh doanh của người nộp thuế do bản chất thuế TNDN đánh vào lợi nhuận của hoạt động kinh doanh và các khoản thu nhập khác của hoạt động sản xuất, kinh doanh.

- Các chính sách khuyến khích, ưu đãi thuế vì các mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội hoặc tham gia giải quyết các vấn đề xã hội thường được lồng ghép, thiết kế trong quy định pháp luật về thuế TNDN. Đặc biệt, các ưu đãi thuế TNDN để thu hút đầu tư vào các vùng khó khăn, khuyến khích phát triển các lĩnh vực theo định hướng, cạnh tranh thu hút đầu tư nước ngoài thường được thể hiện trong chính sách thuế TNDN của nhiều nước.

Những đặc điểm nêu trên đặt ra yêu cầu phải xem xét mối quan hệ giữa thuế TNDN và thuế thu nhập cá nhân, giữa chính sách thuế với chính sách phát triển kinh tế cũng như các cam kết quốc tế về tự do hoá thương mại và bảo hộ đầu tư.

5.1.3. Vai trò của thuế TNDN

Thuế TNDN có vai trò quan trọng trong khuyến khích đầu tư phát triển kinh tế - xã hội, khuyến khích chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo ngành và lãnh thổ thông qua các quy định về ưu đãi thuế, các yếu tố kỹ thuật trong tính thuế, quản lý thuế.

Thuế TNDN là công cụ quan trọng và hiệu quả trong việc bảo đảm nguồn thu cho NSNN đáp ứng các nhu cầu chi tiêu của chính phủ. Tại các nước đang phát triển, thuế TNDN thường là một trong những nguồn thu lớn, ổn định của ngân sách quốc gia.

Thuế TNDN thu trên thu nhập của doanh nghiệp sau khi đã trừ đi những chi phí để tạo ra thu nhập trong mỗi kỳ tính thuế, số thuế cao hay thấp tác động trực tiếp đến hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp, việc tính thuế cần dựa vào các chuẩn mực kế toán, gắn với các quy chế quản lý tài chính của mỗi doanh nghiệp,... Vì vậy, thuế TNDN có ý nghĩa như một công cụ giúp doanh nghiệp tăng cường công tác quản lý nội bộ cũng như xác định chiến lược kinh doanh trong từng thời kỳ.

5.1.4. Quá trình hình thành và phát triển của thuế TNDN ở Việt Nam

Năm 1997, Quốc hội ban hành Luật thuế TNDN để thay thế cho Luật thuế lợi tức, áp dụng từ năm 1999. Theo Luật này, nghĩa vụ thuế có sự phân biệt giữa các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (FDI) và tổ chức, cá nhân trong nước. Đối với mọi tổ chức, cá nhân trong nước không phân biệt ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh đều áp dụng mức thuế 32%. Ngoài ra, những cơ sở kinh doanh có lợi thế khách quan còn phải nộp thuế TNDN bổ sung (tối đa 25% thu nhập do lợi thế khách quan mang lại theo quy định của Chính phủ). Các dự án đầu tư lập doanh nghiệp mới thuộc ngành nghề, lĩnh vực hoặc địa bàn khuyến khích đầu tư theo Luật khuyến khích đầu tư trong nước thì được áp dụng các mức thuế suất ưu đãi 15%, 20% hoặc 25% tùy thuộc vào điều kiện đáp ứng được. Doanh nghiệp FDI nộp thuế theo quy định của Luật đầu tư nước ngoài tại Việt

Nam: thuế suất phổ thông 25%, các mức thuế suất ưu đãi là 10%, 15% hoặc 20% tùy thuộc vào từng dự án đạt tiêu chuẩn khuyến khích đầu tư theo lĩnh vực, ngành nghề hoặc địa bàn. Ngoài ra, khi chuyển lợi nhuận về nước còn phải nộp thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài với các mức thuế 5%, 7%, hoặc 10% tùy thuộc vào từng dự án cụ thể (từ năm 2000 được hạ xuống tương ứng còn 3%, 5%, 7%). Các mức thuế suất phổ thông, thuế suất ưu đãi, thuế chuyển lợi nhuận được ghi vào Giấy phép đầu tư (đối với DN FDI) hoặc Giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư (đối với DN trong nước).

Ngày 17/6/2003, Quốc hội ban hành Luật thuế TNDN số 09/2003/QH11 có hiệu lực thi hành từ năm 2004, áp dụng thống nhất giữa doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp FDI với mức thuế suất phổ thông là 28%. Cùng với việc bãi bỏ thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài, các ưu đãi thuế được bảo lưu theo nguyên tắc chọn mức ưu đãi cao nhất khác nhau đang được quy định tại Luật khuyến khích đầu tư trong nước và Luật đầu tư nước ngoài để quy định trong Luật này.

Ngày 3/6/2008, Quốc hội ban hành Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 thay thế Luật thuế TNDN số 09/2003/QH11. Luật này có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2009.

Sau hơn 4 năm thực hiện, nhằm thực hiện Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011 – 2020 và khắc phục những bất cập của Luật thuế TNDN năm 2008, Quốc hội ban hành Luật số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật số 14/2008/QH12 với hiệu lực thi hành từ năm 2014. Một số chính sách ưu đãi dành cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa và doanh nghiệp tham gia hoạt động đầu tư, kinh doanh nhà ở xã hội được áp dụng ngay từ ngày 01/7/2013.

Ngày 26/11/2014, Quốc hội thông qua Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế. Trong Luật này, có sửa đổi, bổ sung một số nội dung về thuế TNDN. Trên cơ sở đó, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 quy định chi tiết thi hành thuế TNDN và Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 hướng dẫn thi hành thuế TNDN. Ngoài ra, còn một số Thông tư do Bộ Tài chính đề hướng dẫn một số lĩnh vực đặc biệt có liên quan đến thuế TNDN như khấu hao tài sản cố định, trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi, trích lập dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính... Thêm vào đó, quy định pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp còn được quy định ở pháp luật về đầu tư và một số văn bản pháp luật chuyên ngành khác.

5.2. Nội dung chủ yếu của Luật Thuế TNDN ở Việt Nam

5.2.1. Người nộp thuế

Theo Điều 2 Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 ngày 03/6/2008 (được sửa đổi, bổ sung tại Luật số 32/2013/QH13 và Luật số 71/2014/QH13) và Điều 2 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ (được sửa đổi, bổ sung theo Nghị định số 91/2014/NĐ-CP và số 12/2015/NĐ-CP ngày

12/2/2015) thì người nộp thuế TNDN là các tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh có thu nhập chịu thuế, bao gồm:

a) Doanh nghiệp (DN) được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam;

b) DN được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là DN nước ngoài) có cơ sở thường trú hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam;

c) Tổ chức được thành lập theo Luật Hợp tác xã;

d) Đơn vị sự nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam;

đ) Tổ chức khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập.

Tổ chức được thành lập và hoạt động (hoặc đăng ký hoạt động) theo quy định của pháp luật Việt Nam, cá nhân kinh doanh là người nộp thuế theo phương pháp khấu trừ tại nguồn trong trường hợp mua dịch vụ (kể cả mua dịch vụ gắn với hàng hoá, mua hàng hoá được cung cấp, phân phối theo hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ hoặc theo các điều khoản thương mại quốc tế) trên cơ sở hợp đồng ký kết với doanh nghiệp nước ngoài quy định tại điểm c, d khoản 2 Điều 2 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

5.2.2. Phương pháp tính thuế thu nhập doanh nghiệp

5.2.2.1. Công thức chung xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp

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:

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

5.2.2.2. Cách xác định thuế TNDN phải nộp trong trường hợp có thu nhập từ đầu tư ra nước ngoài

Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài chuyển phần thu nhập sau khi đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp ở nước ngoài của doanh nghiệp về Việt Nam đối với các nước đã ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì thực hiện theo quy định của Hiệp định; đối với các nước chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp ở các nước mà doanh nghiệp đầu tư chuyển về có mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp hơn thì thu phần chênh lệch so với số thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.

Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài có thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại nước ngoài, thực hiện kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của

Việt Nam, kể cả trường hợp doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi miễn, giảm thuế thu nhập theo quy định của nước doanh nghiệp đầu tư. Mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp để tính và kê khai thuế đối với các khoản thu nhập từ nước ngoài là thuế suất phổ thông (từ ngày 1/1/2016 là 20%), không áp dụng mức thuế suất ưu đãi (nếu có) mà doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài đang được hưởng theo Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

Trường hợp khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài đã chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (hoặc một loại thuế có bản chất tương tự như thuế thu nhập doanh nghiệp) ở nước ngoài, khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam, doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài hoặc đã được đối tác nước tiếp nhận đầu tư trả thay (kể cả thuế đối với tiền lãi cổ phần), nhưng số thuế được trừ không vượt quá số thuế thu nhập tính theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam. Số thuế thu nhập doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được miễn, giảm đối với phần lợi nhuận được hưởng từ dự án đầu tư ở nước ngoài theo luật pháp của nước doanh nghiệp đầu tư cũng được trừ khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam.

Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài có chuyển phần thu nhập về nước mà không thực hiện kê khai, nộp thuế đối với phần thu nhập chuyển về nước thì cơ quan thuế thực hiện ấn định thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất kinh doanh tại nước ngoài theo quy định của Luật Quản lý thuế. Hồ sơ đính kèm khi kê khai và nộp thuế của doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài đối với khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài bao gồm: (i) Bản chụp Tờ khai thuế thu nhập ở nước ngoài có xác nhận của người nộp thuế; (ii) Bản chụp chứng từ nộp thuế ở nước ngoài có xác nhận của người nộp thuế hoặc bản gốc xác nhận của cơ quan thuế nước ngoài về số thuế đã nộp hoặc bản chụp chứng từ có giá trị tương đương có xác nhận của người nộp thuế.

Khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài được kê khai vào quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của năm có chuyển phần thu nhập về nước theo quy định của pháp luật về đầu tư trực tiếp ra nước ngoài. Khoản thu nhập (lãi), khoản lỗ phát sinh từ dự án đầu tư ở nước ngoài không được trừ vào số lỗ, số thu nhập (lãi) phát sinh trong nước của doanh nghiệp khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

5.2.2.3. Xác định thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp đối với đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác không phải là doanh nghiệp thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam

Đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác không phải là doanh nghiệp thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam, doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp mà các đơn vị này xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt

động kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, cụ thể như sau:

+ Đối với dịch vụ (bao gồm cả lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay): 5%;

Riêng hoạt động giáo dục, y tế, biểu diễn nghệ thuật: 2%.

+ Đối với kinh doanh hàng hoá: 1%;

+ Đối với hoạt động khác: 2%;

Ví dụ 5.1: Đơn vị sự nghiệp A có phát sinh hoạt động cho thuê nhà, doanh thu cho thuê nhà 1 năm là 100 triệu đồng, đơn vị không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động cho thuê nhà nêu trên do vậy đơn vị lựa chọn kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ như sau:

Số thuế TNDN phải nộp = 100.000.000 đồng x 5% = 5.000.000 đồng.

5.2.2.4. Kỳ tính thuế TNDN

Kỳ tính thuế TNDN xác định theo năm dương lịch. Trường hợp DN áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch thì kỳ tính thuế xác định theo năm tài chính áp dụng. Kỳ tính thuế đầu tiên đối với DN mới thành lập và kỳ tính thuế cuối cùng đối với DN chuyển đổi loại hình DN, chuyển đổi hình thức sở hữu, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản được xác định phù hợp với kỳ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán.

Trường hợp kỳ tính thuế năm đầu tiên của DN mới thành lập kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đầu tư và kỳ tính thuế năm cuối cùng đối với DN chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản có thời gian ngắn hơn 3 tháng thì được cộng với kỳ tính thuế năm tiếp theo (đối với DN mới thành lập) hoặc kỳ tính thuế năm trước đó (đối với DN chuyển đổi loại hình DN, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản) để hình thành một kỳ tính thuế TNDN. Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm đầu tiên hoặc kỳ tính thuế TNDN năm cuối cùng không vượt quá 15 tháng.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện chuyển đổi kỳ tính thuế TNDN từ năm dương lịch sang năm tài chính hoặc ngược lại thì kỳ tính thuế TNDN của năm chuyển đổi không vượt quá 12 tháng. Doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mà có thực hiện chuyển đổi kỳ tính thuế thì doanh nghiệp được lựa chọn: Ưu đãi trong năm chuyển đổi kỳ tính thuế hoặc nộp thuế theo mức thuế suất không được hưởng ưu đãi của năm chuyển đổi kỳ tính thuế và hưởng ưu đãi thuế sang năm tiếp theo.

Ví dụ 5.2: Doanh nghiệp A kỳ tính thuế TNDN năm 2010 áp dụng theo năm dương lịch, nhưng đầu năm 2011 lựa chọn chuyển đổi sang năm tài chính từ ngày 01/4 năm này sang ngày 31/03 năm sau, thì kỳ tính thuế TNDN năm chuyển đổi được tính từ ngày 01/01/2011 đến hết ngày 31/03/2011, kỳ tính thuế

TNDN năm tài chính tiếp theo được tính từ ngày 01/04/2011 đến hết ngày 31/03/2012.

5.2.3. Thu nhập tính thuế

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:

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

Cách xác định các khoản thu nhập chịu thuế được trình bày cụ thể trong mục 5.2.4 dưới đây. Cách xác định thu nhập miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định của pháp luật được trình bày lần lượt tại các mục 5.2.5 và 5.2.6 tài liệu này.

5.2.4. Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ và thu nhập khác.

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế xác định như sau:

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \left[\begin{array}{l} \text{Doanh} \\ \text{thu} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{được trừ} \end{array} \right] + \text{Các khoản thu nhập khác}$$

Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bằng doanh thu của hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ trừ chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ đó. Doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất kinh doanh áp dụng nhiều mức thuế suất khác nhau thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập của từng hoạt động nhân với thuế suất tương ứng.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với mức thuế suất 22% (từ ngày 01/01/2016 áp dụng mức thuế suất 20%), không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (trừ phần thu nhập của doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua được áp dụng thuế suất thuế TNDN 10% theo quy định tại điểm d khoản 3 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC).

Doanh nghiệp trong kỳ tính thuế có các hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) nếu bị lỗ thì số lỗ

này được bù trừ với lãi của hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả thu nhập khác quy định tại Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC), sau khi bù trừ vẫn còn lỗ thì tiếp tục được chuyển sang các năm tiếp theo trong thời hạn chuyển lỗ theo quy định.

Đối với số lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) của các năm 2013 trở về trước còn trong thời hạn chuyển lỗ thì doanh nghiệp phải chuyển vào thu nhập của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư, nếu chuyển không hết thì được chuyển lỗ vào thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả thu nhập khác) từ năm 2014 trở đi.

Trường hợp doanh nghiệp làm thủ tục giải thể doanh nghiệp, sau khi có quyết định giải thể nếu có chuyển nhượng bất động sản là tài sản cố định của doanh nghiệp thì thu nhập (lãi) từ chuyển nhượng bất động sản (nếu có) được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả số lỗ của các năm trước được chuyển sang theo quy định) vào kỳ tính thuế phát sinh hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

Các quy định cụ thể về xác định doanh thu, chi phí được trừ và thu nhập khác lần lượt được trình bày tại các tiểu mục 5.2.4.1, 5.2.4.2 và 5.2.4.3 dưới đây.

5.2.4.1. Doanh thu

(1) Nguyên tắc chung xác định doanh thu tính thu nhập chịu thuế

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng hóa, tiền gia công, tiền cung cấp dịch vụ bao gồm cả khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ 5.3: Doanh nghiệp A là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế. Hóa đơn giá trị gia tăng gồm các chỉ tiêu như sau:

Giá bán: 100.000 đồng.

Thuế GTGT (10%): 10.000 đồng.

Giá thanh toán: 110.000 đồng.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 100.000 đồng.

b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ 5.4: Doanh nghiệp B là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Hóa đơn bán hàng chỉ ghi giá bán là

110.000 đồng (giá đã có thuế GTGT). Trong trường hợp này, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 110.000 đồng.

c) Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh dịch vụ mà khách hàng trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế việc xác định số thuế được ưu đãi phải căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của số năm thu tiền trước chia cho số năm thu tiền trước.

(2) Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế

Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

- Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua trừ trường hợp nêu tại Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 78/2014/TT-BTC, Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 119/2014/TT-BTC.

- Đối với hoạt động vận tải hàng không là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ vận chuyển cho người mua.

- Các trường hợp trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

(3) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp cụ thể

a) Đối với hàng hóa, dịch vụ bán theo phương thức trả góp, trả chậm là tiền bán hàng hóa, dịch vụ trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp, tiền lãi trả chậm.

b) Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi; tiêu dùng nội bộ (không bao gồm hàng hóa, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp) được xác định theo giá bán của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; tiêu dùng nội bộ.

c) Đối với hoạt động gia công hàng hóa là tiền thu về hoạt động gia công bao gồm cả tiền công, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hóa.

d) Đối với hàng hóa của các đơn vị giao đại lý, ký gửi và nhận đại lý, ký gửi theo hợp đồng đại lý, ký gửi bán đúng giá hưởng hoa hồng được xác định như sau:

- Doanh nghiệp giao hàng hóa cho các đại lý (kể cả đại lý bán hàng đa cấp), ký gửi là tổng số tiền bán hàng hóa.

- Doanh nghiệp nhận làm đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của doanh nghiệp giao đại lý, ký gửi là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng đại lý, ký gửi hàng hóa.

e) Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

Doanh nghiệp căn cứ điều kiện thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn chứng từ thực tế và việc xác định chi phí, có thể lựa chọn một trong hai phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

- Là số tiền cho thuê tài sản của từng năm được xác định bằng số tiền trả trước chia cho số năm trả tiền trước.

- Là toàn bộ số tiền cho thuê tài sản của số năm trả tiền trước.

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì việc xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp từng ưu đãi thuế căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp của số năm trả tiền trước chia cho số năm bên thuê trả tiền trước.

g) Đối với hoạt động kinh doanh sân golf là tiền bán thẻ hội viên, bán vé chơi golf và các khoản thu khác trong kỳ tính thuế được xác định như sau:

- Đối với hình thức bán vé, bán thẻ chơi golf theo ngày, doanh thu kinh doanh sân golf làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp là số tiền thu được từ bán vé, bán thẻ và các khoản thu khác phát sinh trong kỳ tính thuế.

- Đối với hình thức bán vé, bán thẻ hội viên loại thẻ trả trước cho nhiều năm, doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp của từng năm là số tiền bán thẻ và các khoản thu khác thực thu được chia cho số năm sử dụng thẻ hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

h) Đối với hoạt động tín dụng của tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài là thu từ lãi tiền gửi, thu từ lãi tiền cho vay, doanh thu về cho thuê tài chính phải thu phát sinh trong kỳ tính thuế được hạch toán vào doanh thu theo quy định hiện hành về cơ chế tài chính của tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài.

i) Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ doanh thu vận chuyển hành khách, hàng hóa, hành lý phát sinh trong kỳ tính thuế.

k) Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là số tiền cung cấp điện, nước sạch ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là ngày xác nhận chỉ số công tơ điện và được ghi trên hóa đơn tính tiền điện, tiền nước sạch.

Ví dụ 5.5: Hóa đơn tiền điện ghi chỉ số công tơ từ ngày 5/12 đến ngày 5/1. Doanh thu của hóa đơn này được tính vào tháng 1.

l) Đối với lĩnh vực kinh doanh bảo hiểm, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thu được do cung ứng dịch vụ bảo hiểm và hàng hóa, dịch vụ khác, kể cả phụ thu và phí thu thêm mà doanh nghiệp bảo hiểm được hưởng chưa có thuế giá trị gia tăng, bao gồm:

- Doanh thu từ hoạt động kinh doanh bảo hiểm:

Đối với hoạt động kinh doanh bảo hiểm và tái bảo hiểm là số tiền phải thu về thu phí bảo hiểm gốc; thu phí nhận tái bảo hiểm; thu hoa hồng nhượng tái bảo hiểm; thu phí quản lý đơn bảo hiểm; thu phí về dịch vụ đại lý bao gồm giám định tổn thất, xét giải quyết bồi thường, yêu cầu người thứ ba bồi hoàn, xử lý hàng bồi thường 100% (không kể giám định hộ giữa các doanh nghiệp thành viên hạch toán nội bộ trong cùng một doanh nghiệp bảo hiểm hạch toán độc lập) sau khi đã trừ đi các khoản phải chi để giảm thu như: hoàn phí bảo hiểm; giảm phí bảo hiểm; hoàn phí nhận tái bảo hiểm; giảm phí nhận tái bảo hiểm; hoàn hoa hồng nhượng tái bảo hiểm; giảm hoa hồng nhượng tái bảo hiểm.

Trường hợp các doanh nghiệp bảo hiểm tham gia đồng bảo hiểm, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế của từng bên là tiền thu phí bảo hiểm gốc được phân bổ theo tỷ lệ đồng bảo hiểm cho mỗi bên chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Đối với hợp đồng bảo hiểm thỏa thuận trả tiền theo từng kỳ thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền phải thu phát sinh trong từng kỳ.

Trường hợp có thực hiện các nghiệp vụ thu hộ giữa các doanh nghiệp trực thuộc hoặc giữa doanh nghiệp hạch toán phụ thuộc với trụ sở chính của doanh nghiệp bảo hiểm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế không bao gồm phần doanh thu thu hộ.

- Doanh thu hoạt động môi giới bảo hiểm: Các khoản thu hoa hồng môi giới bảo hiểm sau khi trừ các khoản hoa hồng môi giới bảo hiểm, giảm và hoàn hoa hồng môi giới bảo hiểm.

m) Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình xây dựng, lắp đặt nghiệm thu.

- Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

- Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

n) Đối với hoạt động kinh doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh:

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ thì doanh thu tính thuế là doanh thu của từng bên được chia theo hợp đồng.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng sản phẩm thì doanh thu tính thuế là doanh thu của sản phẩm được chia cho từng bên theo hợp đồng.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập trước thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí, xác định lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp chia cho từng bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh. Mỗi bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh tự thực hiện nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp của mình theo quy định hiện hành.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập chịu thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí và kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp thay cho các bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh.

o) Đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng (casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh có đặt cược) là số tiền thu từ hoạt động này bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.

p) Đối với hoạt động kinh doanh chứng khoán là các khoản thu từ dịch vụ môi giới, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư, tư vấn tài chính và đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư, phát hành chứng chỉ quỹ, dịch vụ tổ chức thị trường và các dịch vụ chứng khoán khác theo quy định của pháp luật.

q) Đối với dịch vụ tài chính phái sinh là số tiền thu từ việc cung ứng các dịch vụ tài chính phái sinh thực hiện trong kỳ tính thuế.

5.2.4.2. Các khoản chi được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

5.2.4.2.1. Nguyên tắc chung xác định chi phí được trừ

Trừ các khoản chi không được trừ quy định tại Khoản 2 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung theo Điều 4 Thông tư số 96/2015/TT-BTC, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi nếu đáp ứng đủ 3 điều kiện sau:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

b) Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

c) Khoản chi nếu có hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên ghi trên hóa đơn mà đến thời điểm ghi nhận chi phí, doanh nghiệp chưa thanh toán thì doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp khi thanh toán doanh nghiệp không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thì doanh nghiệp phải kê khai, điều chỉnh giảm chi phí đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kể cả trong trường hợp cơ quan thuế và các cơ quan chức năng đã có quyết định thanh tra, kiểm tra kỳ tính thuế có phát sinh khoản chi phí này).

Đối với các hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ đã thanh toán bằng tiền mặt phát sinh trước thời điểm Thông tư số 78/2014/TT-BTC có hiệu lực thi hành thì không phải điều chỉnh lại theo quy định tại Điểm này.

Ví dụ 5.5: Tháng 8 năm 2014 doanh nghiệp A có mua hàng hóa đã có hóa đơn và giá trị ghi trên hóa đơn là 30 triệu đồng nhưng chưa thanh toán. Trong kỳ tính thuế năm 2014, doanh nghiệp A đã tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với giá trị mua hàng hóa này. Sang năm 2015, doanh nghiệp A có thực hiện thanh toán giá trị mua hàng hóa này bằng tiền mặt do vậy doanh nghiệp A phải kê khai, điều chỉnh giảm chi phí đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kỳ tính thuế năm 2015).

Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và có hóa đơn in trực tiếp từ máy tính tiền theo quy định của pháp luật về hóa đơn; hóa đơn này nếu có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì doanh nghiệp căn cứ vào hóa đơn này và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp để tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và có hóa đơn in trực tiếp từ máy tính tiền theo quy định của pháp luật về hóa đơn; hóa đơn này nếu có giá trị dưới 20 triệu đồng và có thanh toán bằng tiền mặt thì doanh nghiệp căn cứ vào hóa đơn này và chứng từ thanh toán bằng tiền mặt của doanh nghiệp để tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

5.2.4.2.2. Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

(1) Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện để xác định chi phí được trừ như đã nêu tại mục 5.2.4.2.1.

Trường hợp doanh nghiệp có chi phí liên quan đến phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế, cụ thể như sau:

Doanh nghiệp phải tự xác định rõ tổng giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác theo quy định của pháp luật.

Phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường được xác định bằng tổng giá trị tổn thất trừ phần giá trị doanh nghiệp bảo hiểm hoặc tổ chức, cá nhân khác phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

a) Hồ sơ đối với tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất do doanh nghiệp lập.

Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa tổn thất phải xác định rõ giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất, nguyên nhân tổn thất, trách nhiệm của tổ chức, cá nhân về những tổn thất; chủng loại, số lượng, giá trị tài sản, hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có); bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị tổn thất có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

b) Hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, không được bồi thường thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Hồ sơ đối với hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa bị hư hỏng do doanh nghiệp lập.

Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa hư hỏng phải xác định rõ giá trị hàng hóa bị hư hỏng, nguyên nhân hư hỏng; chủng loại, số lượng, giá trị hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có) kèm theo bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị hư hỏng có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

c) Hồ sơ nêu trên được lưu tại doanh nghiệp và xuất trình với cơ quan thuế khi cơ quan thuế yêu cầu.

(2) Chi khấu hao tài sản cố định thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

Riêng tài sản cố định phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như: nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, cơ sở đào tạo, dạy nghề, thư viện, nhà trẻ, khu thể thao và các thiết bị, nội thất đủ điều kiện là tài sản cố định lắp đặt trong các công trình nêu trên; bể chứa nước sạch, nhà để xe; xe đưa đón người lao động, nhà ở trực tiếp cho người lao động; chi phí xây dựng cơ sở vật chất, chi phí mua sắm máy, thiết bị là tài sản cố định dùng để tổ chức hoạt động giáo dục nghề nghiệp được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

b) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không có giấy tờ chứng minh thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ tài sản cố định thuê mua tài chính).

c) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp theo chế độ quản lý tài sản cố định và hạch toán kế toán hiện hành.

d) Phần trích khấu hao vượt mức quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Doanh nghiệp thực hiện thông báo phương pháp trích khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý trước khi thực hiện trích khấu hao (Chẳng hạn như: thông báo lựa chọn thực hiện phương pháp khấu hao đường thẳng...). Hàng năm doanh nghiệp trích khấu hao tài sản cố định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định kể cả trường hợp khấu hao nhanh (nếu đáp ứng điều kiện).

Doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được trích khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ đối với một số tài sản cố định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

Tài sản cố định góp vốn, tài sản cố định điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình có đánh giá lại theo quy định thì doanh nghiệp nhận tài sản cố định này được tính khấu hao vào chi phí được trừ theo nguyên giá đánh giá lại. Đối với loại tài sản khác không đủ tiêu chuẩn là tài sản cố định có góp vốn, điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi

loại hình và tài sản này có đánh giá lại theo quy định thì doanh nghiệp nhận tài sản này được tính vào chi phí hoặc phân bổ dần vào chi phí được trừ theo giá đánh giá lại.

Đối với tài sản cố định tự làm nguyên giá tài sản cố định được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ là tổng các chi phí sản xuất để hình thành nên tài sản đó.

Đối với tài sản là công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, ... không đáp ứng đủ điều kiện xác định là tài sản cố định theo quy định thì chi phí mua tài sản nêu trên được phân bổ dần vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng tối đa không quá 3 năm.

đ) Khấu hao đối với tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị.

e) Một số trường hợp cụ thể được xác định như sau:

- Không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế: Phân trích khấu hao tương ứng với nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ: ô tô dùng cho kinh doanh vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô); phân trích khấu hao đối với tài sản cố định là tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn là các ô tô được đăng ký tên doanh nghiệp mà doanh nghiệp này trong Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh có đăng ký một trong các ngành nghề: vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn và được cấp phép kinh doanh theo quy định tại các văn bản pháp luật về kinh doanh vận tải, hành khách, du lịch, khách sạn.

Tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, khách du lịch là tàu bay dân dụng, du thuyền của các doanh nghiệp đăng ký và hạch toán trích khấu hao tài sản cố định nhưng trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp của doanh nghiệp không đăng ký ngành nghề vận tải hàng hóa, vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng, thanh lý xe ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống thì giá trị còn lại của xe được xác định bằng nguyên giá thực mua tài sản cố định trừ (-) số khấu hao lũy kế của tài sản cố định theo chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định tính đến thời điểm chuyển nhượng, thanh lý xe.

Ví dụ 5.6: Doanh nghiệp A có mua xe ô tô dưới 9 chỗ ngồi có nguyên giá là 6 tỷ đồng, công ty trích khấu hao 1 năm sau đó thực hiện thanh lý. Số khấu hao theo chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định là 1 tỷ đồng (thời gian trích khấu hao là 6 năm theo văn bản về khấu hao tài sản cố định). Số

trích khấu hao theo chính sách thuế được tính vào chi phí được trừ là 1,6 tỷ đồng/6 năm = 267 triệu đồng. Doanh nghiệp A thanh lý bán xe là 5 tỷ đồng.

Thu nhập từ thanh lý xe: 5 tỷ đồng - (6 tỷ đồng - 1 tỷ đồng) = 0 đồng

- Khấu hao đối với công trình trên đất vừa sử dụng cho sản xuất kinh doanh vừa sử dụng cho mục đích khác thì không được tính khấu hao vào chi phí được trừ đối với giá trị công trình trên đất tương ứng phần diện tích không sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Trường hợp doanh nghiệp có công trình trên đất như trụ sở văn phòng, nhà xưởng, cửa hàng phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thì doanh nghiệp được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế theo đúng mức trích khấu hao và thời gian sử dụng tài sản cố định quy định hiện hành của Bộ Tài chính đối với các công trình này nếu đáp ứng các điều kiện như sau:

+ Có giấy chứng nhận quyền sử dụng đất mang tên doanh nghiệp (trong trường hợp đất thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp) hoặc có hợp đồng thuê đất, mượn đất giữa doanh nghiệp với đơn vị, cá nhân có đất và đại diện doanh nghiệp phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác của hợp đồng (trong trường hợp đất đi thuê hoặc đi mượn).

+ Hóa đơn thanh toán khối lượng công trình xây dựng bàn giao kèm theo hợp đồng xây dựng công trình, thanh lý hợp đồng, quyết toán giá trị công trình xây dựng mang tên, địa chỉ và mã số thuế của doanh nghiệp.

+ Công trình trên đất được quản lý, theo dõi hạch toán theo quy định hiện hành về quản lý tài sản cố định.

- Đối với các tài sản là nhà ở hỗn hợp vừa dùng phục vụ mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, vừa dùng để bán hoặc cho thuê theo quy định của pháp luật thì doanh nghiệp phải xác định và hạch toán riêng phần giá trị của nhà hỗn hợp theo từng mục đích sử dụng. Cụ thể như sau:

+ Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) tòa nhà hỗn hợp dùng để phục vụ mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và dùng để cho thuê (trừ trường hợp cho thuê tài chính): Doanh nghiệp thực hiện ghi nhận giá trị của phần tài sản (diện tích) là tài sản cố định, quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định theo quy định.

+ Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) trong tòa nhà hỗn hợp dùng để bán thì doanh nghiệp không được hạch toán là tài sản cố định, không được trích khấu hao và theo dõi như một tài sản để bán.

Tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao tài sản đối với từng phần mục đích sử dụng được căn cứ vào tỷ trọng giá trị của từng phần diện tích theo từng mục đích sử dụng trên giá trị quyết toán công trình; hoặc căn cứ vào diện tích thực tế sử dụng theo từng mục đích sử dụng để hạch toán.

Đối với doanh nghiệp có nhà hỗn hợp mà không tách riêng được phần giá trị tài sản (diện tích) phục vụ mục đích sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, vừa dùng để bán hoặc cho thuê thì doanh nghiệp không hạch toán toàn bộ phần giá trị tài sản (diện tích) này là tài sản cố định và không được trích khấu hao theo quy định.

Đối với các tài sản dùng chung liên quan đến công trình nhà hỗn hợp như sân chơi, đường đi, nhà để xe thì việc xác định giá trị của từng loại tài sản và giá trị khấu hao các tài sản dùng chung cũng được phân bổ theo tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao nhà hỗn hợp.

- Trường hợp tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đang dùng cho sản xuất kinh doanh nhưng phải tạm thời dừng do sản xuất theo mùa vụ với thời gian dưới 9 tháng; tạm thời dừng để sửa chữa, để di dời di chuyển địa điểm, để bảo trì, bảo dưỡng theo định kỳ, với thời gian dưới 12 tháng, sau đó tài sản cố định tiếp tục đưa vào phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh thì trong khoảng thời gian tạm dừng đó, doanh nghiệp được trích khấu hao và khoản chi phí khấu hao tài sản cố định trong thời gian tạm dừng được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Doanh nghiệp phải lưu giữ và cung cấp đầy đủ hồ sơ, lý do của việc tạm dừng tài sản cố định khi cơ quan thuế yêu cầu.

- Quyền sử dụng đất lâu dài không được trích khấu hao và phân bổ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế; Quyền sử dụng đất có thời hạn nếu có đầy đủ hóa đơn chứng từ và thực hiện đúng các thủ tục theo quy định của pháp luật, có tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì được phân bổ dần vào chi phí được trừ theo thời hạn được phép sử dụng đất ghi trong giấy chứng nhận quyền sử dụng đất (bao gồm cả trường hợp dừng hoạt động để sửa chữa, đầu tư xây dựng mới).

Trường hợp doanh nghiệp mua tài sản cố định hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất lâu dài thì giá trị quyền sử dụng đất phải xác định riêng và ghi nhận là tài sản cố định vô hình; Tài sản cố định hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc thì nguyên giá là giá mua thực tế phải trả cộng các khoản chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản cố định hữu hình vào sử dụng. Giá trị quyền sử dụng đất được xác định theo giá ghi trên hợp đồng mua bất động sản (tài sản) phù hợp với giá thị trường nhưng không được thấp hơn giá đất tại bảng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quy định tại thời điểm mua tài sản. Trường hợp doanh nghiệp mua tài sản cố định hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất lâu dài không tách riêng được giá trị quyền sử dụng đất thì giá trị quyền sử dụng được xác định theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quy định tại thời điểm mua tài sản.

- Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng một phần vốn hoặc chuyển nhượng toàn bộ doanh nghiệp khác theo quy định của pháp luật, nếu có chuyển giao tài sản thì doanh nghiệp nhận chuyển nhượng chỉ được trích khấu hao tài

sản cố định vào chi phí được trừ đối với các tài sản chuyển giao đủ điều kiện trích khấu hao theo giá trị còn lại trên sổ sách kế toán tại doanh nghiệp chuyển nhượng

(3) Phần chi *vượt định mức tiêu hao* nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá đối với một số nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa đã được Nhà nước ban hành định mức.

(4) Chi phí của doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ (không có hóa đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC) nhưng *không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán* cho người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp:

- Mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra;

- Mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra;

- Mua đất, đá, cát, sỏi của hộ, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra;

- Mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt;

- Mua tài sản, dịch vụ của hộ, cá nhân không kinh doanh trực tiếp bán ra;

- Mua hàng hóa, dịch vụ của cá nhân, hộ kinh doanh (không bao gồm các trường hợp nêu trên) có mức doanh thu dưới ngưỡng doanh thu chịu thuế giá trị gia tăng (100 triệu đồng/năm).

Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ do người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực. Doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ được phép lập Bảng kê và được tính vào chi phí được trừ. Các khoản chi phí này không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp giá mua hàng hóa, dịch vụ trên bảng kê cao hơn giá thị trường tại thời điểm mua hàng thì cơ quan thuế căn cứ vào giá thị trường tại thời điểm mua hàng, dịch vụ cùng loại hoặc tương tự trên thị trường xác định lại mức giá để tính lại chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

(5) Chi tiền *thuê tài sản* của cá nhân *không có đầy đủ hồ sơ, chứng từ* dưới đây:

- Trường hợp doanh nghiệp thuê tài sản của cá nhân thì hồ sơ để xác định chi phí được trừ là hợp đồng thuê tài sản và chứng từ trả tiền thuê tài sản.

- Trường hợp doanh nghiệp thuê tài sản của cá nhân mà tại hợp đồng thuê tài sản có thỏa thuận doanh nghiệp nộp thuế thay cho cá nhân thì hồ sơ để xác định chi phí được trừ là hợp đồng thuê tài sản, chứng từ trả tiền thuê tài sản và chứng từ nộp thuế thay cho cá nhân.

- Trường hợp doanh nghiệp thuê tài sản của cá nhân mà tại hợp đồng thuê tài sản có thỏa thuận tiền thuê tài sản chưa bao gồm thuế (thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân) và doanh nghiệp nộp thuế thay cho cá nhân thì doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ tổng số tiền thuê tài sản bao gồm cả phần thuế nộp thay cho cá nhân.

(6) Chi tiền lương, tiền công, tiền thưởng cho người lao động thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Chi tiền lương, tiền công và các khoản phải trả khác cho người lao động doanh nghiệp đã hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế không chi trả hoặc không có chứng từ thanh toán theo quy định của pháp luật.

b) Các khoản tiền lương, tiền thưởng cho người lao động không được ghi cụ thể điều kiện được hưởng và mức được hưởng tại một trong các hồ sơ sau: Hợp đồng lao động; Thỏa ước lao động tập thể; Quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty, Tập đoàn; Quy chế thưởng do Chủ tịch Hội đồng quản trị, Tổng giám đốc, Giám đốc quy định theo quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty.

- Trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động với người nước ngoài trong đó có ghi khoản chi về tiền học cho con của người nước ngoài học tại Việt Nam theo bậc học từ mầm non đến trung học phổ thông được doanh nghiệp trả có tính chất tiền lương, tiền công và có đầy đủ hoá đơn, chứng từ theo quy định thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động với người lao động trong đó có ghi khoản chi về tiền nhà do doanh nghiệp trả cho người lao động, khoản chi trả này có tính chất tiền lương, tiền công và có đầy đủ hoá đơn, chứng từ theo quy định thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam ký hợp đồng với doanh nghiệp nước ngoài trong đó nêu rõ doanh nghiệp Việt Nam phải chịu các chi phí về chỗ ở cho các chuyên gia nước ngoài trong thời gian công tác ở Việt Nam thì tiền thuê nhà cho các chuyên gia nước ngoài làm việc tại Việt Nam do doanh nghiệp Việt Nam chi trả được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động nhưng hết thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm thực tế chưa chi trừ trường hợp doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng để bổ sung vào quỹ tiền lương của năm sau liền kề. Mức dự phòng hàng năm do doanh nghiệp quyết định nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện.

Quỹ tiền lương thực hiện là tổng số tiền lương thực tế đã chi trả của năm quyết toán đó đến thời hạn cuối cùng nộp hồ sơ quyết toán theo quy định (không

bao gồm số tiền trích lập quỹ dự phòng tiền lương của năm trước chi trong năm quyết toán thuế).

Việc trích lập dự phòng tiền lương phải đảm bảo sau khi trích lập, doanh nghiệp không bị lỗ, nếu doanh nghiệp bị lỗ thì không được trích đủ 17%.

Trường hợp năm trước doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng tiền lương mà sau 6 tháng, kể từ ngày kết thúc năm tài chính doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết quỹ dự phòng tiền lương thì doanh nghiệp phải tính giảm chi phí của năm sau.

Ví dụ 5.7: Khi nộp hồ sơ quyết toán thuế năm 2014, DN A có trích quỹ dự phòng tiền lương là 10 tỷ đồng, đến ngày 30/06/2015 (đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng kỳ tính thuế theo năm dương lịch), DN A mới chi số tiền từ quỹ dự phòng tiền lương năm 2014 là 7 tỷ đồng thì DN A phải tính giảm chi phí tiền lương năm sau (năm 2015) là 3 tỷ đồng (10 tỷ – 7 tỷ). Khi lập hồ sơ quyết toán năm 2015 nếu DN A có nhu cầu trích lập thì tiếp tục trích lập quỹ dự phòng tiền lương theo quy định.

d) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ); thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng thành viên, hội đồng quản trị mà những người này không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.

(7) *Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hóa đơn, chứng từ. Phần chi trang phục bằng tiền cho người lao động vượt quá 5 (năm) triệu đồng/người/năm.*

Trường hợp doanh nghiệp có chi trang phục cả bằng tiền và hiện vật cho người lao động để được tính vào chi phí được trừ thì mức chi tối đa đối với chi bằng tiền không vượt quá 5 triệu đồng/người/năm, bằng hiện vật phải có hóa đơn, chứng từ.

Đối với những ngành kinh doanh có tính chất đặc thù thì chi phí này được thực hiện theo quy định cụ thể của Bộ Tài chính.

(8) *Chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà doanh nghiệp không có quy chế quy định cụ thể về việc chi thưởng sáng kiến, cải tiến, không có hội đồng nghiệm thu sáng kiến, cải tiến.*

(9) *Chi phụ cấp tàu xe đi nghỉ phép không đúng theo quy định của Bộ Luật Lao động.*

Chi phụ cấp cho người lao động đi công tác, chi phí đi lại và tiền thuê chỗ ở cho người lao động đi công tác nếu có đầy đủ hóa đơn, chứng từ được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp doanh nghiệp có khoản tiền đi lại, tiền ở, phụ cấp cho người lao động đi công tác và thực hiện đúng theo quy chế tài chính hoặc quy chế nội bộ của doanh nghiệp thì được tính vào chi phí được trừ khoản chi khoản tiền đi lại, tiền ở, tiền phụ cấp.

Trường hợp doanh nghiệp cử người lao động đi công tác (bao gồm công tác trong nước và công tác nước ngoài) nếu có phát sinh chi phí từ 20 triệu đồng trở lên, chi phí mua vé máy bay mà các khoản chi phí này được thanh toán bằng thẻ ngân hàng của cá nhân thì đủ điều kiện là hình thức thanh toán không dùng tiền mặt và tính vào chi phí được trừ nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

- Có hóa đơn, chứng từ phù hợp do người cung cấp hàng hóa, dịch vụ giao xuất.
- Doanh nghiệp có quyết định hoặc văn bản cử người lao động đi công tác.
- Quy chế tài chính hoặc quy chế nội bộ của doanh nghiệp cho phép người lao động được phép thanh toán khoản công tác phí, mua vé máy bay bằng thẻ ngân hàng do cá nhân là chủ thẻ và khoản chi này sau đó được doanh nghiệp thanh toán lại cho người lao động.

Trường hợp doanh nghiệp có mua vé máy bay qua website thương mại điện tử cho người lao động đi công tác để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thì chứng từ làm căn cứ để tính vào chi phí được trừ là vé máy bay điện tử, thẻ lên máy bay (boarding pass) và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp có cá nhân tham gia hành trình vận chuyển. Trường hợp doanh nghiệp không thu hồi được thẻ lên máy bay của người lao động thì chứng từ làm căn cứ để tính vào chi phí được trừ là vé máy bay điện tử, quyết định hoặc văn bản cử người lao động đi công tác và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp có cá nhân tham gia hành trình vận chuyển.

(10) Các khoản chi được trừ sau đây nhưng *nếu chi không đúng đối tượng, không đúng mục đích hoặc mức chi vượt quá quy định.*

a) Các khoản chi thêm cho lao động nữ được tính vào chi phí được trừ bao gồm:

- Chi cho công tác đào tạo lại nghề cho lao động nữ trong trường hợp nghề cũ không còn phù hợp phải chuyển đổi sang nghề khác theo quy hoạch phát triển của doanh nghiệp.

Khoản chi này bao gồm: học phí (nếu có) + chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học).

- Chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho giáo viên dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do doanh nghiệp tổ chức và quản lý.

- Chi phí tổ chức khám sức khỏe thêm trong năm như khám bệnh nghề nghiệp, mãn tính hoặc phụ khoa cho nữ công nhân viên.

- Chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con lần thứ nhất hoặc lần thứ hai.

- Phụ cấp làm thêm giờ cho lao động nữ trong trường hợp vì lý do khách quan người lao động nữ không nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú mà ở lại làm việc cho doanh nghiệp được trả theo chế độ hiện hành; kể cả trường hợp trả

lượng theo sản phẩm mà lao động nữ vẫn làm việc trong thời gian không nghỉ theo chế độ.

b) Các khoản chi thêm cho người dân tộc thiểu số được tính vào chi phí được trừ bao gồm: học phí đi học (nếu có) cộng chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học); tiền hỗ trợ về nhà ở, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế cho người dân tộc thiểu số trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.

(11) Phần chi vượt mức 03 triệu đồng/tháng/người đề: Trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động; phần vượt mức quy định của pháp luật về bảo hiểm xã hội, về bảo hiểm y tế để trích nộp các quỹ có tính chất an sinh xã hội (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm hưu trí bổ sung bắt buộc), quỹ bảo hiểm y tế và quỹ bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động.

Khoản chi trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện, quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động được tính vào chi phí được trừ ngoài việc không vượt mức quy định tại điểm này còn phải được ghi cụ thể điều kiện hưởng và mức hưởng tại một trong các hồ sơ sau: Hợp đồng lao động; Thỏa ước lao động tập thể; Quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty, Tập đoàn; Quy chế thưởng do Chủ tịch Hội đồng quản trị Tổng giám đốc, Giám đốc quy định theo quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty.

Doanh nghiệp không được tính vào chi phí đối với các khoản chi cho chương trình tự nguyện nêu trên nếu doanh nghiệp không thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ về bảo hiểm bắt buộc cho người lao động (kể cả trường hợp nợ tiền bảo hiểm bắt buộc).

(12) Khoản chi trả *trợ cấp mất việc làm* cho người lao động *không theo đúng quy định* hiện hành.

(13) Chi đóng góp hình thành nguồn *chi phí quản lý cho cấp trên*.

(14) Phần chi đóng góp vào *các quỹ của Hiệp hội* (các Hiệp hội này được thành lập theo quy định của pháp luật) *vượt quá mức quy định* của Hiệp hội.

(15) Chi trả tiền điện, tiền nước đối với những *hợp đồng điện nước* do chủ sở hữu là hộ gia đình, cá nhân cho thuê địa điểm sản xuất, kinh doanh ký trực tiếp với đơn vị cung cấp điện, nước *không có đủ chứng từ thuộc một trong các trường hợp sau*:

a) Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh trực tiếp thanh toán tiền điện, nước cho nhà cung cấp điện, nước không có các hoá đơn thanh toán tiền điện, nước và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

b) Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh thanh toán tiền điện, nước với chủ sở hữu cho thuê địa điểm sản xuất kinh doanh không có chứng từ thanh toán tiền điện, nước đối với người cho thuê địa điểm sản xuất kinh doanh phù hợp với số lượng điện, nước thực tế tiêu thụ và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

(16) Phần chi phí thuê tài sản cố định vượt quá mức phân bổ theo số năm mà bên đi thuê trả tiền trước.

Ví dụ 5.8: Doanh nghiệp A thuê tài sản cố định trong 4 năm với số tiền thuê là: 400 triệu đồng và thanh toán một lần. Chi phí thuê tài sản cố định được hạch toán vào chi phí hàng năm là 100 triệu đồng. Chi phí thuê tài sản cố định hàng năm vượt trên 100 triệu đồng thì phần vượt trên 100 triệu đồng không được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế.

Đối với chi phí sửa chữa tài sản cố định đi thuê mà trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê có trách nhiệm sửa chữa tài sản trong thời gian thuê thì chi phí sửa chữa tài sản cố định đi thuê được phép hạch toán vào chi phí hoặc phân bổ dần vào chi phí nhưng thời gian tối đa không quá 3 năm.

Trường hợp doanh nghiệp có chi các khoản chi phí để có các tài sản không thuộc tài sản cố định: chi về mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại, lợi thế kinh doanh, quyền sử dụng thương hiệu... thì các khoản chi này được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh nhưng tối đa không quá 3 năm.

Trường hợp doanh nghiệp có góp vốn bằng giá trị lợi thế kinh doanh, giá trị quyền sử dụng thương hiệu thì giá trị lợi thế kinh doanh, giá trị quyền sử dụng thương hiệu góp vốn không tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

(17) Phần chi phí trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

(18) Chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ (đối với doanh nghiệp tư nhân là vốn đầu tư) đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh. Chi trả lãi tiền vay trong quá trình đầu tư đã được ghi nhận vào giá trị của tài sản, giá trị công trình đầu tư.

Trường hợp doanh nghiệp đã góp đủ vốn điều lệ, trong quá trình kinh doanh có khoản chi trả lãi tiền vay để đầu tư vào doanh nghiệp khác thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Chi trả lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- Trường hợp số tiền vay nhỏ hơn hoặc bằng số vốn điều lệ còn thiếu thì toàn bộ lãi tiền vay là khoản chi không được trừ.
- Trường hợp số tiền vay lớn hơn số vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn:

+ Nếu doanh nghiệp phát sinh nhiều khoản vay thì khoản chi trả lãi tiền vay không được trừ bằng tỷ lệ (%) giữa vốn điều lệ còn thiếu trên tổng số tiền vay nhân với tổng số lãi vay.

+ Nếu doanh nghiệp chỉ phát sinh một khoản vay thì khoản chi trả lãi tiền vay không được trừ bằng số vốn điều lệ còn thiếu nhân (x) lãi suất của khoản vay nhân với thời gian góp vốn điều lệ còn thiếu.

(18b) Đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết thì tổng chi phí lãi vay sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho 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 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng chi phí lãi vay sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay phát sinh trong kỳ cộng chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ của người nộp thuế (Xem thêm quy định cụ thể tại Nghị định 132/2020/NĐ-CP và Nghị định 20/2025/NĐ-CP).

(19) Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng: dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp và dự phòng rủi ro nghề nghiệp của doanh nghiệp thẩm định giá, doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kiểm toán độc lập.

(20) Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn, theo chu kỳ mà đến hết kỳ hạn, hết chu kỳ chưa chi hoặc chi không hết.

Các khoản trích trước bao gồm: trích trước về sửa chữa lớn tài sản cố định theo chu kỳ, các khoản trích trước đối với hoạt động đã tính doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng (kể cả trường hợp doanh nghiệp có hoạt động cho thuê tài sản, hoạt động kinh doanh dịch vụ trong nhiều năm nhưng có thu tiền trước của khách hàng và đã tính toàn bộ vào doanh thu của năm thu tiền) và các khoản trích trước khác.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh đã ghi nhận doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp nhưng chưa phát sinh đầy đủ chi phí thì được trích trước các khoản chi phí theo quy định vào chi phí được trừ tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Khi kết thúc hợp đồng, doanh nghiệp phải tính toán xác định chính xác số chi phí thực tế căn cứ các hoá đơn, chứng từ hợp pháp thực tế đã phát sinh để điều chỉnh tăng chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh lớn hơn số đã trích trước) hoặc giảm chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh nhỏ hơn số đã trích trước) vào kỳ tính thuế kết thúc hợp đồng.

Đối với những tài sản cố định việc sửa chữa có tính chu kỳ thì doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa theo dự toán vào chi phí hàng năm. Nếu số thực chi sửa chữa lớn hơn số trích theo dự toán thì doanh nghiệp được tính thêm vào chi phí được trừ số chênh lệch này.

(21) *Lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái* do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế bao gồm chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ phải thu có gốc ngoại tệ (trừ lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế).

Trong giai đoạn đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp mới thành lập, chưa đi vào hoạt động, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để thực hiện đầu tư xây dựng và chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính được phản ánh riêng biệt. Khi tài sản cố định hoàn thành đầu tư xây dựng đưa vào sử dụng thì chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (sau khi bù trừ số chênh lệch tăng và chênh lệch giảm) được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính, thời gian phân bổ không quá 5 năm kể từ khi công trình đưa vào hoạt động.

Trong giai đoạn sản xuất, kinh doanh, kể cả việc đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp đang hoạt động, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ sẽ được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính trong năm tài chính.

Đối với khoản nợ phải thu và khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ, chênh lệch tỷ giá hối đoái được tính vào chi phí được trừ là khoản chênh lệch giữa tỷ giá tại thời điểm phát sinh thu hồi nợ hoặc thu hồi khoản cho vay với tỷ giá tại thời điểm ghi nhận khoản nợ phải thu hoặc khoản cho vay ban đầu.

(22) *Chi tài trợ cho giáo dục* (bao gồm cả chi tài trợ cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp) *không đúng đối tượng* quy định tại điểm a dưới đây hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại điểm b dưới đây:

a) Tài trợ cho giáo dục gồm: tài trợ cho các trường học công lập, dân lập và tư thục thuộc hệ thống giáo dục quốc dân theo quy định của pháp luật về giáo dục mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các trường học; Tài trợ cơ sở vật chất phục vụ giảng dạy, học tập và hoạt động của trường học; Tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của trường; Tài trợ học bổng cho học sinh, sinh viên thuộc các cơ sở giáo dục phổ thông, cơ sở giáo dục nghề nghiệp và cơ sở sở giáo dục đại học được quy định tại Luật Giáo dục (tài trợ trực tiếp cho học sinh, sinh viên hoặc thông qua các cơ sở giáo dục, thông qua các cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật); Tài trợ cho các cuộc thi về các môn học được giảng dạy trong trường học mà đối tượng tham gia dự thi là người học; tài trợ để thành lập các Quỹ khuyến học giáo dục theo quy định của pháp luật về giáo dục đào tạo.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho giáo dục gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện cơ sở kinh doanh là nhà tài trợ, đại

diện của cơ sở giáo dục hợp pháp là đơn vị nhận tài trợ, học sinh, sinh viên (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) nhận tài trợ (theo mẫu số 03/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC); kèm theo hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(23) *Chi tài trợ cho y tế không đúng đối tượng* quy định tại điểm a dưới đây hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại điểm b dưới đây:

a) Tài trợ cho y tế gồm: tài trợ cho các cơ sở y tế được thành lập theo quy định pháp luật về y tế mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các bệnh viện, trung tâm y tế đó; tài trợ thiết bị y tế, dụng cụ y tế, thuốc chữa bệnh; tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của bệnh viện, trung tâm y tế; chi tài trợ bằng tiền cho người bị bệnh thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho y tế gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, đại diện của đơn vị nhận tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) theo mẫu số 04/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC kèm theo hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(24) *Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng đối tượng quy định* tại điểm a dưới đây hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại điểm b dưới đây:

a) Tài trợ cho khắc phục hậu quả thiên tai gồm: tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để khắc phục hậu quả thiên tai trực tiếp cho tổ chức được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật; cá nhân bị thiệt hại do thiên tai thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, đại diện của tổ chức bị thiệt hại do thiên tai (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là đơn vị nhận tài trợ (theo mẫu số 05/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC) kèm theo hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(25) *Chi tài trợ làm nhà cho người nghèo không đúng đối tượng quy định* tại điểm a dưới đây; Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa, làm nhà cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết theo quy định của pháp luật không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại điểm b dưới đây:

a) Đối với chi tài trợ làm nhà cho người nghèo thì đối tượng nhận tài trợ là hộ nghèo theo quy định của Thủ tướng Chính phủ. Hình thức tài trợ: tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để xây nhà cho hộ nghèo bằng cách trực tiếp hoặc thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ làm nhà tình nghĩa, làm nhà cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, người được hưởng tài trợ là bên nhận tài trợ (theo mẫu số 06/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC); văn bản xác nhận hộ nghèo của chính quyền địa phương (đối với tài trợ làm nhà cho người nghèo); hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

Trường hợp bên nhận tài trợ là cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ thì hồ sơ xác định khoản tài trợ bao gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ và cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ là bên nhận tài trợ; hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(26) Chi tài trợ *ngiên cứu khoa học* không đúng quy định; chi tài trợ *cho các đối tượng chính sách không theo quy định* của pháp luật; chi tài trợ không theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

Chi tài trợ theo chương trình của Nhà nước là chương trình được Chính phủ quy định thực hiện ở các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn (bao gồm cả khoản tài trợ của doanh nghiệp cho việc xây dựng cầu mới dân sinh ở địa bàn kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn theo Đề án được cấp có thẩm quyền phê duyệt).

Chi tài trợ cho các đối tượng chính sách thực hiện theo quy định của pháp luật có liên quan.

Hồ sơ xác định khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Tài trợ của doanh nghiệp cho việc xây dựng cầu mới dân sinh ở địa bàn kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn theo Đề án được cấp có thẩm quyền phê duyệt; Tài trợ cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, người được hưởng tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là bên nhận tài trợ (theo mẫu số 07/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC); hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

Các quy định về nghiên cứu khoa học và thủ tục, hồ sơ tài trợ cho nghiên cứu khoa học thực hiện theo quy định tại Luật khoa học và công nghệ và các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn có liên quan và Nghị quyết 193/2025/QH15 ngày 19/2/2025 của Quốc hội.

(27) Phần chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức chi phí tính theo công thức sau:

Doanh thu tính thuế của cơ

$$\begin{array}{ccc}
 \begin{array}{l} \text{Chi phí quản lý} \\ \text{kinh doanh do} \\ \text{công ty ở nước} \\ \text{ngoài phân bổ cho} \\ \text{cơ sở thường trú} \\ \text{tại Việt Nam trong} \\ \text{kỳ tính thuế} \end{array} & = & \frac{\begin{array}{l} \text{sở thường trú tại Việt Nam} \\ \text{trong kỳ tính thuế} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng doanh thu của công ty} \\ \text{ở nước ngoài, bao gồm cả} \\ \text{doanh thu của các cơ sở} \\ \text{thường trú ở các nước khác} \\ \text{trong kỳ tính thuế} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Tổng số chi phí} \\ \text{quản lý kinh} \\ \text{doanh của công} \\ \text{ty ở nước ngoài} \\ \text{trong kỳ tính} \\ \text{thuế} \end{array}
 \end{array}$$

Các khoản chi phí quản lý kinh doanh của công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam chỉ được tính từ khi cơ sở thường trú tại Việt Nam được thành lập.

Căn cứ để xác định chi phí và doanh thu của công ty ở nước ngoài là báo cáo tài chính của công ty ở nước ngoài đã được kiểm toán bởi một công ty kiểm toán độc lập trong đó thể hiện rõ doanh thu của công ty ở nước ngoài, chi phí quản lý của công ty ở nước ngoài, phần chi phí quản lý công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Cơ sở thường trú của công ty ở nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ; chưa thực hiện nộp thuế theo phương pháp kê khai thì không được tính vào chi phí hợp lý khoản chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ.

(28) Các khoản chi được bù đắp bằng *nguồn kinh phí khác*; Các khoản chi đã được chi từ quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp; Chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

(29) Phần chi phí liên quan đến việc thuê quản lý đối với hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino vượt *quá 4% doanh thu* hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino.

(30) Các khoản chi *không tương ứng với doanh thu tính thuế*, trừ các khoản chi sau:

- Các khoản thực chi cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS tại nơi làm việc của doanh nghiệp, bao gồm: Chi phí đào tạo cán bộ phòng, chống HIV/AIDS của doanh nghiệp, chi phí tổ chức truyền thông phòng, chống HIV/AIDS cho người lao động của doanh nghiệp, phí thực hiện tư vấn, khám và xét nghiệm HIV, chi phí hỗ trợ người nhiễm HIV là người lao động của doanh nghiệp.

- Khoản thực chi để thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, huấn luyện, hoạt động của lực lượng dân quân tự vệ và phục vụ các nhiệm vụ quốc phòng, an ninh khác theo quy định của pháp luật có liên quan.

- Khoản thực chi để hỗ trợ cho tổ chức Đảng, tổ chức chính trị xã hội trong doanh nghiệp.

- Khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp và đào tạo nghề nghiệp cho người lao động bao gồm:

+ Chi phí trả cho người dạy, tài liệu học tập, thiết bị dùng để hoạt động giáo dục nghề nghiệp, vật liệu thực hành, các chi phí khác hỗ trợ cho người học.

+ Chi phí đào tạo của doanh nghiệp cho người lao động được tuyển dụng vào làm việc tại doanh nghiệp

- Khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động như: chi khám chữa bệnh, chi của bản thân và gia đình người lao động; chi nghỉ mát, chi hỗ trợ điều trị; chi hỗ trợ bổ sung kiến thức học tập tại cơ sở đào tạo; chi hỗ trợ gia đình người lao động bị ảnh hưởng bởi thiên tai, dịch họa, tai nạn, ốm đau; chi khen thưởng con của người lao động có thành tích tốt trong học tập; chi hỗ trợ chi phí đi lại ngày lễ, tết cho người lao động; chi bảo hiểm tai nạn, bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm tự nguyện khác cho người lao động (trừ khoản chi mua bảo hiểm nhân thọ cho người lao động và bảo hiểm hưu trí tự nguyện cho người lao động theo quy định của pháp luật) và những khoản chi có tính chất phúc lợi khác. Tổng số chi có tính chất phúc lợi nêu trên không quá 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế của doanh nghiệp.

Việc xác định 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế của doanh nghiệp được xác định bằng quỹ tiền lương thực hiện trong năm chia cho 12 tháng. Trường hợp doanh nghiệp hoạt động không đủ 12 tháng thì: Việc xác định 1 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế được xác định bằng quỹ tiền lương thực hiện trong năm chia cho số tháng thực tế hoạt động trong năm.

Quỹ tiền lương thực hiện là tổng số tiền lương thực tế đã chi trả của năm quyết toán đó đến thời hạn cuối cùng nộp hồ sơ quyết toán theo quy định (không bao gồm số tiền trích lập quỹ dự phòng tiền lương của năm trước chi trong năm quyết toán thuế).

- Các khoản chi khác mang tính chất đặc thù, phù hợp theo từng ngành nghề, lĩnh vực theo văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính.

(31) Chi về *đầu tư xây dựng cơ bản* trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định.

Khi bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp chưa phát sinh doanh thu nhưng có phát sinh các khoản chi thường xuyên để duy trì hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp (không phải là các khoản chi đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định) mà các khoản chi này đáp ứng các điều kiện theo quy định thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp trong giai đoạn đầu tư, doanh nghiệp có phát sinh khoản chi trả tiền vay thì khoản chi này được tính vào giá trị đầu tư. Trường hợp trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản, doanh nghiệp phát sinh cả khoản chi trả lãi tiền

vay và thu từ lãi tiền gửi thì được bù trừ giữa khoản chi trả lãi tiền vay và thu từ lãi tiền gửi, sau khi bù trừ phần chênh lệch còn lại ghi giảm giá trị đầu tư.

(32) *Chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội; chi từ thiện* (trừ khoản chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà tình nghĩa, làm nhà cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết; tài trợ cho nghiên cứu khoa học, tài trợ cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn theo quy định của pháp luật).

(33) Khoản chi *liên quan trực tiếp đến việc phát hành cổ phiếu* (trừ cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả) và cổ tức của cổ phiếu (trừ cổ tức của cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả), mua bán cổ phiếu quỹ và các khoản chi khác liên quan trực tiếp đến việc tăng, giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

(34) Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản *vượt mức thực tế phát sinh của năm*.

Trường hợp nộp một lần, mức thực tế phát sinh của năm được xác định trên cơ sở tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phân bổ cho số năm khai thác còn lại. Trường hợp nộp hàng năm, mức thực tế phát sinh là số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản của năm mà doanh nghiệp đã nộp Ngân sách Nhà nước.

(35) Các khoản chi của hoạt động kinh doanh bảo hiểm, kinh doanh xổ số, kinh doanh chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác không thực hiện đúng theo văn bản hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

(36) Các khoản *tiền phạt về vi phạm hành chính* bao gồm: vi phạm luật giao thông, vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, vi phạm chế độ kế toán thống kê, vi phạm pháp luật về thuế bao gồm cả tiền chậm nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế và các khoản phạt về vi phạm hành chính khác theo quy định của pháp luật.

(37) Thuế giá trị gia tăng nộp theo phương pháp khấu trừ; thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ hoặc hoàn thuế; thuế giá trị gia tăng đầu vào của tài sản cố định là ô tô từ 9 chỗ ngồi trở xuống vượt mức quy định được khấu trừ theo quy định tại các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng; thuế thu nhập doanh nghiệp trừ trường hợp doanh nghiệp nộp thay thuế thu nhập doanh nghiệp của nhà thầu nước ngoài mà theo thỏa thuận tại hợp đồng nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài, doanh thu nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp; thuế thu nhập cá nhân trừ trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động quy định tiền lương, tiền công trả cho người lao động không bao gồm thuế thu nhập cá nhân.

Ngoài những quy định chung về chi phí được trừ theo pháp luật về thuế TNDN như đã trình bày trên, để huy động tối đa nguồn lực tài chính phục vụ công tác phòng chống dịch COVID-19, các cơ quan nhà nước có thẩm quyền đã

bổ sung quy định về chi phí được trừ tính thuế TNDN. Nghị định số 44/2021/NĐ-CP ngày 31/3/2021 của Chính phủ hướng dẫn thực hiện về chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ của doanh nghiệp, tổ chức cho các hoạt động phòng, chống Covid-19 áp dụng cho năm 2020 và 2021. Theo Nghị quyết 43/2022/QH15 ngày 11/1/2022 của Quốc hội và quy định chi tiết thi hành tại Nghị định số 15/2022/NĐ-CP ngày 28/1/2022 của Chính phủ thì người nộp thuế TNDN được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN của kỳ tính thuế 2022 đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ bằng tiền, hiện vật cho các hoạt động phòng, chống dịch COVID-19 tại Việt Nam thông qua các đơn vị nhận ủng hộ tài trợ quy định tại khoản 2 Điều 2 Nghị định số 15/2022/NĐ-CP và có đầy đủ hồ sơ, chứng từ quy định tại khoản 1 Điều 2 Nghị định số 15/2022/NĐ-CP. Theo Nghị quyết 193/2025/QH15, khoản chi của doanh nghiệp cho nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ và đổi mới sáng tạo được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

5.2.4.3. Thu nhập khác

Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập sau:

(1) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán theo hướng dẫn tại Chương IV Thông tư 78/2014/TT-BTC.

(2) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản theo hướng dẫn tại Chương V Thông tư 78/2014/TT-BTC.

(3) Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư; chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư; chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật.

(4) Thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản bao gồm cả tiền thu về bản quyền dưới mọi hình thức trả cho quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập về quyền sở hữu trí tuệ; thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của pháp luật.

Thu nhập từ tiền bản quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ được xác định bằng tổng số tiền thu được trừ giá vốn hoặc chi phí tạo ra quyền sở hữu trí tuệ, công nghệ được chuyển giao, trừ chi phí duy trì, nâng cấp, phát triển quyền sở hữu trí tuệ, công nghệ được chuyển giao và các khoản chi được trừ khác.

(5) Thu nhập từ cho thuê tài sản dưới mọi hình thức.

Thu nhập từ cho thuê tài sản được xác định bằng doanh thu từ hoạt động cho thuê tài sản trừ các khoản chi: chi phí khấu hao, duy tu, sửa chữa, bảo dưỡng tài sản, chi phí thuê tài sản để cho thuê lại (nếu có) và các chi được trừ khác có liên quan đến việc cho thuê tài sản.

(6) Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản (trừ bất động sản), các loại giấy tờ có giá khác.

Khoản thu nhập này được xác định bằng doanh thu thu được từ việc chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản trừ giá trị còn lại của tài sản chuyển nhượng, thanh lý tại thời điểm chuyển nhượng, thanh lý và các khoản chi phí được trừ liên quan đến việc chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

(7) Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.

- Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế.

(8) Thu nhập từ hoạt động bán ngoại tệ: bằng tổng số tiền thu từ bán ngoại tệ trừ tổng giá mua của số lượng ngoại tệ bán ra.

(9) Thu nhập từ chênh lệch tỷ giá, được xác định cụ thể như sau:

Trong năm tính thuế doanh nghiệp có chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính, thì:

- Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào chi phí hoặc thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp. Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ không liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp, nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá tính vào chi phí tài chính, nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Lãi chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính được bù trừ với lỗ chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính. Sau khi bù trừ lãi hoặc lỗ chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào thu nhập hoặc chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp. Lãi hoặc lỗ chênh lệch tỷ giá không liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào thu nhập khác hoặc chi phí tài chính khi xác định thu nhập chịu thuế.

Đối với khoản nợ phải thu và khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ, chênh lệch tỷ giá hối đoái được tính vào chi phí được trừ hoặc thu nhập là khoản chênh lệch giữa tỷ giá tại thời điểm phát sinh thu hồi nợ hoặc thu

hồi khoản cho vay với tỷ giá tại thời điểm ghi nhận khoản nợ phải thu hoặc khoản cho vay ban đầu.

Các khoản chênh lệch tỷ giá nêu trên không bao gồm chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ phải thu có gốc ngoại tệ.

(10) Khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được.

(11) Khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

(12) Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót phát hiện ra.

(13) Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng hoặc các khoản thưởng do thực hiện tốt cam kết theo hợp đồng phát sinh cao hơn khoản chi tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng (các khoản phạt này không thuộc các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính), sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác.

Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng hoặc các khoản thưởng do thực hiện tốt cam kết theo hợp đồng phát sinh thấp hơn khoản chi tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng (các khoản phạt này không thuộc các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính), sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính giảm trừ vào thu nhập khác. Trường hợp đơn vị trong năm không phát sinh thu nhập khác thì được giảm trừ vào thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh.

Các khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường nêu trên không bao gồm các khoản tiền phạt, tiền bồi thường được ghi giảm giá trị công trình trong giai đoạn đầu tư.

(14) Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp (trừ trường hợp cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn nhà nước), được xác định cụ thể như sau:

a) Chênh lệch tăng hoặc giảm do đánh giá lại tài sản là phần chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại với giá trị còn lại của tài sản ghi trên sổ sách kế toán và tính một lần vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) hoặc giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm) trong kỳ tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại.

b) Chênh lệch tăng hoặc giảm do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất để góp vốn (mà doanh nghiệp nhận giá trị quyền sử dụng đất được phân bổ dần giá trị đất vào chi phí được trừ), điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, góp vốn vào các dự án đầu tư xây dựng nhà, hạ tầng để bán tính một lần vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) hoặc

giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm) trong kỳ tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại doanh nghiệp có quyền sử dụng đất đánh giá lại.

Riêng chênh lệch tăng do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất góp vốn vào doanh nghiệp để hình thành tài sản cố định thực hiện sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp nhận giá trị quyền sử dụng đất không được trích khấu hao và không được phân bổ dần giá trị đất vào chi phí được trừ thì phần chênh lệch này được tính dần vào thu nhập khác của doanh nghiệp có quyền sử dụng đất đánh giá lại trong thời gian tối đa không quá 10 năm bắt đầu từ năm giá trị quyền sử dụng đất được đem góp vốn. Doanh nghiệp phải có thông báo số năm doanh nghiệp phân bổ vào thu nhập khác khi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của năm bắt đầu kê khai khoản thu nhập này (năm có đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất đem góp vốn).

Trường hợp sau khi góp vốn, doanh nghiệp tiếp tục thực hiện chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất (bao gồm cả trường hợp chuyển nhượng vốn góp trước thời hạn 10 năm) thì thu nhập từ hoạt động 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.

Chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất bao gồm: Đối với quyền sử dụng đất lâu dài là chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại và giá trị của quyền sử dụng đất ghi trên sổ sách kế toán; Đối với quyền sử dụng đất có thời hạn là chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại và giá trị còn lại chưa phân bổ của quyền sử dụng đất.

c) Doanh nghiệp nhận tài sản góp vốn, nhận tài sản điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp được trích khấu hao hoặc phân bổ dần vào chi phí theo giá đánh giá lại (trừ trường hợp giá trị quyền sử dụng đất không được trích khấu hao hoặc phân bổ vào chi phí theo quy định).

(15) Quà biếu, quà tặng bằng tiền, bằng hiện vật; thu nhập nhận được bằng tiền, bằng hiện vật từ các nguồn tài trợ; thu nhập nhận được từ các khoản hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác. Các khoản thu nhập nhận được bằng hiện vật thì giá trị của hiện vật được xác định bằng giá trị của hàng hóa, dịch vụ tương đương tại thời điểm nhận.

(16) Các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác doanh nghiệp nhận được từ các tổ chức, cá nhân theo thỏa thuận, hợp đồng phù hợp với pháp luật dân sự do doanh nghiệp bàn giao lại vị trí đất cũ để di dời cơ sở sản xuất kinh doanh sau khi trừ các khoản chi phí liên quan như chi phí di dời (chi phí vận chuyển, lắp đặt), giá trị còn lại của tài sản cố định và các chi phí khác (nếu có).

Riêng các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất doanh nghiệp nhận được theo chính sách của Nhà nước, được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt đề di dời cơ sở sản xuất thì thực hiện quản lý, sử dụng theo quy định của pháp luật có liên quan.

(17) Các khoản trích trước vào chi phí nhưng không sử dụng hoặc sử dụng không hết theo kỳ hạn trích lập mà doanh nghiệp không hạch toán điều chỉnh giảm chi phí; khoản hoàn nhập dự phòng bảo hành công trình xây dựng.

(18) Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ hàng hóa, cung cấp dịch vụ không tính trong doanh thu như: thưởng giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống, khách sạn sau khi đã trừ các khoản chi phí để tạo ra khoản thu nhập đó.

(19) Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ, được xác định cụ thể như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh khoản thu nhập từ bán phế liệu, phế phẩm được tạo ra trong quá trình sản xuất của các sản phẩm đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh khoản thu nhập từ bán phế liệu, phế phẩm được tạo ra trong quá trình sản xuất của các sản phẩm không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được tính vào thu nhập khác.

(20) Khoản tiền hoàn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của hàng hóa đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh ngay trong năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp thì được tính giảm trừ chi phí trong năm quyết toán đó. Trường hợp khoản tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu của hàng hóa đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh của các năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp trước thì tính vào thu nhập khác của năm quyết toán phát sinh khoản thu nhập. Khoản thu nhập này liên quan trực tiếp đến lĩnh vực sản xuất kinh doanh đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Khoản thu nhập này không liên quan trực tiếp lĩnh vực sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được tính vào thu nhập khác.

(21) Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước được chia từ thu nhập trước khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

(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.

(23) Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

5.2.5. Thu nhập miễn thuế

Theo quy định của Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn, các khoản thu nhập sau đây được miễn thuế TNDN:

(1) Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản, sản xuất muối của hợp tác xã; Thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp thực hiện ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.

a) Thu nhập từ trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản của hợp tác xã và của doanh nghiệp được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn giảm thuế) quy định tại Thông tư này là thu nhập từ sản phẩm do doanh nghiệp, hợp tác xã tự trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng và thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản (bao gồm cả trường hợp hợp tác xã, doanh nghiệp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến).

Thu nhập của sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn giảm thuế) quy định tại Thông tư này phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:

- Tỷ lệ giá trị nguyên vật liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm (giá thành sản xuất hàng hóa, sản phẩm) từ 30% trở lên.

- Sản phẩm, hàng hóa từ chế biến nông sản, thủy sản không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ trường hợp do Thủ tướng Chính phủ quyết định theo đề xuất của Bộ Tài chính.

Doanh nghiệp phải xác định riêng thu nhập sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thu nhập miễn thuế tại Khoản này bao gồm cả thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng (trừ thanh lý vườn cây cao su), thu nhập từ việc bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản.

Sản phẩm từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng của hợp tác xã và của doanh nghiệp được xác định căn cứ theo mã ngành kinh tế cấp 1 của ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản quy định tại Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam.

(2) Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp (tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng; phòng trừ sâu, bệnh cho cây trồng, vật nuôi; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp).

(3) Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ theo quy định của pháp luật về khoa học và công nghệ được miễn thuế trong thời gian thực hiện hợp đồng nhưng tối đa không quá 3 năm kể

từ ngày bắt đầu có doanh thu từ thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ.

Thu nhập từ bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng ở Việt Nam theo quy định của pháp luật và hướng dẫn của Bộ Khoa học và Công nghệ được miễn thuế tối đa không quá 5 năm kể từ ngày có doanh thu từ bán sản phẩm.

Thu nhập từ bán sản phẩm sản xuất thử nghiệm trong thời gian sản xuất thử nghiệm theo quy định của pháp luật.

(4) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có từ 30% số lao động bình quân trong năm trở lên là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS. Doanh nghiệp được miễn thuế theo quy định này phải là DN có số lao động bình quân trong năm từ 20 người trở lên, không bao gồm DN hoạt động trong lĩnh vực tài chính, kinh doanh bất động sản. Thu nhập được miễn thuế theo quy định này là thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh, không bao gồm thu nhập khác.

(5) Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS. Trường hợp cơ sở dạy nghề có cả các đối tượng khác thì phần thu nhập được miễn thuế được xác định theo tỷ lệ giữa số người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS so với tổng số người học của cơ sở.

(6) Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với DN trong nước, sau khi bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, liên doanh, liên kết đã nộp thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được miễn thuế, giảm thuế.

(7) Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hoá, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam. Trường hợp tổ chức nhận tài trợ sử dụng không đúng mục đích các khoản tài trợ trên thì tổ chức nhận tài trợ phải tính nộp thuế TNDN theo mức thuế suất phổ thông trên số tiền nhận tài trợ sử dụng không đúng mục đích.

Tổ chức nhận tài trợ tại điểm này phải được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật, thực hiện đúng quy định của pháp luật về kế toán thống kê.

(8) Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) lần đầu của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải; các lần chuyển nhượng tiếp theo nộp thuế TNDN theo quy định;

(9) Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu;

thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của Ngân hàng chính sách xã hội; thu nhập của Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên quản lý tài sản của các tổ chức tín dụng Việt Nam; thu nhập từ hoạt động có thu do thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của các quỹ tài chính Nhà nước: Quỹ Bảo hiểm xã hội Việt Nam, tổ chức Bảo hiểm tiền gửi, Quỹ Bảo hiểm Y tế, Quỹ hỗ trợ học nghề, Quỹ hỗ trợ việc làm ngoài nước thuộc Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Quỹ hỗ trợ nông dân, Quỹ trợ giúp pháp lý Việt Nam, Quỹ viên thông công ích, Quỹ đầu tư phát triển địa phương, Quỹ Bảo vệ môi trường Việt Nam, Quỹ bảo lãnh tín dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ hỗ trợ phát triển Hợp tác xã, Quỹ hỗ trợ phụ nữ nghèo, Quỹ bảo hộ công dân và pháp nhân tại nước ngoài, Quỹ phát triển nhà, Quỹ phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia, Quỹ đổi mới công nghệ quốc gia, Quỹ hỗ trợ vốn cho người lao động nghèo tự tạo việc làm, thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Quỹ phát triển đất và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận do Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ quy định hoặc quyết định được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật.

Trường hợp các đơn vị phát sinh các khoản thu nhập khác ngoài các khoản thu nhập từ hoạt động có thu do thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao phải tính và nộp thuế theo quy định.

(10) Phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác (bao gồm cả Văn phòng giám định tư pháp) để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành về giáo dục - đào tạo, y tế và về lĩnh vực xã hội hóa khác; phần thu nhập hình thành tài sản không chia của hợp tác xã được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật hợp tác xã.

(11) Thu nhập từ chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

(12) Thu nhập của văn phòng thừa phát lại (trừ các khoản thu nhập ~~nhập~~ từ các hoạt động khác ngoài hoạt động thừa phát lại) trong thời gian thực hiện thí điểm theo quy định của pháp luật về thi hành án dân sự. Văn phòng thừa phát lại và hoạt động thừa phát lại thực hiện theo quy định tại các văn bản quy pháp luật có liên quan về vấn đề này.

5.2.6. Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định của pháp luật

Lỗ phát sinh trong kỳ tính thuế là số chênh lệch âm về thu nhập tính thuế chưa bao gồm các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước chuyển sang.

Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì chuyển toàn bộ và liên tục số lỗ vào thu nhập (thu nhập chịu thuế đã trừ thu nhập miễn thuế) của những năm tiếp theo. Thời gian chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ. Một số lưu ý về chuyển lỗ như sau:

(1) Trường hợp cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp xác định số lỗ doanh nghiệp được chuyển khác với số lỗ do doanh nghiệp tự xác định thì số lỗ được chuyển xác định theo kết luận của cơ quan kiểm tra, thanh tra nhưng đảm bảo chuyển lỗ toàn bộ và liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ theo quy định.

(2) Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế đến thời điểm có quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản của cơ quan có thẩm quyền (trừ trường hợp không phải quyết toán thuế theo quy định). Số lỗ của doanh nghiệp phát sinh trước khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất phải được theo dõi chi tiết theo năm phát sinh và bù trừ vào thu nhập cùng năm của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất hoặc được tiếp tục chuyển vào thu nhập của các năm tiếp theo của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất để đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Số lỗ của doanh nghiệp phát sinh trước khi chia, tách thành doanh nghiệp khác và đang còn trong thời gian chuyển lỗ theo quy định thì số lỗ này sẽ được phân bổ cho các doanh nghiệp sau khi chia, tách theo tỷ lệ vốn chủ sở hữu được chia, tách.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với mức thuế suất 22% (từ ngày 01/01/2016 áp dụng mức thuế suất 20%), không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (trừ phần thu nhập của doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua được áp dụng thuế suất thuế TNDN 10% theo quy định tại điểm d khoản 3 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC).

Doanh nghiệp trong kỳ tính thuế có các hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) nếu bị lỗ thì số lỗ này được bù trừ với lãi của hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả thu nhập khác quy định tại Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC), sau khi bù trừ vẫn còn lỗ thì tiếp tục được chuyển sang các năm tiếp theo trong thời hạn chuyển lỗ theo quy định.

Đối với số lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) của các năm 2013 trở về trước còn trong thời hạn chuyển lỗ thì doanh nghiệp phải chuyển vào thu nhập của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư, nếu chuyển không hết thì được chuyển lỗ vào thu

nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả thu nhập khác) từ năm 2014 trở đi.

Trường hợp doanh nghiệp làm thủ tục giải thể doanh nghiệp, sau khi có quyết định giải thể nếu có chuyển nhượng bất động sản là tài sản cố định của doanh nghiệp thì thu nhập (lãi) từ chuyển nhượng bất động sản (nếu có) được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả số lỗ của các năm trước được chuyển sang theo quy định) vào kỳ tính thuế phát sinh hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

5.2.7. Thuế suất

Mức thuế suất thuế TNDN phổ thông hiện hành của Việt Nam là 20%.

Các mức thuế suất ưu đãi 10%, 15% và 17% áp dụng đối với một số lĩnh vực kinh doanh hoặc thu nhập từ dự án ưu đãi đầu tư như sẽ trình bày ở mục 5.2.10 dưới đây. Theo Luật hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa thì doanh nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất phổ thông theo quy định của pháp luật về thuế TNDN.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động dầu khí từ 25% đến 50% phù hợp với từng hợp đồng dầu khí; thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác các mỏ tài nguyên quý hiếm (bao gồm: bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wonfram, antimoan, đá quý, đất hiếm trừ dầu khí) áp dụng thuế suất 50%. Trường hợp các mỏ tài nguyên quý hiếm có từ 70% diện tích được giao trở lên ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do Chính phủ quy định thì áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 40%.

5.2.8. Xác định thu nhập tính thuế và thuế TNDN đối với chuyển nhượng bất động sản

Doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế, mọi ngành nghề có thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản; các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có thu nhập từ cho thuê lại đất thuộc diện phải nộp thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản.

a) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản bao gồm các hình thức sau:

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất; thu nhập từ cho thuê lại đất.

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất gắn với tài sản trên đất; thu nhập từ cho thuê lại đất gắn với tài sản trên đất. Tài sản trên đất bao gồm:

- + Nhà ở;

- + Cơ sở hạ tầng;
- + Công trình kiến trúc trên đất;
- + Các tài sản khác gắn liền với đất bao gồm các tài sản là sản phẩm nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp (cây trồng, vật nuôi);
- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng nhà ở.

Thu nhập từ cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh bất động sản không bao gồm trường hợp doanh nghiệp chỉ cho thuê nhà, cơ sở hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất.

b) Căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng BĐS là thu nhập tính thuế và thuế suất. Thu nhập tính thuế bằng thu nhập chịu thuế trừ các khoản lỗ của hoạt động chuyển nhượng BĐS của các năm trước (nếu có).

c) Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng BĐS được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản trừ giá vốn của BĐS và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng BĐS.

d) Một số điểm lưu ý trong quy định hiện hành về doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BĐS.

- Doanh thu được xác định theo giá thực tế tại thời điểm chuyển nhượng BĐS. Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất thấp hơn giá đất do UBND cấp tỉnh quy định thì tính theo giá do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng BĐS.

- Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán bàn giao BĐS, không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Người nộp thuế có thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê mua, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ phù hợp với quy định của pháp luật thì thực hiện tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quý theo tỷ lệ 1% trên số tiền thu được. Trường hợp chưa bàn giao cơ sở hạ tầng, nhà và chưa tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm thì người nộp thuế không tổng hợp vào hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm mà tổng hợp vào hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp khi bàn giao bất động sản đối với từng phần hoặc toàn bộ dự án.

đ) Một số lưu ý trong quy định về chi phí chuyển nhượng BĐS:

- Nguyên tắc xác định chi phí: Các khoản chi được trừ phải tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế. Trường hợp dự án đầu tư hoàn thành từng phần và chuyển nhượng dần theo tiến độ hoàn thành thì các khoản chi phí chung sử dụng cho dự án, chi phí trực tiếp sử dụng cho phần dự án đã hoàn thành được phân bổ theo m² đất chuyển quyền để xác định thu nhập của diện tích đất chuyển quyền.

Trường hợp một phần diện tích của dự án không chuyển nhượng được sử dụng vào hoạt động kinh doanh khác thì các khoản chi phí chung nêu trên cũng phân bổ cho cả phần diện tích này để theo dõi, hạch toán, kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động kinh doanh khác.

- Chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ bao gồm:
 - + Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất.
 - + Chi phí đền bù thiệt hại về đất.
 - + Chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu.
 - + Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật.
 - + Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất.
 - + Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng.
 - + Chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng như đường giao thông, điện, cấp nước, thoát nước, bưu chính viễn thông...
 - + Giá trị kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất.
 - + Các khoản chi phí khác liên quan đến bất động sản được chuyển nhượng.

DN có hoạt động kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì phải hạch toán riêng các khoản chi phí. Trường hợp không hạch toán riêng được chi phí của từng hoạt động thì chi phí chung được phân bổ theo tỷ lệ giữa doanh thu từ chuyển nhượng BĐS so với tổng doanh thu của doanh nghiệp. Không được tính vào chi phí chuyển nhượng BĐS các khoản chi phí đã được Nhà nước thanh toán hoặc thanh toán bằng nguồn vốn khác.

e) Xác định số thuế TNDN:

Số thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản bằng thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản nhân với thuế suất. Thuế suất áp dụng cho các kỳ tính thuế năm 2014 và 2015 là 22%, cho kỳ tính thuế năm 2016 trở đi là 20%.

Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế và không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Hồ sơ khai thuế, nộp thuế, chứng từ nộp thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phát sinh tại địa phương nơi có bất động sản chuyển nhượng là căn cứ làm thủ tục quyết toán thuế nơi đặt trụ sở chính.

f) Một số lưu ý về khai nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng BĐS

- DN nộp hồ sơ khai thuế, nộp thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS cho cơ quan thuế địa phương nơi có BĐS được chuyển nhượng.

- Doanh nghiệp thực hiện kê khai, nộp thuế đối với hoạt động chuyển nhượng BĐS theo quy định tại Nghị định 126/2020/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Thông tư 80/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

- Tổ chức tín dụng chuyển nhượng BĐS là tài sản bảo đảm tiền vay thì tổ chức tín dụng khi chuyển nhượng BĐS phải kê khai nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng BĐS. Trên các chứng từ ghi rõ kê khai, nộp thuế thay về bán tài sản bảo đảm tiền vay.

+ Trường hợp tổ chức tín dụng nhận giá trị bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ được bảo đảm thì tổ chức tín dụng khi được phép chuyển nhượng bất động sản theo quy định của pháp luật phải kê khai nộp thuế thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay thì số tiền thu được thực hiện thanh toán theo quy định của Chính phủ về bảo đảm tiền vay của các tổ chức tín dụng và kê khai nộp thuế theo quy định. Sau khi thanh toán các khoản trên, số tiền còn lại được trả cho các tổ chức kinh doanh đã thế chấp bất động sản để bảo đảm tiền vay.

+ Trường hợp tổ chức tín dụng được phép chuyển nhượng bất động sản đã được thế chấp theo quy định của pháp luật để thu hồi vốn nếu không xác định được giá vốn của bất động sản thì giá vốn được xác định bằng vốn vay phải trả theo hợp đồng thế chấp bất động sản cộng chi phí lãi vay chưa trả đến thời điểm phát mãi bất động sản thế chấp theo hợp đồng tín dụng cộng các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

+ Trường hợp cơ quan thi hành án bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm thi hành án thì số tiền thu được thực hiện theo quy định tại Nghị định của Chính phủ về kê biên, đấu giá quyền sử dụng đất để bảo đảm thi hành án. Tổ chức được uỷ quyền bán đấu giá bất động sản thực hiện kê khai, khấu trừ tiền thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản nộp vào Ngân sách Nhà nước. Trên các chứng từ ghi rõ kê khai, nộp thuế thay về bán tài sản đảm bảo thi hành án.

+ Trường hợp cơ quan thi hành án chuyển nhượng bất động sản là tài sản đảm bảo thi hành án nếu không xác định được giá vốn của bất động sản thì giá vốn được xác định bằng số tiền nợ phải trả nợ theo quyết định của Tòa án để thi hành án cộng với các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn chứng từ hợp pháp.

5.2.9. Xác định thu nhập tính thuế và thuế TNDN đối với chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán

a) TN tính thuế đối với chuyển nhượng vốn

TN từ chuyển nhượng vốn của DN là TN có được do chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của DN đã đầu tư vào cơ sở kinh doanh cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán toàn bộ doanh nghiệp).

Trường hợp công ty cổ phần thực hiện phát hành thêm cổ phiếu để huy động vốn thì phần chênh lệch lớn hơn giữa giá phát hành và mệnh giá được hạch toán vào tài khoản thặng dư vốn cổ phần và không tính thuế TNDN đối với khoản thặng dư vốn cổ phần.

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn để tính thuế được xác định theo nguyên tắc: Doanh thu trừ (-) chi phí và được xác định như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thu nhập} & = & \text{Giá chuyển} & - & \text{Giá mua của phần} & - & \text{Chi phí chuyển} \\ \text{tính thuế} & & \text{nhượng} & & \text{vốn chuyển nhượng} & & \text{nhượng} \end{array}$$

Trong đó:

- Giá chuyển nhượng được xác định là tổng giá trị thực tế theo giá thị trường mà bên chuyển nhượng thu được theo hợp đồng chuyển nhượng.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng vốn quy định việc thanh toán theo hình thức trả góp, trả chậm thì doanh thu của hợp đồng chuyển nhượng không bao gồm lãi trả góp, lãi trả chậm theo thời hạn quy định trong hợp đồng.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc cơ quan thuế có cơ sở để xác định giá thanh toán không phù hợp theo giá thị trường, cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định giá chuyển nhượng. Doanh nghiệp có chuyển nhượng một phần vốn góp trong doanh nghiệp mà giá chuyển nhượng đối với phần vốn góp này không phù hợp theo giá thị trường thì cơ quan thuế được ấn định lại toàn bộ giá trị của doanh nghiệp tại thời điểm chuyển nhượng để xác định lại giá chuyển nhượng tương ứng với tỷ lệ phần vốn góp chuyển nhượng.

Căn cứ ấn định giá chuyển nhượng dựa vào tài liệu điều tra của cơ quan thuế hoặc căn cứ giá chuyển nhượng vốn của các trường hợp khác ở cùng thời gian, cùng tổ chức kinh tế hoặc các hợp đồng chuyển nhượng tương tự tại thời điểm chuyển nhượng. Trường hợp việc ấn định giá chuyển nhượng của cơ quan thuế không phù hợp thì được căn cứ theo giá thẩm định của các tổ chức định giá chuyên nghiệp có thẩm quyền xác định giá chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng theo đúng quy định.

- 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.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hoá đơn hợp lệ. Trường hợp chi phí chuyển nhượng phát sinh ở nước ngoài thì các chứng từ gốc đó phải được một cơ quan công chứng hoặc kiểm toán độc lập của nước có chi phí phát sinh xác nhận và chứng từ phải được dịch ra tiếng Việt (có xác nhận của đại diện có thẩm quyền).

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

b) TN tính thuế đối với chuyển nhượng chứng khoán.

- TN từ chuyển nhượng chứng khoán là TN có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số chứng khoán của DN đã tham gia đầu tư chứng khoán cho tổ chức, cá nhân khác. Chứng khoán được chuyển nhượng là các loại chứng khoán theo quy định của pháp luật về chứng khoán và thị trường chứng khoán.

- TN tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán trong kỳ được xác định bằng giá bán chứng khoán trừ giá mua của chứng khoán chuyển nhượng, trừ các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán chứng khoán được xác định như sau:

- + Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá thực tế bán chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thoả thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

- + Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Giá mua của chứng khoán được xác định như sau:

- + Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực mua chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thoả thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua chứng khoán là mức giá ghi trên thông báo kết quả trúng đấu giá cổ phần của tổ chức thực hiện đấu giá cổ phần và giấy nộp tiền.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: giá mua chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hoá đơn hợp pháp.

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; Các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; Phí lưu ký chứng khoán theo quy định của Ủy ban chứng khoán Nhà nước và chứng từ thu của công ty chứng khoán; Phí ủy thác chứng khoán căn cứ vào chứng từ thu của đơn vị nhận ủy thác; Các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

c) Thuế suất thuế TNDN

Thuế suất thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán là mức thuế suất phổ thông (Kỳ tính thuế 2014 và 2015 là 22% và kỳ tính thuế từ năm 2016 trở đi là 20%).

d) kê khai, nộp thuế

- Đối với DN Việt Nam và doanh nghiệp nước ngoài đăng ký hoạt động tại Việt Nam có thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế của DN khi tính thuế TNDN.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng vốn không nhận bằng tiền mà nhận bằng tài sản, lợi ích vật chất khác (cổ phiếu, chứng chỉ quỹ....) có phát sinh thu nhập thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

- 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.

Tổ chức, cá nhân nhận 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 nhận 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 TNDN phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài.

5.2.10. Ưu đãi thuế TNDN

Từ ngày 01/01/2009 trở đi, theo Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, các ưu đãi thuế TNDN của Việt Nam được sắp xếp lại theo hướng đơn giản tối đa,

cắt bỏ đáng kể, đặc biệt là ưu đãi thuế để khuyến khích đầu tư theo lĩnh vực ngành nghề, ưu đãi cho đầu tư mở rộng. Các hình thức ưu đãi thuế gồm có ưu đãi về thuế suất (áp dụng thuế suất thấp hơn trong một thời gian nhất định) và miễn, giảm thuế trong một số năm. Đối tượng được ưu đãi thuế là doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư, không áp dụng ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng. Một số trường hợp đặc biệt cần khuyến khích DN đầu tư được áp dụng mức thuế suất thấp trong suốt thời gian hoạt động (như lĩnh vực xã hội hoá y tế, văn hoá, giáo dục và đào tạo, môi trường).

Từ ngày 01/01/2014, nội dung về ưu đãi thuế được thay đổi căn bản, theo đó đối tượng được ưu đãi thuế là dự án đầu tư của DN đáp ứng điều kiện về lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế. Ưu đãi thuế đối với dự án đầu tư mở rộng và dự án đầu tư của DN thực hiện trong các khu công nghiệp được khôi phục một phần nhưng với các quy định cụ thể hơn, chặt chẽ hơn giai đoạn trước năm 2009. Lĩnh vực ưu đãi đầu tư và địa bàn ưu đãi đầu tư được quy định trong Luật được cụ thể hoá tại Nghị định của Chính phủ và các văn bản hướng dẫn. Hình thức ưu đãi thuế gồm có thuế suất ưu đãi và miễn, giảm số thuế phải nộp trong một số năm. Luật số 71/2014/QH13 tiếp tục sửa đổi, bổ sung một số quy định cụ thể về ưu đãi thuế cho phù hợp với điều kiện kinh tế - xã hội và thực hiện các mục tiêu điều tiết kinh tế vĩ mô của Nhà nước.

Trên cơ sở Luật Thuế TNDN, các Luật sửa đổi, bổ sung Luật Thuế TNDN, Luật Đầu tư và Nghị định 118/2015 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đầu tư, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 83/2016/TT-BTC ngày 17/6/2016 hướng dẫn ưu đãi thuế theo Luật Đầu tư, trong đó có hướng dẫn ưu đãi thuế TNDN.

Các nội dung cơ bản về ưu đãi thuế TNDN như sau:

5.2.10.1. Ưu đãi về thuế suất

a) Thuế suất 10% trong thời hạn 15 năm áp dụng đối với:

(1) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, khu kinh tế, khu công nghệ cao kể cả khu công nghệ thông tin tập trung được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

(2) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc các lĩnh vực: nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; ứng dụng công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư mạo hiểm cho phát triển công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên phát triển theo quy định của pháp luật về công nghệ cao; đầu tư xây dựng - kinh doanh cơ sở ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga và công trình cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định; sản xuất sản phẩm phần mềm; sản xuất vật liệu

composit, các loại vật liệu xây dựng nhẹ, vật liệu quý hiếm; sản xuất năng lượng tái tạo, năng lượng sạch, năng lượng từ việc tiêu hủy chất thải; phát triển công nghệ sinh học.

Dự án đầu tư sản xuất sản phẩm phần mềm được ưu đãi phải thuộc danh mục sản phẩm phần mềm và đáp ứng quy trình về sản xuất sản phẩm phần mềm theo quy định của pháp luật.

Dự án đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga phải phát sinh doanh thu, thu nhập từ quá trình hoạt động của các dự án đầu tư nêu trên thì mới thuộc diện được hưởng ưu đãi thuế. Trường hợp các doanh nghiệp thực hiện thi công, xây dựng các công trình này thì phần thu nhập từ hoạt động thi công, xây dựng không được hưởng ưu đãi thuế theo quy định này.

(3) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc lĩnh vực bảo vệ môi trường, bao gồm: sản xuất thiết bị xử lý ô nhiễm môi trường, thiết bị quan trắc và phân tích môi trường; xử lý ô nhiễm và bảo vệ môi trường; thu gom, xử lý nước thải, khí thải, chất thải rắn; tái chế, tái sử dụng chất thải; Các lĩnh vực bảo vệ môi trường được ưu đãi thuế ngoài hướng dẫn tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC, còn được hướng dẫn cụ thể tại Thông tư số 212/2015/TT-BTC ngày 31/12/2015.

(4) Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật Công nghệ cao.

Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao được hưởng ưu đãi về thuế suất kể từ năm được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao.

Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ hoạt động công nghệ cao, ứng dụng công nghệ cao và các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp từ hoạt động công nghệ cao, ứng dụng công nghệ cao do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư quy định tại khoản 4 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC (được sửa đổi, bổ sung tại điểm a khoản 2 Điều 10 Thông tư 96/2015/TT-BTC).

Trường hợp doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc đã hưởng hết ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp mà được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì mức ưu đãi đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được xác định bằng mức ưu đãi áp dụng cho doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao quy định tại khoản 1 Điều 15 và khoản 1 Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng đối với doanh nghiệp mới

thành lập, dự án đầu tư mới thành lập (cả về thuế suất và thời gian miễn, giảm nếu có).

(5) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực sản xuất (trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, dự án khai thác khoáng sản) đáp ứng một trong hai tiêu chí sau:

(i) Dự án có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6.000 tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá 3 năm kể từ thời điểm được phép đầu tư lần đầu theo quy định của pháp luật đầu tư và có tổng doanh thu tối thiểu đạt 10.000 tỷ đồng/năm chậm nhất sau 3 năm kể từ năm có doanh thu từ dự án đầu tư (chậm nhất năm thứ 4 kể từ năm có doanh thu doanh nghiệp phải đạt tổng doanh thu tối thiểu đạt 10.000 tỷ đồng/năm). (ii) Dự án có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6 nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá 3 năm kể từ thời điểm được phép đầu tư lần đầu theo quy định của pháp luật đầu tư và sử dụng thường xuyên trên 3.000 lao động chậm nhất sau 3 năm kể từ năm có doanh thu từ dự án đầu tư (chậm nhất năm thứ 4 kể từ năm có doanh thu doanh nghiệp phải đạt điều kiện sử dụng số lao động thường xuyên bình quân năm trên 3.000 lao động).

Số lao động sử dụng thường xuyên bình quân năm được xác định theo hướng dẫn tại Thông tư số 40/2009/TT-BLĐTBXH ngày 3/12/2009 của Bộ Lao động, Thương binh và Xã hội.

Trường hợp dự án đầu tư không đáp ứng các tiêu chí quy định tại điểm này (không kể bị chậm tiến độ do nguyên nhân khách quan trong khâu giải phóng mặt bằng, giải quyết thủ tục hành chính của cơ quan nhà nước hoặc do thiên tai, dịch họa, hỏa hoạn và được cơ quan cấp phép đầu tư chấp thuận, báo cáo Thủ tướng Chính phủ phê duyệt) thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, đồng thời doanh nghiệp phải kê khai, nộp số tiền thuế thu nhập doanh nghiệp đã kê khai hưởng ưu đãi của các năm trước (nếu có) và nộp tiền chậm nộp tiền thuế theo quy định, nhưng doanh nghiệp không bị xử phạt về hành vi khai sai theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

(6) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới sản xuất sản phẩm thuộc Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển đáp ứng một trong 2 tiêu chí sau:

(i) Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao;

(ii) Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho sản xuất sản phẩm các ngành: dệt - may; da - giày; điện tử - tin học; sản xuất lắp ráp ô tô; cơ khí chế tạo mà các sản phẩm này tính đến ngày 1/1/2015 trong nước chưa sản xuất được hoặc sản xuất được nhưng phải đáp ứng được tiêu chuẩn kỹ thuật của Liên minh Châu Âu (EU) hoặc tương đương.

(7) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư trong lĩnh vực sản xuất, trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và dự án khai thác khoáng sản, có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 12 nghìn tỷ đồng, sử dụng công

nghệ phải được thẩm định theo quy định của Luật công nghệ cao, Luật khoa học và công nghệ, thực hiện giải ngân tổng vốn đầu tư đăng ký không quá 5 năm kể từ ngày được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

b) Áp dụng thuế suất 10% (suốt thời hạn dự án) đối với các khoản thu nhập:

(1) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện hoạt động xã hội hoá trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể thao và môi trường.

Danh mục loại hình, tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn của các doanh nghiệp thực hiện xã hội hoá để được áp dụng thuế suất ưu đãi 10% do Thủ tướng Chính phủ quy định.

(2) Phần thu nhập từ hoạt động xuất bản của Nhà xuất bản theo quy định của Luật Xuất bản.

(3) Phần thu nhập từ hoạt động báo in (kể cả quảng cáo trên báo in) của cơ quan báo chí theo quy định của Luật báo chí.

(4) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại Điều 53 Luật nhà ở.

Nhà ở xã hội quy định tại Khoản này là nhà ở do Nhà nước hoặc tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế đầu tư xây dựng và đáp ứng các tiêu chí về nhà ở, về giá bán nhà, về giá cho thuê, về giá cho thuê mua, về đối tượng, điều kiện được mua, được thuê, được thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của pháp luật về nhà ở và việc xác định thu nhập được áp dụng thuế suất 10% quy định tại khoản này không phụ thuộc vào thời điểm ký hợp đồng bán, cho thuê hoặc cho thuê mua nhà ở xã hội.

(5) Thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn kinh tế xã hội khó khăn; Nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn; Sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; Sản xuất, khai thác và tinh chế muối trừ sản xuất muối quy định tại khoản 1 Điều 4 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP; Đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông, thủy sản và thực phẩm, bao gồm cả đầu tư để trực tiếp bảo quản hoặc đầu tư để cho thuê bảo quản nông sản, thủy sản và thực phẩm.

(6) Phần thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp không thuộc địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn và địa bàn kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, trừ thu nhập của hợp tác xã quy định tại Khoản 1 Điều 4 Nghị định số 218/2013/ NĐ-CP.

c) Áp dụng thuế suất 15% đối với thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

d) Thuế suất 20% (thuế suất 17% áp dụng từ 1/1/2016) trong thời gian 10 năm áp dụng đối với:

(1) Thu nhập của DN từ thực hiện dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn.

(2) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới: Sản xuất thép cao cấp; sản xuất sản phẩm tiết kiệm năng lượng; sản xuất máy móc, thiết bị phục vụ cho sản xuất nông, lâm, ngư, diêm nghiệp; sản xuất thiết bị tưới tiêu; sản xuất, tinh chế thức ăn gia súc, gia cầm, thủy sản; phát triển ngành nghề truyền thống.

đ) Thuế suất 20% (thuế suất 17% áp dụng từ 1/1/2016) đối với quỹ tín dụng nhân dân và tổ chức tài chính vi mô.

Đối với quỹ tín dụng nhân dân, tổ chức tài chính vi mô sau khi hết thời hạn áp dụng mức thuế suất 10% quy định của pháp luật thì chuyển sang áp dụng thuế suất 20% (từ 1/1/2014 đến 31/12/2015) hoặc 17% (từ 1/1/2016). Tổ chức tài chính vi mô quy định được hưởng ưu đãi theo Luật thuế TNDN này là tổ chức được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng.

e) Việc kéo dài thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được quy định như sau:

- Đối với dự án quy định tại điểm 2, điểm 3 mục a khoản 5.2.9.1 có quy mô lớn và công nghệ cao hoặc mới cần đặc biệt thu hút đầu tư

- Đối với dự án quy định tại điểm 7 mục a khoản 5.2.10.1 đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

+ Sản xuất sản phẩm hàng hóa có khả năng cạnh tranh toàn cầu, doanh thu đạt trên 20.000 tỷ đồng/năm chậm nhất sau 5 năm kể từ khi có doanh thu từ dự án đầu tư;

+ Sử dụng thường xuyên bình quân trên 6.000 lao động;

+ Dự án đầu tư thuộc lĩnh vực hạ tầng kinh tế kỹ thuật, bao gồm: đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước, cầu, đường bộ, đường sắt, cảng hàng không, cảng biển, cảng sông, sân bay, nhà ga, năng lượng mới, năng lượng sạch, công nghiệp tiết kiệm năng lượng, dự án lọc hóa dầu.

Căn cứ theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Thủ tướng Chính phủ quyết định kéo dài thêm thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi cho các trường hợp nêu trên nhưng thời gian kéo dài thêm không quá 15 năm.

g) Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi như các nội dung quy định trên đây được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế; đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được tính từ năm được công nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao; đối với dự án ứng dụng công nghệ cao được tính từ năm được cấp giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao.

5.2.10.2. Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế

(1) Miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 9 năm tiếp theo đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư quy định tại khoản 1 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC (được sửa đổi, bổ sung tại Khoản 1 Điều 11 Thông tư 96/2015/TT-BTC.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực xã hội hoá thực hiện tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn.

c) Doanh nghiệp khoa học và công nghệ.

(2) Miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 5 năm tiếp theo đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực xã hội hoá tại địa bàn không thuộc danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn.

(3) Miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo đối với thu nhập từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại Khoản 4 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại Khu công nghiệp (trừ Khu công nghiệp nằm trên địa bàn có điều kiện – kinh tế xã hội thuận lợi).

Địa bàn có điều kiện - kinh tế xã hội thuận lợi quy định tại khoản này là các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh, không bao gồm các quận của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh mới được thành lập từ huyện kể từ ngày 01/01/2009; trường hợp khu công nghiệp nằm trên cả địa bàn thuận lợi và địa bàn không thuận lợi thì việc xác định ưu đãi thuế đối với khu công nghiệp căn cứ vào vị trí thực tế của dự án đầu tư trên thực địa. Việc xác định đô thị loại đặc biệt, loại I quy định tại khoản này thực hiện theo quy định tại Nghị định 42/2009/NĐ-CP ngày 07/5/2009 của Chính phủ quy định về phân loại đô thị và văn bản sửa đổi Nghị định này (nếu có).

(4) Thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế. Trường hợp doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư mới thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư mới phát sinh doanh thu.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định nêu trên được tính từ năm được cấp Giấy chứng nhận công nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao.

5.2.10.3. Một số trường hợp giảm thuế khác

(1) Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng từ 10 đến 100 lao động nữ, trong đó số lao động nữ chiếm trên 50% tổng số lao động có mặt thường xuyên hoặc sử dụng thường xuyên trên 100 lao động nữ mà số lao động nữ chiếm trên 30% tổng số lao động có mặt thường xuyên của doanh nghiệp được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động nữ, gồm:

- Chi đào tạo lại nghề;
- Chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho cô giáo dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do doanh nghiệp tổ chức và quản lý;
- Chi khám sức khỏe thêm trong năm;
- Chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con. Căn cứ quy định của pháp luật về lao động, Bộ Tài chính phối hợp với Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội quy định cụ thể mức chi bồi dưỡng;
- Phụ cấp trả cho thời gian lao động nữ được nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú theo chế độ nhưng vẫn làm việc.

Các đơn vị sự nghiệp, cơ quan văn phòng thuộc các Tổng công ty không Trực tiếp sản xuất kinh doanh thì không giảm thuế theo quy định này

(2) Doanh nghiệp sử dụng lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số để đào tạo nghề, tiền hỗ trợ về nhà ở, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế cho người dân tộc thiểu số trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.

(3) Doanh nghiệp thực hiện chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho các tổ chức, cá nhân thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên phần thu nhập từ chuyển giao công nghệ.

5.2.10.4. Nguyên tắc ưu đãi thuế TNDN

(1) *Phải hạch toán riêng thu nhập của hoạt động được ưu đãi thuế TNDN:*

Trong thời gian đang ưu đãi thuế, nếu DN thực hiện nhiều hoạt động SXKD thì phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động được hưởng ưu đãi thuế TNDN (bao gồm mức thuế suất ưu đãi hoặc miễn, giảm thuế).

Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế xác định bằng tổng thu nhập tính thuế nhân với tỷ lệ % doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh

doanh ưu đãi thuế so với tổng doanh thu hoặc tổng chi phí được trừ của doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

Trường hợp có khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ không thể hạch toán riêng được thì khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ đó xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh hưởng ưu đãi thuế trên tổng doanh thu hoặc chi phí được trừ của doanh nghiệp.

(2) Trong cùng một kỳ tính thuế nếu có một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp tự lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có lợi nhất.

Ví dụ 5.9: Dự án đầu tư mới C sản xuất sản phẩm phần mềm tại huyện Lý Nhân, tỉnh Hà Nam, được cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư ngày 15/01/2016. Đối chiếu với quy định của Luật thuế TNDN và Nghị định số 118/2015/NĐ-CP thì dự án đầu tư mới C là dự án đầu tư thuộc lĩnh vực được ưu đãi về thuế TNDN quy định tại điểm b khoản 1 Điều 13 Luật thuế TNDN, đồng thời là dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn quy định tại Phụ lục II Nghị định số 118/2015/NĐ-CP. Trong trường hợp này, dự án đầu tư mới C là dự án đầu tư đồng thời đáp ứng nhiều điều kiện ưu đãi về thuế TNDN thì được chọn hưởng mức ưu đãi thuế TNDN có lợi nhất. Cụ thể, được lựa chọn hưởng ưu đãi theo lĩnh vực được ưu đãi của pháp luật về thuế TNDN: Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới C được lựa chọn áp dụng thuế suất 10% trong thời gian 15 năm, được miễn thuế tối đa không quá 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 9 năm tiếp theo theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

(3) *Dự án đầu tư mới đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN* theo quy định của Luật Thuế TNDN số 14/2008/QH12, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế TNDN số 32/2013/QH13, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế số 71/2014/QH13 hoặc tại địa bàn ưu đãi đầu tư quy định tại Phụ lục II ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP (trừ địa bàn nêu tại khoản 55 Phụ lục II Nghị định số 118/2015/NĐ-CP) *thì được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo mức tương ứng* áp dụng đối với lĩnh vực hoặc địa bàn quy định của Luật thuế TNDN.

(4) *Dự án đầu tư mới tại địa bàn khu công nghiệp* (trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn có điều kiện - kinh tế xã hội thuận lợi theo quy định tại khoản 3 Điều 16 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01/10/2014 của Chính phủ) mà không thuộc các dự án đầu tư nêu tại Khoản 1 Khoản 2 Điều 4 Thông tư 83/2016/TT-BTC *thì được hưởng ưu đãi thuế theo mức áp dụng cho dự án đầu tư mới tại khu công nghiệp* theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

(5) *Nguyên tắc ưu đãi thuế đối với dự án đầu tư mới sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB:*

(a) Đối với dự án đầu tư mới sản xuất ô tô dưới 24 chỗ, kể cả xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố

định giữa khoang chở người và khoang chở hàng: Được áp dụng ưu đãi về thuế TNDN theo hướng dẫn tại khoản 1 (trừ lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN), khoản 2, khoản 3, khoản 4, khoản 5, khoản 6 Điều 4 Thông tư 83/2016/TT-BTC.

(b) Đối với dự án đầu tư mới sản xuất các loại hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt khác hàng hóa quy định tại điểm a nói trên: Không áp dụng ưu đãi thuế TNDN theo hướng dẫn tại Điều 4 Thông tư 83/2016/TT-BTC.

Ví dụ 5.10: Dự án đầu tư mới G sản xuất ô tô chở người từ 9 chỗ trở xuống tại khu kinh tế Chu Lai, tỉnh Quảng Nam, được cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư ngày 20/01/2016. Theo hướng dẫn tại điểm a khoản 7 Điều 4 Thông tư 83/2016/TT-BTC thì dự án đầu tư mới G là dự án đầu tư mới tại khu kinh tế quy định tại điểm a khoản 1 Điều 13 Luật thuế TNDN. Theo đó, thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới G được áp dụng thuế suất 10% trong thời gian 15 năm, được miễn thuế tối đa không quá 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 9 năm tiếp theo theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

Ví dụ 5.11: Dự án đầu tư mới H sản xuất thuốc lá tại khu kinh tế Chu Lai, tỉnh Quảng Nam, được cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư ngày 20/01/2016. Theo hướng dẫn tại điểm b khoản 7 Điều 4 Thông tư 83/2016/TT-BTC thì dự án đầu tư mới H không thuộc diện được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

(6) Nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng:

Đối với Dự án đầu tư mở rộng nếu đáp ứng tiêu chí quy định tại khoản 4 Điều 14 Luật thuế TNDN thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có) hoặc được miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng quy định tại khoản này bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn, lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

(7) Các trường hợp không áp dụng được áp dụng ưu đãi thuế TNDN:

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội quy định tại điểm d Khoản 3 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC); thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản; thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam.

- Thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí, tài nguyên quý hiếm khác và thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản.

- Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt (trừ trường hợp quy định tại Khoản 7 Điều 4 Thông tư 83/2016/TT-BTC).

(8) Xác định ưu đãi thuế TNDN trong trường hợp thanh tra, kiểm tra:

DN trong thời gian đang được hưởng ưu đãi miễn thuế, giảm thuế TNDN theo quy định, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra kiểm tra phát hiện tăng số thuế TNDN được hưởng ưu đãi thuế so với đơn vị tự kê khai (kể cả trường hợp DN chưa kê khai để được hưởng ưu đãi) thì DN được hưởng miễn thuế, giảm thuế TNDN theo quy định. Ngược lại, nếu phát hiện số thuế TNDN được hưởng ưu đãi thuế theo quy định nhỏ hơn so với đơn vị tự kê khai thì DN chỉ được hưởng ưu đãi thuế theo số thuế do kiểm tra, thanh tra phát hiện. Tùy theo lỗi của DN, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

5.2.10.5. Điều kiện và thủ tục để hưởng ưu đãi thuế TNDN

a) Điều kiện áp dụng

(1) Các ưu đãi về thuế TNDN *chỉ áp dụng đối với DN thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ* theo quy định và đăng ký, nộp thuế TNDN theo kê khai.

(2) *Xác định các khoản thu nhập được hưởng ưu đãi thuế TNDN:*

Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư, địa bàn ưu đãi đầu tư xác định ưu đãi như sau:

- Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập từ lĩnh vực ưu đãi đầu tư và các khoản thu nhập như thanh lý phế liệu, phế phẩm của sản phẩm thuộc lĩnh vực được ưu đãi đầu tư, chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của lĩnh vực được ưu đãi, lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn, các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 1 Điều 18 Thông tư 78/2014/TT-BTC.

- Doanh nghiệp có dự án đầu tư trong lĩnh vực kinh doanh vận tải được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ hoạt động dịch vụ vận tải căn cứ theo địa bàn thành lập dự án đầu tư thuộc địa bàn được hưởng ưu đãi thuế và có điểm đi hoặc điểm đến thuộc địa bàn thành lập dự án đầu tư.

- Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có phát sinh thu nhập ngoài địa bàn thực hiện dự án đầu tư thì xử lý như sau: (i) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa

bàn không thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn; (ii) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn. Việc xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với khoản thu nhập này được xác định theo từng địa bàn căn cứ theo thời gian và mức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp tại địa bàn thực hiện dự án đầu tư.

(3) Dự án đầu tư mới:

- Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP là:

+ Dự án được cấp Giấy chứng nhận đầu tư lần đầu từ ngày 01/01/2014 và phát sinh doanh thu của dự án đó sau khi được cấp Giấy chứng nhận đầu tư.

+ Dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp từ ngày 01/01/2014.

+ Dự án đầu tư độc lập với dự án doanh nghiệp đang hoạt động (kể cả trường hợp dự án có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) có Giấy chứng nhận đầu tư từ ngày 01/01/2014 để thực hiện dự án đầu tư độc lập này.

+ Văn phòng công chứng thành lập tại các địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn, đặc biệt khó khăn.

Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

- Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện đầu tư mới không bao gồm các trường hợp sau:

+ Dự án đầu tư hình thành từ việc: chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

+ Dự án đầu tư hình thành từ việc chuyển đổi chủ sở hữu (bao gồm cả trường hợp thực hiện dự án đầu tư mới nhưng vẫn kế thừa tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh; mua lại dự án đầu tư đang hoạt động).

Doanh nghiệp thành lập hoặc doanh nghiệp có dự án đầu tư từ việc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư trước khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Đối với doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư chỉ áp dụng đối với thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh đáp ứng điều kiện ưu đãi đầu tư ghi trong giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy chứng nhận đầu tư lần đầu của doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp đang hoạt động sản xuất kinh doanh nếu có sự thay đổi giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy chứng nhận đầu tư nhưng sự thay đổi đó không làm thay đổi việc đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế của dự án đó theo quy định thì doanh nghiệp tiếp tục được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại hoặc ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng nếu đáp ứng điều kiện ưu đãi theo quy định.

- Đối với dự án đầu tư được cấp phép đầu tư mà trong Hồ sơ đăng ký đầu tư lần đầu gửi cơ quan cấp phép đầu tư đã đăng ký số vốn đầu tư, phân kỳ đầu tư kèm tiến độ thực hiện đầu tư, trường hợp các giai đoạn tiếp theo thực tế có thực hiện được coi là dự án thành phần của dự án đầu tư đã được cấp phép lần đầu nếu thực hiện theo tiến độ (trừ trường hợp bất khả kháng, khó khăn do nguyên nhân khách quan trong khâu giải phóng mặt bằng, giải quyết thủ tục hành chính của cơ quan Nhà nước, do thiên tai, hỏa hoạn hoặc khó khăn, bất khả kháng khác) thì các dự án thành phần của dự án đầu tư lần đầu được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại của dự án đầu tư lần đầu tính từ thời điểm dự án thành phần có thu nhập được hưởng ưu đãi.

Đối với dự án đầu tư được cấp phép đầu tư trước ngày 01/01/2014 mà có thực hiện phân kỳ đầu tư như trường hợp nêu trên thì dự án thành phần được hưởng ưu đãi thuế theo mức ưu đãi đang áp dụng đối với dự án đầu tư lần đầu cho thời gian ưu đãi còn lại tính từ ngày 01/01/2014.

Thu nhập của các dự án thành phần của dự án đầu tư lần đầu trước ngày 01/01/2014 đã được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật trước ngày 01/01/2014 thì không thực hiện điều chỉnh lại các ưu đãi thuế đã được hưởng trước ngày 01/01/2014.

Trong thời gian triển khai các dự án thành phần theo từng giai đoạn nêu trên nếu nhà đầu tư được cơ quan quản lý Nhà nước về đầu tư (quy định tại Luật Đầu tư số 59/2005/QH11 ngày 29/11/2005 và các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn thi hành) cho phép gia hạn thực hiện dự án và doanh nghiệp thực hiện theo đúng thời hạn đã được gia hạn thì cũng được hưởng ưu đãi thuế theo quy định nêu trên.

- Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xã hội hóa được thành lập do chuyển đổi loại hình doanh nghiệp theo quy định của pháp luật đáp ứng tiêu chí về cơ sở xã hội hóa theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ mà doanh nghiệp trước khi chuyển đổi chưa được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo lĩnh vực ưu đãi thuế thì được hưởng ưu đãi thuế như dự án đầu tư mới kể từ khi chuyển đổi. Trường hợp doanh nghiệp khi chuyển đổi loại hình doanh nghiệp đáp ứng tiêu chí về cơ sở xã hội hóa theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ đang được áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 10% đối với phần thu

nhập từ xã hội hóa thì tiếp tục áp dụng mức thuế suất ưu đãi này.

(4) Đối với đầu tư mở rộng:

- Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động như mở rộng quy mô sản xuất, nâng cao công suất, đổi mới công nghệ sản xuất (gọi chung là dự án đầu tư mở rộng) thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (bao gồm cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và Khu công nghiệp nằm trên địa bàn các đô thị loại I trực thuộc tỉnh) nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này *thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp* theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (bao gồm mức thuế suất, thời gian miễn giảm nếu có) hoặc được áp dụng thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại (không được hưởng mức thuế suất ưu đãi) bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn hoặc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại thì dự án đầu tư mở rộng đó phải thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP đồng thời cũng thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn với dự án đang hoạt động.

Dự án đầu tư mở rộng quy định tại trong trường hợp này phải đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

+ Nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành đi vào hoạt động đạt tối thiểu từ 20 tỷ đồng đối với dự án đầu tư mở rộng thuộc lĩnh vực hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc từ 10 tỷ đồng đối với các dự án đầu tư mở rộng thực hiện tại các địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP.

+ Tỷ trọng nguyên giá tài sản cố định tăng thêm đạt tối thiểu từ 20% so với tổng nguyên giá tài sản cố định trước khi đầu tư.

+ Công suất thiết kế khi đầu tư mở rộng tăng thêm tối thiểu từ 20% so với công suất thiết kế theo luận chứng kinh tế kỹ thuật trước khi đầu tư ban đầu.

Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại khoản này được tính từ năm dự án đầu tư mở rộng hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh có thu nhập; trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên

có doanh thu từ dự án đầu tư mở rộng thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư phát sinh doanh thu.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có đầu tư nâng cấp, thay thế, đổi mới công nghệ của dự án đang hoạt động thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP mà không đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì ưu đãi thuế thực hiện theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có).

Doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn năm 2009 - năm 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mở rộng nêu trên thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2014.

Ưu đãi thuế trong trường hợp này không áp dụng đối với các trường hợp đầu tư mở rộng do chia, tách, sáp nhập, chuyển đổi sở hữu (bao gồm cả trường hợp thực hiện dự án đầu tư nhưng vẫn kế thừa tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh), mua lại doanh nghiệp hoặc mua lại dự án đầu tư đang hoạt động.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư từ việc chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư trước khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Thủ tục thực hiện ưu đãi thuế

DN tự xác định các điều kiện ưu đãi thuế, mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ (-) vào thu nhập tính thuế để tự kê khai và tự quyết toán thuế với cơ quan thuế.

Cơ quan thuế khi kiểm tra, thanh tra đối với DN phải kiểm tra các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, số thuế TNDN được miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế theo đúng điều kiện thực tế mà DN đáp ứng được. Trường hợp DN không đảm bảo các điều kiện để áp dụng thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thì cơ quan thuế xử lý truy thu thuế và xử phạt vi phạm hành chính về thuế theo quy định.

5.2.10.6. Quy định về chuyển tiếp ưu đãi thuế TNDN

Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp tại thời điểm cấp phép hoặc cấp giấy chứng nhận đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp có thay đổi mà doanh nghiệp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung thì doanh nghiệp được quyền lựa chọn hưởng ưu đãi về thuế suất và về thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của pháp luật tại thời điểm được phép

đầu tư hoặc theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung cho thời gian còn lại.

Tính đến hết kỳ tính thuế năm 2015, trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được áp dụng thuế suất ưu đãi 20% quy định tại khoản 3 Điều 13 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 được sửa đổi, bổ sung theo Luật số 32/2013/QH13 thì kể từ ngày 01 tháng 01 năm 2016 được chuyển sang áp dụng mức thuế suất 17% cho thời gian còn lại.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư mở rộng đã được cơ quan có thẩm quyền cấp phép đầu tư hoặc đã thực hiện đầu tư trong giai đoạn năm 2009 - năm 2013, tính đến kỳ tính thuế năm 2014 đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế (lĩnh vực ưu đãi hoặc địa bàn ưu đãi bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư mở rộng sản xuất đến ngày 31/12/2008 đang đầu tư xây dựng dở dang, trong năm 2009 dự án vẫn tiếp tục quá trình đầu tư xây dựng dở dang và từ năm 2010 trở đi mới hoàn thành đi vào sản xuất, kinh doanh đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế (lĩnh vực ưu đãi hoặc địa bàn ưu đãi bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) theo quy định tại thời điểm quyết định thực hiện đầu tư mở rộng thì được lựa chọn hưởng ưu đãi đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật tại thời điểm quyết định thực hiện đầu tư mở rộng hoặc theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư vào khu công nghiệp trong giai đoạn năm 2009 – năm 2013, tính đến kỳ tính thuế năm 2014 đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế (lĩnh vực ưu đãi hoặc địa bàn ưu đãi) theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư vào địa bàn mà trước ngày 01 tháng 01 năm 2015 chưa thuộc địa bàn ưu đãi thuế (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao), đến ngày 01 tháng 01 năm 2015 thuộc địa bàn ưu đãi thuế quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư vào địa bàn ưu đãi thuế nhưng được hưởng mức ưu đãi thấp hơn, đến ngày 01 tháng 01 năm 2015 đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế về địa bàn được hưởng mức ưu đãi cao hơn quy định tại Luật số

32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Sau ngày 1/1/2015 địa bàn nơi doanh nghiệp đang có dự án đầu tư được chuyển đổi thành địa bàn ưu đãi thuế thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế khi chuyển đổi.

Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư trước ngày 01/01/2014 nhưng đang trong quá trình đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa phát sinh doanh thu thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đầu tư mới theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13; Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư mở rộng trước thời điểm ngày 01/01/2014 và đưa dự án đầu tư mở rộng vào hoạt động sản xuất kinh doanh, phát sinh doanh thu kể từ ngày 01/01/2014 nếu dự án đầu tư mở rộng này thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (bao gồm cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và Khu công nghiệp nằm trên địa bàn các đô thị loại I trực thuộc tỉnh) thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại theo hướng dẫn tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư (đầu tư mới và đầu tư mở rộng) sản xuất sản phẩm thuộc Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển, thực hiện trước ngày 01 tháng 01 năm 2015, đáp ứng các điều kiện của dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ theo quy định tại Luật số 71/2014/QH13 và được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

(1) Trường hợp doanh nghiệp có dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ mà thu nhập từ dự án này chưa được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ kể từ kỳ tính thuế được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ.

(2) Trường hợp doanh nghiệp có dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ mà thu nhập từ dự án này đã hưởng hết ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện ưu đãi khác (ngoài điều kiện ưu đãi đối với dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ) thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ.

(3) Trường hợp doanh nghiệp có dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ mà thu nhập từ dự án này đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh

ng nghiệp theo điều kiện ưu đãi khác (ngoài điều kiện ưu đãi đối với dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ) thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ.

(4) Cách xác định thời gian ưu đãi còn lại trong hai trường hợp (2) và (3) nêu trên như sau:

Thời gian ưu đãi còn lại được xác định bằng thời gian ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trừ đi số năm miễn thuế, số năm giảm thuế, số năm hưởng thuế suất ưu đãi đã được hưởng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác, cụ thể như sau:

- Thời gian miễn thuế còn lại bằng thời gian miễn thuế theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trừ đi thời gian miễn thuế đã hưởng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác;

- Thời gian giảm thuế còn lại bằng thời gian giảm thuế theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trừ đi thời gian giảm thuế đã hưởng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác;

- Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi còn lại bằng thời gian ưu đãi thuế suất theo điều kiện dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trừ đi thời gian ưu đãi thuế suất đã hưởng theo điều kiện ưu đãi khác (nếu có).

5.2.11. Quản lý thuế TNDN

5.2.11.1. Nơi nộp thuế TNDN

Doanh nghiệp nộp thuế tại địa phương nơi có trụ sở chính. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với địa phương nơi đóng trụ sở chính thì số thuế được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất.

Việc phân cấp, quản lý, sử dụng nguồn thu về thuế thu nhập doanh nghiệp thực hiện theo quy định của Luật ngân sách nhà nước.

5.2.11.2. Khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN

a) Nguyên tắc chung về khai thuế TNDN

Khai thuế thu nhập doanh nghiệp là khai theo từng lần phát sinh, khai quyết toán năm hoặc khai quyết toán thuế đến thời điểm có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia; hợp nhất; sáp nhập; chuyển đổi loại hình doanh nghiệp; giải thể; chấm dứt hoạt động. Trường hợp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp mà bên tiếp nhận kế thừa toàn bộ nghĩa vụ về thuế của doanh nghiệp trước chuyển đổi (như chuyển đổi loại hình doanh nghiệp từ công ty TNHH sang công ty cổ phần hoặc ngược lại; chuyển đổi doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước thành công ty cổ phần và các trường hợp khác theo quy định của pháp luật) thì không phải khai quyết toán thuế đến thời điểm có quyết định về việc chuyển đổi, doanh nghiệp chỉ khai quyết toán thuế năm theo quy định.

Thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN năm chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng thứ ba kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

Thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN đối với trường hợp chia, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, giải thể, chấm dứt hoạt động chậm nhất là 45 ngày kể từ ngày có quyết định chia, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, giải thể, chấm dứt hoạt động.

Các trường hợp kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh:

- Khai thuế TNDN không phát sinh thường xuyên của người nộp thuế áp dụng theo phương pháp tỷ lệ trên doanh thu theo quy định của pháp luật về thuế TNDN; trừ trường hợp người nộp thuế trong tháng phát sinh nhiều lần thì được khai theo tháng.

- Khai thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản của người nộp thuế áp dụng theo phương pháp tỷ lệ trên doanh thu theo quy định của pháp luật về thuế TNDN..

- Khai thuế TNDN của tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam (sau đây gọi là nhà thầu nước ngoài) áp dụng theo phương pháp trực tiếp; thuế TNDN của nhà thầu nước ngoài áp dụng theo phương pháp hỗn hợp khi bên Việt Nam thanh toán tiền cho nhà thầu nước ngoài. Trường hợp bên Việt Nam thanh toán tiền cho nhà thầu nước ngoài nhiều lần trong tháng thì được khai theo tháng thay cho việc khai theo từng lần phát sinh.

- Khai thuế TNDN từ hoạt động chuyển nhượng vốn của nhà thầu nước ngoài.

- Khai thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển nhượng quyền lợi tham gia hợp đồng dầu khí.

Thời hạn nộp tờ khai thuế TNDN theo lần phát sinh chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày phát sinh.

b) Tạm nộp thuế TNDN và quyết toán thuế năm

Người nộp thuế phải tự xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp quý (bao gồm cả tạm phân bổ số thuế thu nhập doanh nghiệp cho địa bàn cấp tỉnh nơi có đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh, nơi có bất động sản chuyển nhượng khác với nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính) và được trừ số thuế đã tạm nộp với số phải nộp theo quyết toán thuế năm.

Người nộp thuế thuộc diện lập báo cáo tài chính quý theo quy định của pháp luật về kế toán căn cứ vào báo cáo tài chính quý và các quy định của pháp luật về thuế để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp quý.

Người nộp thuế không thuộc diện lập báo cáo tài chính quý theo quy định của pháp luật về kế toán căn cứ vào kết quả sản xuất, kinh doanh quý và các quy định của pháp luật về thuế để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp

quý.

Tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp của 04 quý không được thấp hơn 80% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quyết toán năm. Trường hợp người nộp thuế nộp thiếu so với số thuế phải tạm nộp 04 quý thì phải nộp tiền chậm nộp tính trên số thuế nộp thiếu kể từ ngày tiếp sau ngày cuối cùng của thời hạn tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp quý 04 đến ngày liền kề trước ngày nộp số thuế còn thiếu vào ngân sách nhà nước.

c) Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế TNDN và phân bổ thuế TNDN cho địa phương

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế TNDN cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế TNDN đối với người nộp thuế có nhiều hoạt động, kinh doanh trên nhiều địa bàn cấp tỉnh theo quy định tại điểm a, điểm b khoản 4 Điều 45 Luật Quản lý thuế là cơ quan thuế nơi có hoạt động kinh doanh khác tỉnh, thành phố nơi có trụ sở chính đối với trường hợp doanh nghiệp có đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh có thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế TNDN đối với người nộp thuế có hoạt động, kinh doanh trên nhiều địa bàn cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính theo quy định tại điểm b khoản 4 Điều 45 Luật Quản lý thuế thực hiện hạch toán tập trung tại trụ sở chính (trừ các trường hợp quy định tại khoản 1, khoản 3, khoản 4, khoản 5 và khoản 6 Điều 11 Nghị định 126/2020/NĐ-CP) tại cơ quan thuế quản lý trụ sở chính. Đồng thời, người nộp thuế phải nộp Bảng phân bổ số thuế phải nộp (nếu có) theo từng địa bàn cấp tỉnh nơi được hưởng nguồn thu ngân sách nhà nước (bao gồm cả đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh) cho cơ quan thuế quản lý trụ sở chính, trừ một số trường hợp sau đây không phải nộp Bảng phân bổ số thuế phải nộp: (a) Thuế TNDN của đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh có thu nhập được hưởng ưu đãi thuế TNDN. Người nộp thuế phải xác định riêng số thuế TNDN phải nộp cho hoạt động được hưởng ưu đãi với cơ quan thuế quản lý nơi có đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh và không được tính phân bổ cho đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh khác của người nộp thuế; (b) Thuế TNDN của đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh của người nộp thuế là doanh nghiệp siêu nhỏ theo quy định của pháp luật về hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa.

Cách thức phân bổ cụ thể số thuế TNDN cho địa phương thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư 80/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế TNDN đối với người nộp thuế có phát sinh nghĩa vụ thuế đối với các loại thuế khai và nộp theo từng lần phát sinh theo quy định tại điểm b khoản 4 Điều 45 Luật Quản lý thuế tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp, trừ các trường hợp sau đây: (a) Thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyên nhượng bất động sản của người nộp thuế áp dụng theo phương pháp tỷ lệ trên doanh thu theo quy định của pháp luật về thuế TNDN nộp tại cơ

quan thuế trên địa bàn nơi phát sinh hoạt động kinh doanh hoặc nơi phát sinh nghĩa vụ thuế khác với địa bàn cấp tỉnh nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính; (b) Hồ sơ khai thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng vốn của nhà thầu nước ngoài tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp doanh nghiệp nơi nhà thầu nước ngoài đầu tư vốn (bao gồm cả trường hợp tổ chức nhận chuyển nhượng vốn khai thay cho nhà thầu nước ngoài và trường hợp tổ chức thành lập theo pháp luật Việt Nam nơi nhà thầu nước ngoài đầu tư vốn khai thay nếu tổ chức nhận chuyển nhượng vốn cũng là nhà thầu nước ngoài); (c) Nhà thầu nộp hồ sơ khai thuế TNDN của hoạt động chuyển nhượng quyền lợi tham gia hợp đồng dầu khí tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp hợp đồng dầu khí có phát sinh việc chuyển nhượng phần quyền lợi tham gia (bao gồm cả trường hợp thay đổi chủ sở hữu của nhà thầu đang nắm giữ quyền lợi tham gia trong hợp đồng dầu khí).

5.2.12. Chính sách thuế TNDN hỗ trợ doanh nghiệp bị ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn

5.2.12.1. Gia hạn nộp thuế TNDN

Theo Nghị định 41/2020/NĐ-CP ngày 8/4/2020 của Chính phủ, các doanh nghiệp, tổ chức hoạt động trong một số ngành sản xuất, kinh doanh chịu ảnh hưởng trực tiếp bởi dịch COVID-19 (Nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản; sản xuất, chế biến thực phẩm; dệt; sản xuất trang phục; xây dựng; vận tải kho bãi; kinh doanh bất động sản; dịch vụ việc làm...); doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ; doanh nghiệp, tổ chức có hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển... (Danh mục cụ thể quy định tại Điều 2 Nghị định 41/2020/NĐ-CP) được gia hạn nộp thuế TNDN 5 tháng kể từ ngày kết thúc thời hạn nộp thuế TNDN theo quy định pháp luật về quản lý thuế đối với số thuế TNDN còn phải nộp theo quyết toán của kỳ tính thuế 2019 và số thuế TNDN tạm nộp quý I, quý II của kỳ tính thuế 2020.

Chính sách gia hạn nộp thuế TNDN tiếp tục được kế thừa sang năm 2021 theo Nghị định 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 của Chính phủ. Đối tượng được gia hạn nộp thuế TNDN kế thừa năm 2020 và mở rộng thêm một số lĩnh vực sản xuất, kinh doanh như: khai thác dầu thô và khí đốt tự nhiên; thoát nước và xử lý nước thải; dịch vụ hỗ trợ khai khoáng... (Danh mục cụ thể quy định tại Điều 2 Nghị định 52/2021/NĐ-CP). Thời gian gia hạn nộp thuế TNDN là 3 tháng kể từ ngày kết thúc thời hạn nộp thuế TNDN theo quy định pháp luật về quản lý thuế đối với thuế TNDN tạm nộp của quý I, quý II năm 2021.

Năm 2022, 2023 và 2024, chính sách gia hạn nộp thuế TNDN tiếp tục được thực hiện theo các văn bản: Nghị định số 34/2022/NĐ-CP ngày 28/5/2022 của Chính phủ, Nghị định số 12/2023/NĐ-CP ngày 14/4/2023 của Chính phủ, Nghị định số 64/2024/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ. Về cơ bản, đối tượng và thời gian gia hạn tương tự như năm 2021.

5.2.12.2. Giảm thuế TNDN

Nghị quyết số 116/2020/QH14 ngày 19/6/2020 của Quốc hội khóa XV và Nghị định số 114/2020/NĐ-CP của Chính phủ ngày 25/9/2020 quy định giảm

thuế TNDN quy định giảm thuế TNDN đối với một số đối tượng chịu ảnh hưởng nặng nề bởi đại dịch COVID-19. Theo đó, doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam, hợp tác xã được thành lập theo Luật Hợp tác xã, đơn vị sự nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam, tổ chức khác được thành lập theo quy định pháp luật Việt Nam có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập được giảm 30% số thuế TNDN phải nộp của kỳ tính thuế năm 2020 nếu có doanh thu trong kỳ tính thuế năm 2020 không quá 200 tỷ đồng. Các trường hợp đặc thù, cách thức xác định số được giảm và cách thức kê khai giảm thuế được quy định cụ thể tại Nghị định số 114/2020/NĐ-CP.

Chính sách ưu đãi thuế hỗ trợ doanh nghiệp bị ảnh hưởng bởi dịch bệnh năm 2020 tiếp tục được kế thừa sang năm 2021 nhưng có một sự điều chỉnh về đối tượng được giảm thuế. Chính sách này được quy định tại Nghị quyết số 406/UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XV và Nghị định số 92/2021/NĐ-CP ngày 27/10/2021 của Chính phủ. Theo đó, doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam, hợp tác xã được thành lập theo Luật Hợp tác xã, đơn vị sự nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam, tổ chức khác được thành lập theo quy định pháp luật Việt Nam có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập được giảm 30% số thuế TNDN phải nộp của kỳ tính thuế năm 2021 khi đáp ứng đồng thời 2 điều kiện là: (1) Có doanh thu trong kỳ tính thuế năm 2021 không quá 200 tỷ đồng; (2) Doanh thu kỳ tính thuế 2021 giảm so với doanh thu kỳ tính thuế năm 2019. Không áp dụng tiêu chí thứ hai đối với doanh nghiệp mới thành lập, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách trong kỳ tính thuế 2020 và 2021. Các trường hợp đặc thù, cách thức xác định số được giảm và cách thức kê khai giảm thuế được quy định cụ thể tại Nghị định số 92/2021/NĐ-CP.

5.2.13. Thuế thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu

(a) Đối tượng áp dụng

Đơn vị hợp thành của tập đoàn đa quốc gia có doanh thu trong báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ tối cao ít nhất 02 năm trong 04 năm liền kề trước năm tài chính tương đương 750 triệu euro (EUR) trở lên, trừ một số trường hợp đặc thù.

(b) Quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn

Đơn vị hợp thành hoặc tập hợp các đơn vị hợp thành của tập đoàn đa quốc gia được trình bày ở mục (a) nêu trên có hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam trong năm tài chính phải áp dụng quy định về thuế TNDN bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn.

Số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn (QDMTT) được xác định theo công thức sau đây:

Số thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn = (Tỷ lệ thuế bổ sung x Lợi nhuận tính thuế bổ sung) + Số thuế bổ sung được điều chỉnh cho năm hiện hành (nếu có).

Tỷ lệ thuế bổ sung được xác định theo công thức sau đây: Tỷ lệ thuế bổ sung = Thuế suất tối thiểu - Thuế suất thực tế.

Thuế suất tối thiểu là 15%.

(c). Quy định về tổng hợp thu nhập chịu thuế tối thiểu

Công ty mẹ tối cao, công ty mẹ bị sở hữu một phần, công ty mẹ trung gian tại Việt Nam là đơn vị hợp thành nêu tại mục (a) nói trên, nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp quyền sở hữu đơn vị hợp thành chịu thuế suất thấp tại nước ngoài theo Quy định về thuế tối thiểu toàn cầu tại bất kỳ thời điểm nào trong năm tài chính phải khai và nộp thuế theo quy định về tổng hợp thu nhập chịu thuế tối thiểu bằng phần thuế phân bổ từ thuế bổ sung theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu của các đơn vị hợp thành chịu thuế suất thấp ở nước ngoài trong năm tài chính, trừ trường hợp số thuế bổ sung này được nộp ở nước khác, nơi có quy định về tổng hợp thu nhập chịu thuế tối thiểu đạt chuẩn được ưu tiên áp dụng theo quy định về thuế tối thiểu toàn cầu về thứ tự ưu tiên đánh thuế.

Tổng số thuế bổ sung tại một nước được xác định theo công thức sau đây:

Tổng số thuế bổ sung tại một nước = (Tỷ lệ thuế bổ sung x Lợi nhuận tính thuế bổ sung) + Số thuế bổ sung được điều chỉnh cho năm hiện hành (nếu có) - Số thuế bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn (nếu có).

Tỷ lệ thuế bổ sung được xác định theo công thức sau đây: Tỷ lệ thuế bổ sung = Thuế suất tối thiểu - Thuế suất thực tế.

Thuế suất tối thiểu là 15%.

Các nội dung cụ thể khác có liên quan về thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung tối thiểu toàn cầu quy định tại Nghị quyết số 107/2023/QH15 của Quốc hội.

5.2.14. Văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN

- Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 ngày 03/6/2008;
- Luật số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN số 14/2008;
- Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế;
- Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019 của Quốc hội khóa XIV;
- Nghị quyết số 107/2023/QH15 của Quốc hội về việc áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu;

- Nghị quyết 193/2025/QH15 ngày 19/2/2025 của Quốc hội về thí điểm một số cơ chế, chính sách đặc biệt tạo đột phá phát triển khoa học, công nghệ, đổi mới sáng tạo và chuyển đổi số quốc gia;

- Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế TNDN và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN số 14/2008;

- Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 1/10/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các nghị định về thuế;

- Nghị định số 12/2015/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật số 71/2014/QH13;- Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14.

- Nghị định 132/2020/NĐ-CP ngày 5/11/2020 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

- Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15 tháng 12 năm 2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12 tháng 02 năm 2015 của Chính phủ;

- Nghị định số 57/2021/NĐ-CP ngày 04/6/2021 của Chính phủ bổ sung điểm g khoản 2 Điều 20 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (đã được sửa đổi, bổ sung tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP) về ưu đãi thuế TNDN đối với dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ;

- Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 sửa đổi, bổ sung một số quy định về thuế, quản lý thuế và hóa đơn, chứng từ;

- Thông tư 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định 91/2014/NĐ-CP;

- Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ trưởng Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC, Thông tư số 119/2014/TT-BTC và Thông tư số 151/2014/TT-BTC;

- Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn về khấu hao tài sản cố định;

- Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC;

- Thông tư 28/2017/TT-BTC ngày 12/4/2017 của Bộ trưởng Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 45/2013/TT-BTC và Thông tư số 147/2016/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính;

- Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 6/8/2014 hướng dẫn chế độ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam;

- Thông tư số 03/2021/TT-BTC ngày 11/01/2021 của Bộ Tài chính hướng dẫn về miễn thuế, giảm thuế TNDN đối với doanh nghiệp khoa học và công nghệ quy định tại Nghị định số 13/2019/NĐ-CP ngày 01/02/2019 của Chính phủ về doanh nghiệp khoa học và công nghệ;

- Thông tư 80/2021/TT-BTC ngày 29/9/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế;

- Thông tư 25/2018/TT-BTC ngày 16/3/2018 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định 146/2017/NĐ-CP và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18 tháng 6 năm 2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 8 năm 2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính;

- Nghị định 41/2020/NĐ-CP ngày 8/4/2020 gia hạn thời hạn nộp thuế và tiền thuê đất;

- Nghị định số 44/2021/NĐ-CP ngày 31/3/2021 của Chính phủ hướng dẫn thực hiện về chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ của doanh nghiệp, tổ chức cho các hoạt động phòng, chống Covid-19;

- Nghị quyết số 116/2020/QH14 ngày 19/6/2020 của Quốc hội khóa XV về giảm thuế TNDN phải nộp năm 2020 đối với doanh nghiệp, hợp tác xã, đơn vị sự nghiệp và tổ chức khác;

- Nghị định số 114/2020/NĐ-CP ngày 25/9/2020 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 116/2020/QH14 ngày 19/6/2020 của Quốc hội khóa XV;

- Nghị định 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 gia hạn thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất năm 2021;

- Nghị quyết số 406/NQ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số chính sách hỗ trợ doanh nghiệp, người dân bị ảnh hưởng bởi đại dịch COVID-19;

- Nghị định 92/2021/NĐ-CP ngày 27/10/2021 quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 406/NQ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số chính sách hỗ trợ doanh nghiệp, người dân bị ảnh hưởng bởi đại dịch COVID-19;

- Nghị quyết 43/2022/QH15 của Quốc hội về chính sách tài khóa, tiền tệ hỗ trợ chương trình phục hồi, phát triển kinh tế - xã hội;

- Nghị quyết 11/NQ-CP về chương trình phục hồi và phát triển kinh tế - xã hội và triển khai Nghị quyết số 43/2022/QH15 của Quốc hội;

- Nghị định 15/2022/NĐ-CP ngày 28/1/2022 của Chính phủ về chính sách miễn, giảm thuế theo Nghị quyết số 43/2022/QH15 của Quốc hội về chính sách tài khóa, tiền tệ hỗ trợ chương trình phục hồi, phát triển kinh tế - xã hội;

- Nghị định 34/2022/NĐ-CP ngày 28/5/2022 của Chính phủ gia hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất trong năm 2022;

- Nghị định 41/2022/NĐ-CP ngày 20 tháng 6 năm 2022 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định 123/2020/NĐ-CP của Chính phủ về hóa đơn, chứng từ và Nghị định 15/2022/NĐ-CP của Chính phủ quy định chính sách miễn, giảm thuế theo Nghị quyết 43/2022/QH15 của Quốc hội;

- Nghị định số 12/2023/NĐ-CP ngày 14/4/2023 của Chính phủ về gia hạn thời hạn nộp thuế GTGT, thuế TNDN, thuế TNCN và tiền thuê đất năm 2023;

- Nghị định số 64/2024/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ về gia hạn thời hạn nộp thuế GTGT, thuế TNDN, thuế TNCN và tiền thuê đất năm 2024.

Ngoài ra, liên quan đến thuế TNDN còn một số văn bản pháp luật khác (Pháp luật về đầu tư, pháp luật về doanh nghiệp...) được dẫn chiếu cụ thể trong nội dung các văn bản pháp quy nêu trên về thuế TNDN.

6. THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

6.1. Những vấn đề chung về thuế thu nhập cá nhân ở Việt Nam

Thuế thu nhập cá nhân (TNCN) là sắc thuế trực thu đánh vào thu nhập của cá nhân. Các cá nhân chịu thuế TNCN theo thông lệ quốc tế là cá nhân làm công ăn lương, cá nhân kinh doanh, hộ gia đình kinh doanh, chủ doanh nghiệp tư nhân, cá nhân góp vốn thành lập công ty hợp danh. Tuy nhiên, ở một số quốc gia doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh không chịu thuế TNCN mà chịu thuế TNDN.

Việc thực thi loại thuế này chính thể hiện nghĩa vụ của cá nhân đối với đất nước một cách trực tiếp nhất. Người dân được hưởng các thành quả của xã hội như cơ sở hạ tầng, giáo dục cơ bản, y tế cộng đồng, môi trường luật pháp thể chế, quốc phòng an ninh... Vì vậy, thuế TNCN có ý nghĩa lớn trong việc hình thành nguồn lực tài chính để nhà nước thực hiện chức năng của mình, cung cấp các dịch vụ công cho người dân ngày càng tốt hơn.

Thuế TNCN là loại thuế phổ biến trên thế giới, có lịch sử hàng trăm năm nhưng việc áp dụng nó tùy thuộc vào điều kiện cụ thể của mỗi quốc gia, cho đến nay trên thế giới đã có 180 nước áp dụng loại thuế này.

Thuế TNCN có diện điều chỉnh rộng đối với tất cả các cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công; thu nhập từ kinh doanh; từ đầu tư gián tiếp như

mua, bán cổ phần, trái phiếu, cổ phiếu... Thuế TNCN điều chỉnh không chỉ cá nhân trong nước mà cả cá nhân nước ngoài nếu có thu nhập. Trong điều kiện toàn cầu hoá, sự dịch chuyển lao động giữa các nước diễn ra nhanh chóng, sự phát triển của công nghệ thông tin cho phép các cá nhân cư trú tại một nơi nhưng có thể vươn ra làm việc và kiếm được thu nhập từ những nơi cách xa vạn dặm. Để bảo đảm quyền đánh thuế của mình, các quốc gia thường lựa chọn tiêu chí “cư trú” và tiêu chí “nguồn” để đánh thuế thu nhập nói chung, đánh thuế thu nhập cá nhân nói riêng. Đồng thời, để thực hiện chính sách khuyến khích đầu tư, thực hiện các cam kết quốc tế về tự do hoá thương mại và bảo đảm đầu tư..., các nước thường có các thoả thuận với các nước đối tác trong việc tránh đánh thuế trùng và ngăn ngừa các hành vi trốn lậu thuế phát sinh do các nước đều khẳng định quyền đánh thuế dựa vào 2 tiêu chí nêu trên trong khi quy định về thuế thu nhập cá nhân có sự khác nhau giữa các nước.

Cho đến đầu năm 2007, Việt Nam chưa có một đạo luật về thuế TNCN theo đúng nghĩa của nó cũng như theo thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, trong hệ thống chính sách thuế ở giai đoạn này, Việt Nam đã điều tiết vào thu nhập của cá nhân thông qua các sắc thuế khác, cụ thể là:

(i) Thuế TNDN áp dụng với cá nhân kinh doanh (28% trên thu nhập chịu thuế, miễn trừ cho các hộ kinh doanh có thu nhập thấp (bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu áp dụng đối với công chức Nhà nước);

(ii) Thuế chuyển quyền sử dụng đất điều tiết vào thu nhập của cá nhân, hộ gia đình từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất (tính trên giá đất do UBND cấp tỉnh quy định: 2% đối với đất nông nghiệp, 4% đối với đất ở, đất xây dựng và đất khác);

(iii) Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao (TNC) điều tiết vào thu nhập thường xuyên, thu nhập không thường xuyên.

Ngày 21 tháng 11 năm 2007, Quốc hội Khóa XII đã thông qua Luật thuế TNCN số 04/2007/QH12 với hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009, đồng thời bãi bỏ các Luật, Pháp lệnh thuế điều tiết vào thu nhập của cá nhân như nêu trên.

Sau 3 năm thực hiện, trước tình hình nền kinh tế gặp nhiều khó khăn, thu nhập của người nộp thuế bị ảnh hưởng, Quốc hội đã có biện pháp miễn, giảm thuế trong các năm 2009 – 2012 và ban hành Luật số 26/2012/QH13 ngày 22/11/2012 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNCN số 04/2007/QH12.

Cùng với việc sửa đổi Luật thuế TNCN, Luật Quản lý thuế số 68/2006/QH11 cũng được sửa đổi một số nội dung (Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012); trong đó có những quy định cụ thể về cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế. Ngày 27/6/2013, Chính phủ ban hành Nghị định số 65/2013/NĐ-CP quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/07/2013. Ngày 15/8/2013, Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 111/2013/TT-BTC hướng dẫn các nội dung chính sách thực hiện kể từ ngày Luật số 26/2013/QH13 có hiệu lực pháp luật. Các nội dung mới

về quản lý thuế TNCN được thực hiện theo quy định tại Thông tư số 156/2013/TT-BTC thực hiện kể từ ngày 01/01/2014. Trong năm 2014, để tiếp tục đẩy mạnh cải cách thủ tục hành chính thuế, Bộ Tài chính đã ban hành một số thông tư sửa đổi, bổ sung các thông tư về thuế trong đó có thuế TNCN, đó là: Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 và Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014.

Để đơn giản hóa phương pháp tính thuế TNCN và khắc phục những bất cập trong chính sách thuế, ngày 26/11/2014, Quốc hội đã thông qua Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế có hiệu lực thi hành từ 1/1/2015, trong đó có sửa đổi một số quy định về thuế thu nhập cá nhân. Trên cơ sở đó, ngày 12/2/2015, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 12/2015/NĐ-CP hướng dẫn thi hành Luật số 71/2014/QH13; Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 92/2015/TT-BTC hướng dẫn thực hiện thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập cá nhân đối với cá nhân cư trú có hoạt động kinh doanh; hướng dẫn thực hiện một số nội dung sửa đổi, bổ sung về thuế thu nhập cá nhân theo Luật số 71/2014/QH13 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP.

Để tăng cường quản lý thuế đối với các hoạt động kinh doanh thương mại điện tử của các tổ chức, cá nhân; đồng thời, khắc phục những vướng mắc, bất cập phát sinh trong quản lý thuế TNCN trong thời gian qua, trên cơ sở quy định tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Nghị định 126/2020/NĐ-CP, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 40/2021/TT-BTC (Sau đó, được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư 100/2021/TT-BTC) hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh thay thế cho thông tư số 92/2015/TT-BTC.

6.2. Quy định của pháp luật hiện hành về thuế TNCN

6.2.1. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế TNCN bao gồm cá nhân cư trú và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế (nêu tại mục 6.2.2 dưới đây).

Cá nhân cư trú nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam, không phân biệt nơi trả thu nhập. Cá nhân không cư trú chỉ phải nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt nơi chi trả thu nhập, nơi nhận thu nhập.

Cá nhân cư trú là người đáp ứng một trong các điều kiện sau:

a) Có mặt tại Việt Nam (có sự hiện diện trên lãnh thổ Việt Nam) từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam;

b) Có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo một trong hai trường hợp sau:

(i) Có nơi ở thường xuyên theo quy định của pháp luật về cư trú:

(ii) Có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về nhà ở,

với thời hạn của các hợp đồng thuê từ 183 ngày trở lên trong năm tính thuế:

Trường hợp cá nhân có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo quy định trên nhưng thực tế có mặt tại Việt Nam dưới 183 ngày trong năm tính thuế mà cá nhân không chứng minh được là cá nhân cư trú của nước nào thì cá nhân đó là cá nhân cư trú tại Việt Nam.

Việc chứng minh là đối tượng cư trú của nước khác được căn cứ vào Giấy chứng nhận cư trú. Trường hợp cá nhân thuộc nước hoặc vùng lãnh thổ đã ký kết Hiệp định thuế với Việt Nam không có quy định cấp Giấy chứng nhận cư trú thì cá nhân cung cấp bản chụp Hộ chiếu để chứng minh thời gian cư trú.

Đối với cá nhân là công dân của quốc gia, vùng lãnh thổ đã ký kết Hiệp định với Việt Nam về tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và là cá nhân cư trú tại Việt Nam thì nghĩa vụ thuế thu nhập cá nhân được tính từ tháng đến Việt Nam trong trường hợp cá nhân lần đầu tiên có mặt tại Việt Nam đến tháng kết thúc hợp đồng lao động và rời Việt Nam (được tính đủ theo tháng) không phải thực hiện các thủ tục xác nhận lãnh sự để được thực hiện không thu thuế trùng hai lần theo Hiệp định tránh đánh thuế trùng giữa hai quốc gia.

6.2.2. Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế của cá nhân gồm 10 loại thu nhập sau đây:

(1) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh (SXKD), bao gồm TN từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ theo quy định của pháp luật. Riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản chỉ áp dụng đối với trường hợp không đủ điều kiện được miễn thuế quy định tại khoản 5 Điều 4 Nghị định 65/2013/NĐ-CP; Thu nhập từ hoạt động hành nghề độc lập của cá nhân có giấy phép hoặc chứng chỉ hành nghề theo quy định của pháp luật.

Thu nhập từ SXKD không bao gồm thu nhập của cá nhân kinh doanh có doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống (kể từ 1/1/2026, mức doanh thu không chịu thuế thu nhập cá nhân nâng lên 200 triệu đồng/năm).

(2) *Thu nhập từ tiền lương, tiền công mà người lao động nhận được từ người sử dụng lao động*, bao gồm:

a) Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công nhận được dưới các hình thức bằng tiền hoặc không bằng tiền.

b) Các khoản phụ cấp, trợ cấp, *trừ các khoản phụ cấp, trợ cấp sau:*

b.1) Trợ cấp, phụ cấp ưu đãi hàng tháng và trợ cấp một lần theo quy định của pháp luật về ưu đãi người có công.

b.2) Trợ cấp hàng tháng, trợ cấp một lần đối với các đối tượng tham gia kháng chiến, bảo vệ tổ quốc, làm nhiệm vụ quốc tế, thanh niên xung phong đã hoàn thành nhiệm vụ.

b.3) Phụ cấp quốc phòng, an ninh; các khoản trợ cấp đối với lực lượng vũ trang.

b.4) Phụ cấp độc hại, nguy hiểm đối với những ngành, nghề hoặc công việc ở nơi làm việc có yếu tố độc hại, nguy hiểm.

b.5) Phụ cấp thu hút, phụ cấp khu vực.

b.6) Trợ cấp khó khăn đột xuất, trợ cấp tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, trợ cấp một lần khi sinh con hoặc nhận nuôi con nuôi, mức hưởng chế độ thai sản, mức hưởng dưỡng sức, phục hồi sức khỏe sau thai sản, trợ cấp do suy giảm khả năng lao động, trợ cấp hưu trí một lần, tiền tuất hàng tháng, trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc làm, trợ cấp thất nghiệp và các khoản trợ cấp khác theo quy định của Bộ luật Lao động và Luật Bảo hiểm xã hội.

b.7) Trợ cấp đối với các đối tượng được bảo trợ xã hội theo quy định của pháp luật.

b.8) Phụ cấp phục vụ đối với lãnh đạo cấp cao.

b.9) Trợ cấp một lần đối với cá nhân khi chuyển công tác đến vùng có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn, hỗ trợ một lần đối với cán bộ công chức làm công tác về chủ quyền biển đảo theo quy định của pháp luật. Trợ cấp chuyển vùng một lần đối với người nước ngoài đến cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam đi làm việc ở nước ngoài, người Việt Nam cư trú dài hạn ở nước ngoài về Việt Nam làm việc.

b.10) Phụ cấp đối với nhân viên y tế thôn, bản.

b.11) Phụ cấp đặc thù ngành nghề.

Các khoản phụ cấp, trợ cấp và mức phụ cấp, trợ cấp không tính vào thu nhập chịu thuế hướng dẫn tại điểm b, khoản 2, Điều này phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền quy định.

Trường hợp các văn bản hướng dẫn về các khoản phụ cấp, trợ cấp, mức phụ cấp, trợ cấp áp dụng đối với khu vực Nhà nước thì các thành phần kinh tế khác, các cơ sở kinh doanh khác được căn cứ vào danh mục và mức phụ cấp, trợ cấp hướng dẫn đối với khu vực Nhà nước để tính trừ.

Trường hợp khoản phụ cấp, trợ cấp nhận được cao hơn mức phụ cấp, trợ cấp theo hướng dẫn nêu trên thì phần vượt phải tính vào thu nhập chịu thuế.

Riêng trợ cấp chuyển vùng một lần đối với người nước ngoài đến cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam đi làm việc ở nước ngoài được trừ theo mức ghi tại Hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể.

c) *Tiền thù lao nhận được dưới các hình thức* như: tiền hoa hồng đại lý bán hàng hóa, tiền hoa hồng môi giới; tiền tham gia các đề tài nghiên cứu khoa học, kỹ thuật; tiền tham gia các dự án, đề án; tiền nhuận bút theo quy định của pháp luật về chế độ nhuận bút; tiền tham gia các hoạt động giảng dạy; tiền tham

gia biểu diễn văn hoá, nghệ thuật, thể dục, thể thao; tiền dịch vụ quảng cáo; tiền dịch vụ khác, thù lao khác.

d) *Tiền nhận được từ tham gia hiệp hội* kinh doanh, hội đồng quản trị doanh nghiệp, ban kiểm soát doanh nghiệp, ban quản lý dự án, hội đồng quản lý, các hiệp hội, hội nghề nghiệp và các tổ chức khác.

đ) *Các khoản lợi ích bằng tiền hoặc không bằng tiền ngoài tiền lương, tiền công do người sử dụng lao động trả* mà người nộp thuế được hưởng dưới mọi hình thức:

đ.1) Tiền nhà ở, điện, nước và các dịch vụ kèm theo (nếu có), không bao gồm: khoản lợi ích về nhà ở, điện nước và các dịch vụ kèm theo (nếu có) đối với nhà ở do người sử dụng lao động xây dựng để cung cấp miễn phí cho người lao động làm việc tại khu công nghiệp; nhà ở do người sử dụng lao động xây dựng tại khu kinh tế, địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn, địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn cung cấp miễn phí cho người lao động.

Trường hợp cá nhân ở tại trụ sở làm việc thì thu nhập chịu thuế căn cứ vào tiền thuê nhà hoặc chi phí khấu hao, tiền điện, nước và các dịch vụ khác tính theo tỷ lệ giữa diện tích cá nhân sử dụng với diện tích trụ sở làm việc.

Khoản tiền thuê nhà, điện nước và các dịch vụ kèm theo (nếu có) đối với nhà ở do đơn vị sử dụng lao động trả hộ tính vào thu nhập chịu thuế theo sổ thực tế trả hộ nhưng không vượt quá 15% tổng thu nhập chịu thuế phát sinh (chưa bao gồm tiền thuê nhà) tại đơn vị không phân biệt nơi trả thu nhập.

đ.2) Khoản tiền do người sử dụng lao động mua bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm không bắt buộc khác có tích lũy về phí bảo hiểm; mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện hoặc đóng góp Quỹ hưu trí tự nguyện cho người lao động.

Trường hợp người sử dụng lao động mua cho người lao động sản phẩm bảo hiểm không bắt buộc và không có tích lũy về phí bảo hiểm (kể cả trường hợp mua bảo hiểm của các doanh nghiệp bảo hiểm không thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam được phép bán bảo hiểm tại Việt Nam) thì khoản tiền phí mua sản phẩm bảo hiểm này không tính vào thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân của người lao động. Bảo hiểm không bắt buộc và không có tích lũy về phí bảo hiểm gồm các sản phẩm bảo hiểm như: bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm tử kỳ (không bao gồm sản phẩm bảo hiểm tử kỳ có hoàn phí),... mà người tham gia bảo hiểm không nhận được tiền phí tích lũy từ việc tham gia bảo hiểm, ngoài khoản tiền bảo hiểm hoặc bồi thường theo thỏa thuận tại hợp đồng bảo hiểm do doanh nghiệp bảo hiểm trả.

đ.3) Phí hội viên và các khoản chi dịch vụ khác phục vụ cho cá nhân theo yêu cầu như: chăm sóc sức khỏe, vui chơi, thể thao, giải trí, thẩm mỹ, cụ thể như sau:

đ.3.1) Khoản phí hội viên (như thẻ hội viên sân golf, sân quần vợt, thẻ sinh hoạt câu lạc bộ văn hoá nghệ thuật, thể dục thể thao...) nếu thẻ có ghi đích danh cá nhân hoặc nhóm cá nhân sử dụng. Trường hợp thẻ được sử dụng chung,

không ghi tên cá nhân hoặc nhóm cá nhân sử dụng thì không tính vào thu nhập chịu thuế.

đ.3.2) Khoản chi dịch vụ khác phục vụ cho cá nhân trong hoạt động chăm sóc sức khỏe, vui chơi, giải trí thẩm mỹ... nếu nội dung chi trả ghi rõ tên cá nhân được hưởng. Trường hợp nội dung chi trả phí dịch vụ không ghi tên cá nhân được hưởng mà chi chung cho tập thể người lao động thì không tính vào thu nhập chịu thuế.

đ.4) Phần khoản chi văn phòng phẩm, công tác phí, điện thoại, trang phục,... cao hơn mức quy định hiện hành của Nhà nước. Mức khoản chi không tính vào thu nhập chịu thuế đối với một số trường hợp như sau:

đ.4.1) Đối với cán bộ, công chức và người làm việc trong các cơ quan hành chính sự nghiệp, Đảng, đoàn thể, Hội, Hiệp hội: mức khoản chi áp dụng theo văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính.

đ.4.2) Đối với người lao động làm việc trong các tổ chức kinh doanh, các văn phòng đại diện: mức khoản chi áp dụng phù hợp với mức xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp theo các văn bản hướng dẫn thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

đ.4.3) Đối với người lao động làm việc trong các tổ chức quốc tế, các văn phòng đại diện của tổ chức nước ngoài: mức khoản chi thực hiện theo quy định của Tổ chức quốc tế, văn phòng đại diện của tổ chức nước ngoài.

đ.5) Đối với khoản chi về phương tiện phục vụ đưa đón người lao động từ nơi ở đến nơi làm việc và ngược lại thì không tính vào thu nhập chịu thuế của người lao động theo quy chế của đơn vị.

đ.6) Đối với khoản chi trả học tiền đào tạo nâng cao trình độ, tay nghề cho người lao động phù hợp với công việc chuyên môn, nghiệp vụ của người lao động hoặc theo kế hoạch của đơn vị sử dụng lao động thì không tính vào thu nhập của người lao động.

đ.7) Các khoản lợi ích khác.

Các khoản lợi ích khác mà người sử dụng lao động chi cho người lao động như: chi trong các ngày nghỉ, lễ; thuê các dịch vụ tư vấn, thuê khai thuế cho đích danh một hoặc một nhóm cá nhân; chi cho người giúp việc gia đình như lái xe, người nấu ăn, người làm các công việc khác trong gia đình theo hợp đồng...

e) Các khoản thưởng bằng tiền hoặc không bằng tiền dưới mọi hình thức, kể cả thưởng bằng chứng khoán, trừ các khoản tiền thưởng sau đây:

e.1) Tiền thưởng kèm theo các danh hiệu được Nhà nước phong tặng, bao gồm cả tiền thưởng kèm theo các danh hiệu thi đua, các hình thức khen thưởng theo quy định của pháp luật về thi đua, khen thưởng, cụ thể:

e.1.1) Tiền thưởng kèm theo các danh hiệu thi đua như Chiến sĩ thi đua toàn quốc; Chiến sĩ thi đua cấp Bộ, ngành, đoàn thể Trung ương, tỉnh, thành phố

trực thuộc Trung ương; Chiến sĩ thi đua cơ sở, Lao động tiên tiến, Chiến sĩ tiên tiến.

e.1.2) Tiền thưởng kèm theo các hình thức khen thưởng.

e.1.3) Tiền thưởng kèm theo các danh hiệu do Nhà nước phong tặng.

e.1.4) Tiền thưởng kèm theo các giải thưởng do các Hội, tổ chức thuộc các Tổ chức chính trị, Tổ chức chính trị - xã hội, Tổ chức xã hội, Tổ chức xã hội - nghề nghiệp của Trung ương và địa phương trao tặng phù hợp với điều lệ của tổ chức đó và phù hợp với quy định của Luật Thi đua, Khen thưởng.

e.1.5) Tiền thưởng kèm theo giải thưởng Hồ Chí Minh, giải thưởng Nhà nước.

e.1.6) Tiền thưởng kèm theo Kỷ niệm chương, Huy hiệu.

e.1.7) Tiền thưởng kèm theo Bằng khen, Giấy khen.

Thẩm quyền ra quyết định khen thưởng, mức tiền thưởng kèm theo các danh hiệu thi đua, hình thức khen thưởng nêu trên phải phù hợp với quy định của Luật Thi đua khen thưởng.

e.2) Tiền thưởng kèm theo giải thưởng quốc gia, giải thưởng quốc tế được Nhà nước Việt Nam thừa nhận.

e.3) Tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền công nhận.

e.4) Tiền thưởng về việc phát hiện, khai báo hành vi vi phạm pháp luật với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

g) Không tính vào thu nhập chịu thuế đối với các khoản sau:

g.1) Khoản hỗ trợ của người sử dụng lao động cho việc khám chữa bệnh hiểm nghèo cho bản thân người lao động và thân nhân của người lao động.

g.1.1) Thân nhân của người lao động trong trường hợp này bao gồm: con đẻ, con nuôi hợp pháp, con ngoài giá thú, con riêng của vợ hoặc chồng; vợ hoặc chồng; cha đẻ, mẹ đẻ; cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng); cha dượng, mẹ kế; cha nuôi, mẹ nuôi hợp pháp.

g.1.2) Mức hỗ trợ không tính vào thu nhập chịu thuế là số tiền thực tế chi trả theo chứng từ trả tiền viện phí nhưng tối đa không quá số tiền trả viện phí của người lao động và thân nhân người lao động sau khi đã trừ số tiền chi trả của tổ chức bảo hiểm.

g.1.3) Người sử dụng lao động chi tiền hỗ trợ có trách nhiệm: lưu giữ bản sao chứng từ trả tiền viện phí có xác nhận của người sử dụng lao động (trong trường hợp người lao động và thân nhân người lao động trả phần còn lại sau khi tổ chức bảo hiểm trả trực tiếp với cơ sở khám chữa bệnh) hoặc bản sao chứng từ trả viện phí; bản sao chứng từ chi bảo hiểm y tế có xác nhận của người sử dụng lao động (trong trường hợp người lao động và thân nhân người lao động trả toàn bộ viện phí, tổ chức bảo hiểm trả tiền bảo hiểm cho người lao động và thân nhân

người lao động) cùng với chứng từ chi tiền hỗ trợ cho người lao động và thân nhân người lao động mắc bệnh hiểm nghèo.

g.2) Khoản tiền nhận được theo quy định về sử dụng phương tiện đi lại trong cơ quan Nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, tổ chức Đảng, đoàn thể.

g.3) Khoản tiền nhận được theo chế độ nhà ở công vụ theo quy định của pháp luật.

g.4) Các khoản nhận được ngoài tiền lương, tiền công do tham gia ý kiến, thẩm định, thẩm tra các văn bản pháp luật, Nghị quyết, các báo cáo chính trị; tham gia các đoàn kiểm tra giám sát; tiếp cử tri, tiếp công dân; trang phục và các công việc khác có liên quan đến phục vụ trực tiếp hoạt động của Văn phòng Quốc hội, Hội đồng dân tộc và các Ủy ban của Quốc hội, các Đoàn đại biểu Quốc hội; Văn phòng Trung ương và các Ban của Đảng; Văn phòng Thành ủy, Tỉnh ủy và các Ban của Thành ủy, Tỉnh ủy.

g.5) Khoản tiền ăn giữa ca, ăn trưa do người sử dụng lao động tổ chức bữa ăn giữa, ăn trưa ca cho người lao động dưới các hình thức như trực tiếp nấu ăn, mua suất ăn, cấp phiếu ăn.

Trường hợp người sử dụng lao động không tổ chức bữa ăn giữa ca, ăn trưa mà chỉ tiền cho người lao động thì không tính vào thu nhập chịu thuế của cá nhân nếu mức chi phù hợp với hướng dẫn của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội. Trường hợp mức chi cao hơn mức hướng dẫn của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội thì phần chi vượt mức phải tính vào thu nhập chịu thuế của cá nhân.

Mức chi cụ thể áp dụng đối với doanh nghiệp Nhà nước và các tổ chức, đơn vị thuộc cơ quan hành chính sự nghiệp, Đảng, Đoàn thể, các Hội không quá mức hướng dẫn của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội. Đối với các doanh nghiệp ngoài Nhà nước và các tổ chức khác, mức chi do thủ trưởng đơn vị thống nhất với chủ tịch công đoàn quyết định nhưng tối đa không vượt quá mức áp dụng đối với doanh nghiệp Nhà nước.

g.6) Khoản tiền mua vé máy bay khứ hồi do người sử dụng lao động trả hộ (hoặc thanh toán) cho người lao động là người nước ngoài làm việc tại Việt Nam, người lao động là người Việt Nam làm việc ở nước ngoài về phép mỗi năm một lần.

Căn cứ xác định khoản tiền mua vé máy bay là hợp đồng lao động và khoản tiền thanh toán vé máy bay từ Việt Nam đến quốc gia người nước ngoài mang quốc tịch hoặc quốc gia nơi gia đình người nước ngoài sinh sống và ngược lại; khoản tiền thanh toán vé máy bay từ quốc gia nơi người Việt Nam đang làm việc về Việt Nam và ngược lại.

g.7) Khoản tiền học phí cho con của người lao động nước ngoài làm việc tại Việt Nam học tại Việt Nam, con của người lao động Việt Nam đang làm việc ở nước ngoài học tại nước ngoài theo bậc học từ mầm non đến trung học phổ thông do người sử dụng lao động trả hộ.

g.8) Các khoản thu nhập cá nhân nhận được từ các Hội, tổ chức tài trợ không phải tính vào thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân nếu cá nhân nhận tài trợ là thành viên của Hội, của tổ chức; kinh phí tài trợ được sử dụng từ nguồn kinh phí Nhà nước hoặc được quản lý theo quy định của Nhà nước; việc sáng tác các tác phẩm văn học nghệ thuật, công trình nghiên cứu khoa học... thực hiện nhiệm vụ chính trị của Nhà nước hay theo chương trình hoạt động phù hợp với Điều lệ của Hội, tổ chức đó.

g.9) Các khoản thanh toán mà người sử dụng lao động trả để phục vụ việc điều động, luân chuyển người lao động là người nước ngoài làm việc tại Việt Nam theo quy định tại hợp đồng lao động, tuân thủ lịch lao động chuẩn theo thông lệ quốc tế của một số ngành như dầu khí, khai khoáng.

Căn cứ xác định là hợp đồng lao động và khoản tiền thanh toán vé máy bay từ Việt Nam đến quốc gia nơi người nước ngoài cư trú và ngược lại.

Ví dụ 6.1: Ông X là người nước ngoài được nhà thầu dầu khí Y điều chuyển đến làm việc tại giàn khoan trên thềm lục địa Việt Nam. Theo quy định tại hợp đồng lao động, chu kỳ làm việc của ông X tại giàn khoan là 28 ngày liên tục, sau đó được nghỉ 28 ngày. Nhà thầu Y thanh toán cho ông X các khoản tiền vé máy bay từ nước ngoài đến Việt Nam và ngược lại mỗi lần đổi ca, chi phí cung cấp thực phẩm đưa đón ông X chặng từ đất liền Việt Nam ra giàn khoan và ngược lại, chi phí lưu trú trong trường hợp ông X chờ chuyển bay thực phẩm đưa ra giàn khoan làm việc thì không tính các khoản tiền này vào thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân của ông X.

g.10) Khoản tiền nhận được do tổ chức, cá nhân trả thu nhập chi đảm hiếu, hi cho bản thân và gia đình người lao động theo quy định chung của tổ chức, cá nhân trả thu nhập và phù hợp với mức xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp theo các văn bản hướng dẫn thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

g.11) Thu nhập từ tiền lương, tiền công từ thực hiện nhiệm vụ khoa học và công nghệ có sử dụng ngân sách nhà nước.

(3) Thu nhập từ đầu tư vốn, bao gồm:

a) Tiền lãi cho vay;

b) Lợi tức cổ phần;

c) Lợi tức nhận được do tham gia góp vốn vào công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh, hợp tác xã, liên doanh, hợp đồng hợp tác kinh doanh và các hình thức kinh doanh khác theo quy định của Luật Doanh nghiệp và Luật Hợp tác xã; lợi tức nhận được do tham gia góp vốn thành lập tổ chức tín dụng theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng; góp vốn vào Quỹ đầu tư chứng khoán và quỹ đầu tư khác được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật.

Không tính vào thu nhập chịu thuế từ đầu tư vốn đối với lợi tức của doanh nghiệp tư nhân, công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do cá nhân làm chủ.

(4) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, bao gồm TN từ chuyển nhượng phần vốn trong các tổ chức kinh tế; chuyển nhượng chứng khoán; chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.

Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán, bao gồm: thu nhập từ chuyển nhượng cổ phiếu, quyền mua cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định tại khoản 1 Điều 6 của Luật chứng khoán. Thu nhập từ chuyển nhượng cổ phiếu của các cá nhân trong công ty cổ phần theo quy định tại khoản 2 Điều 6 của Luật chứng khoán và Điều 120 của Luật doanh nghiệp.

(5) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất; chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc sử dụng nhà ở; chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước).

(6) Thu nhập từ trúng thưởng bằng tiền hoặc hiện vật, bao gồm: Trúng thưởng xổ số; Trúng thưởng khuyến mại dưới các hình thức; Trúng thưởng trong các hình thức cá cược; Trúng thưởng trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác.

(7) Thu nhập từ bản quyền, bao gồm:

a) Thu nhập từ chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ: quyền tác giả và quyền liên quan đến quyền tác giả; quyền sở hữu công nghiệp; quyền đối với giống cây trồng;

b) Thu nhập từ chuyển giao công nghệ: bí quyết kỹ thuật, kiến thức kỹ thuật, các giải pháp hợp lý hoá sản xuất, đổi mới công nghệ.

(8) Thu nhập từ nhượng quyền thương mại theo quy định của Luật Thương mại.

(9) Thu nhập từ thừa kế là chứng khoán, phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh, bất động sản và tài sản khác phải đăng ký sở hữu hoặc đăng ký sử dụng.

(10) Thu nhập từ nhận quà tặng là chứng khoán, phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh, bất động sản và tài sản khác phải đăng ký sở hữu hoặc đăng ký sử dụng.

6.2.3. Thu nhập được miễn thuế

Pháp luật hiện hành quy định 16 khoản thu nhập được miễn thuế (Quy định chi tiết tại Thông tư 111/2013/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư 92/2015/TT-BTC) như sau:

(1) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; cha vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh, chị em ruột với nhau.

(2) Thu nhập từ chuyển nhượng nhà ở, quyền sử dụng đất ở và tài sản gắn liền với đất ở của cá nhân trong trường hợp người chuyển nhượng chỉ có duy nhất một nhà ở, quyền sử dụng đất ở tại Việt Nam. Để được miễn thuế trong trường hợp này, cá nhân phải thỏa mãn những điều kiện nhất định theo quy định tại Thông tư 111/2013/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư 92/2015/TT-BTC.

(3) Thu nhập từ giá trị quyền sử dụng đất của cá nhân được Nhà nước giao đất không phải trả tiền hoặc được giảm tiền sử dụng đất theo quy định của pháp luật.

(4) Thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng là bất động sản giữa vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; cha vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh, chị em ruột với nhau.

(5) Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản chưa qua chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường.

Hộ gia đình, cá nhân trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất quy định tại khoản này phải thỏa mãn các điều kiện:

(i) Có quyền sử dụng đất, sử dụng mặt nước hợp pháp để sản xuất và trực tiếp tham gia lao động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng thủy sản. Đối với đánh bắt thủy sản thì phải có quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tàu, thuyền, phương tiện đánh bắt và trực tiếp tham gia đánh bắt thủy sản;

(ii) Thực tế cư trú tại địa phương nơi diễn ra hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng thủy sản theo quy định của pháp luật về cư trú.

(6) Thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp để hợp lý hóa sản xuất nông nghiệp nhưng không làm thay đổi mục đích sử dụng đất của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp sản xuất nông nghiệp, được Nhà nước giao để sản xuất.

(7) Thu nhập từ lãi tiền gửi tại ngân hàng, tổ chức tín dụng, thu nhập từ lãi hợp đồng bảo hiểm nhân thọ.

(8) Thu nhập từ khiếu nại được miễn thuế là khoản tiền cá nhân nhận được từ nước ngoài do thân nhân là người Việt Nam định cư ở nước ngoài, người Việt Nam đi lao động, công tác, học tập tại nước ngoài gửi tiền về cho thân nhân ở trong nước. Trường hợp cá nhân nhận được tiền từ nước ngoài do thân nhân là người nước ngoài gửi về đáp ứng điều kiện về khuyến khích chuyển tiền về nước theo quy định của Ngân hàng nhà nước Việt Nam thì cũng được miễn thuế theo quy định tại điểm này.

(9) Phần tiền lương, tiền công làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với tiền lương, tiền công làm việc ban ngày làm trong giờ theo quy định của Bộ luật Lao động.

(10) Tiền lương hưu do Bảo hiểm xã hội chi trả theo quy định của Luật Bảo hiểm xã hội; tiền lương hưu nhận được hàng tháng từ Quỹ hưu trí tự nguyện. Cá nhân sinh sống, làm việc tại Việt Nam được miễn thuế đối với tiền lương hưu do nước ngoài trả.

(11) Thu nhập từ học bổng, bao gồm: Học bổng nhận được từ ngân sách nhà nước; Học bổng nhận được từ tổ chức trong nước và ngoài nước theo chương trình hỗ trợ khuyến học của tổ chức đó.

(12) Thu nhập từ bồi thường hợp đồng bảo hiểm nhân thọ, phi nhân thọ, bảo hiểm sức khỏe; tiền bồi thường tai nạn lao động; tiền bồi thường, hỗ trợ theo quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ, tái định cư; các khoản bồi thường Nhà nước và các khoản bồi thường khác theo quy định của pháp luật.

(13) Thu nhập nhận được từ các quỹ từ thiện được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép thành lập hoặc công nhận, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, không nhằm mục đích thu lợi nhuận.

(14) Thu nhập nhận được từ nguồn viện trợ nước ngoài vì mục đích từ thiện, nhân đạo dưới hình thức Chính phủ và phi Chính phủ được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt.

(15) Thu nhập từ tiền lương, tiền công của thuyền viên là người Việt Nam nhận được do làm việc cho các hãng tàu nước ngoài hoặc các hãng tàu Việt Nam vận tải quốc tế.

(16) Thu nhập của cá nhân là chủ tàu, cá nhân có quyền sử dụng tàu và cá nhân làm việc trên tàu có được từ hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ trực tiếp phục vụ hoạt động khai thác thủy sản xa bờ.

6.2.4. Giảm thuế

Việc giảm thuế TNCN được áp dụng trong trường hợp người nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hoả hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế thì được xét giảm thuế tương ứng với mức độ thiệt hại. Số thuế TNCN được giảm căn cứ vào số thuế phải nộp và tỷ lệ giữa mức độ thiệt hại trên tổng các khoản thu nhập phát sinh trong năm của cá nhân nhưng không vượt quá số thuế phải nộp.

Việc giảm thuế được thực hiện sau khi hết năm, người nộp thuế thực hiện quyết toán thuế, nộp hồ sơ đề nghị giảm thuế với đủ giấy tờ cần thiết theo hướng dẫn của Bộ trưởng Bộ Tài chính tại điều 4, Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

6.2.5. Phương pháp tính thuế đối với cá nhân cư trú

Thuế thu nhập cá nhân phải nộp được xác định dựa trên thu nhập tính thuế và thuế suất. Trong 10 loại thu nhập chịu thuế của cá nhân thì thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú được áp dụng biểu thuế lũy tiến từng phần sau khi đã tính các khoản được giảm trừ; thu nhập từ kinh doanh được áp dụng

theo phương pháp khoán; đối với 8 loại thu nhập còn lại được áp dụng biểu thuế toàn phần. Cụ thể như sau:

6.2.5.1. Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công

Số thuế TNCN phải nộp đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công được xác định căn cứ vào *thu nhập tính thuế và biểu thuế lũy tiến từng phần*.

Thu nhập tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công trừ đi (-) 3 khoản sau:

(i) Các khoản đóng bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với một số ngành, nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc, Quỹ hưu trí tự nguyện;

(ii) Các khoản giảm trừ gia cảnh cho cá nhân người nộp thuế và những người phụ thuộc mà cá nhân phải nuôi dưỡng, cấp dưỡng;

(iii) Các khoản đóng góp vào Quỹ từ thiện, Quỹ nhân đạo, Quỹ khuyến học quy định tại điều 13 Nghị định số 65/2012/NĐ-CP.

a) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

TNCT từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số tiền lương, tiền công, tiền thù lao, các khoản thu nhập khác có tính chất tiền lương, tiền công mà cá nhân nhận được trong kỳ tính thuế theo hướng dẫn tại điều 2 Thông tư số 111/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 92/2015/TT-BTC).

Trường hợp người sử dụng lao động cam kết trả thay thuế TNCN (trả lương NET) thì thu nhập tính thuế, thu nhập chịu thuế phải quy đổi, bao gồm cả số thuế phải nộp (phương pháp gross-up). Phương pháp quy đổi ra thu nhập đã bao gồm thuế thực hiện theo Điều 7 Thông tư số 111/2013/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư 92/2015/TT-BTC.

Thời điểm xác định TNCT đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

b) Xác định các khoản giảm trừ vào TNCT trước khi tính thuế:

(i) Giảm trừ đối với các khoản đóng bảo hiểm, Quỹ hưu trí tự nguyện:

- Các khoản đóng bảo hiểm bao gồm: bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với một số ngành nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc.

- Mức đóng vào Quỹ hưu trí tự nguyện được trừ ra khỏi thu nhập tính thuế quy định tại Khoản này tối đa không quá một triệu đồng/tháng (12 triệu đồng/năm) theo hướng dẫn của Bộ Tài chính; Trường hợp cá nhân cư trú tại Việt Nam nhưng làm việc tại nước ngoài có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công ở nước ngoài đã tham gia đóng các khoản bảo hiểm bắt buộc theo quy định của quốc gia nơi cá nhân đóng các loại bảo hiểm này như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với

một số ngành, nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc thì được trừ các khoản phí bảo hiểm đó vào thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập tính thuế từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công.

Căn cứ xác định thu nhập được trừ là bản chụp chứng từ nộp tiền (hoặc nộp phí) do quỹ hưu trí tự nguyện cấp.

Để tiện lợi cho việc xác định, phục vụ việc khai thuế, khấu trừ thuế định kỳ được thuận tiện, các khoản bảo hiểm bắt buộc, khoản đóng góp và Quỹ hưu trí tự nguyện cần được theo dõi riêng và thực hiện loại trừ ngay trước khi tính ra TNCT.

(ii) Các khoản giảm trừ gia cảnh (GTGC):

- GTGC là số tiền được trừ vào TNCT trước khi tính thuế đối với TN từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú. Nếu cá nhân cư trú vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công thì sẽ tính giảm trừ gia cảnh một lần vào tổng 2 loại thu nhập này.

- Mức giảm trừ gia cảnh áp dụng từ kỳ tính thuế 2020 (Theo Nghị quyết số 954/2020/UBTVQH14 ngày 2/6/2020 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XIV gồm 2 phần:

+ Đối với cá nhân nộp thuế: 11 triệu đồng/tháng.

+ Đối với mỗi người phụ thuộc mà người nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng: 4,4 triệu đồng/tháng/người.

- Nguyên tắc tính GTGC đối với bản thân người nộp thuế:

+ Người nộp thuế có nhiều nguồn thu nhập từ tiền lương, tiền công thì tại một thời điểm (tính đủ theo tháng) người nộp thuế lựa chọn tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân tại một nơi

+ Đối với người nước ngoài là cá nhân cư trú tại Việt Nam được tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân từ tháng 01 hoặc từ tháng đến Việt Nam trong trường hợp cá nhân lần đầu tiên có mặt tại Việt Nam đến tháng kết thúc hợp đồng lao động và rời Việt Nam trong năm tính thuế (được tính đủ theo tháng).

- Nguyên tắc giảm trừ đối với người phụ thuộc:

+ Chỉ được tính GTGC người phụ thuộc nếu cá nhân đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế và có hồ sơ chứng minh trước thời điểm phải quyết toán thuế năm theo quy định của pháp luật (chậm nhất vào ngày 31/3 năm sau liền kề năm tính thuế.

+ GTGC cho người phụ thuộc thực hiện theo nguyên tắc mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một cá nhân nộp thuế trong năm tính thuế, trách nhiệm nuôi dưỡng phát sinh tháng nào thì được tính giảm trừ tháng đó. Nhiều cá nhân có chung người phụ thuộc phải nuôi dưỡng thì phải tự thỏa thuận để đăng ký GTGC vào một cá nhân nộp thuế.

+ Cá nhân nộp thuế có trách nhiệm kê khai số người phụ thuộc được giảm

trừ và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính trung thực trong kê khai. Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công từ 11 triệu đồng/tháng trở xuống thì không phải khai người phụ thuộc.

+ Người phụ thuộc bao gồm rất nhiều đối tượng, thủ tục giấy tờ chứng minh với mỗi loại đối tượng được quy định chi tiết tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC; Người phụ thuộc được tính GTGC phải bảo đảm điều kiện: không có thu nhập hoặc có mức thu nhập bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 1.000.000 đồng/tháng.

+ Người nộp thuế chỉ phải nộp hồ sơ chứng minh cho một người phụ thuộc một lần trong suốt thời gian được tính giảm trừ gia cảnh, trừ trường hợp thay đổi nơi làm việc, thay đổi nơi kinh doanh. Trường hợp người nộp thuế thay đổi nơi làm việc, nơi kinh doanh thì thực hiện đăng ký và nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc như trường hợp đăng ký người phụ thuộc lần đầu theo mẫu quy định.

(iii) Các khoản giảm trừ đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học, bao gồm:

- Khoản chi đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa (cơ sở phải được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 68/2008/NĐ-CP ngày 30/5/2008 của Chính phủ quy định điều kiện, thủ tục thành lập, tổ chức, hoạt động và giải thể cơ sở bảo trợ xã hội; Nghị định số 81/2012/NĐ-CP ngày 08/10/2012 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 68/2008/NĐ-CP. Tài liệu để chứng minh đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa là chứng từ thu hợp pháp của tổ chức, cơ sở.

- Khoản chi đóng góp vào các quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 93/2021/NĐ-CP ngày 25/11/2019 của Chính phủ về tổ chức, hoạt động của quỹ xã hội, quỹ từ thiện, Nghị định số 136/2024/NĐ-CP ngày 23/10/2024 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 93/2021/NĐ-CP và quy định tại các văn bản khác có liên quan đến việc quản lý, sử dụng các nguồn tài trợ.

- Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học phát sinh năm nào được giảm trừ vào thu nhập chịu thuế của năm đó, nếu giảm trừ không hết trong năm thì cũng không được chuyển trừ vào thu nhập chịu thuế của năm tính thuế tiếp theo. Mức giảm trừ tối đa không vượt quá thu nhập tính thuế từ tiền lương, tiền công và thu nhập từ kinh doanh của năm phát sinh đóng góp từ thiện nhân đạo.

c) Thuế suất:

Thuế suất thuế TNCN đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú được áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần theo quy định tại Điều 22 Luật Thuế thu nhập cá nhân, cụ thể như sau:

Bậc thuế	Phần thu nhập tính thuế/năm (triệu đồng)	Phần thu nhập tính thuế/tháng (triệu đồng)	Thuế suất (%)
1	Đến 60	Đến 5	5
2	Trên 60 đến 120	Trên 5 đến 10	10
3	Trên 120 đến 216	Trên 10 đến 18	15
4	Trên 216 đến 384	Trên 18 đến 32	20
5	Trên 384 đến 624	Trên 32 đến 52	25
6	Trên 624 đến 960	Trên 52 đến 80	30
7	Trên 960	Trên 80	35

Thu nhập tính thuế áp dụng Biểu thuế này là thu nhập của cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công sau khi đã trừ đi khoản GTGC, các khoản đóng bảo hiểm bắt buộc, khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

d) Cách tính thuế:

* Thuế TNCN đối với TN từ tiền lương, tiền công là tổng số thuế được tính theo từng bậc TN và thuế suất tương ứng theo biểu lũy tiến từng phần. Trong đó số thuế tính theo từng bậc TN được xác định bằng TN tính thuế của bậc TN nhân với (x) thuế suất tương ứng của bậc TN đó.

Ví dụ 6.2: Ông A có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công trong tháng là 103,6 triệu đồng (đã trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc), ông A phải nuôi 2 con dưới 18 tuổi, ông B không đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học. Vậy, số thuế TNCN tạm nộp trong tháng của ông A được tính như sau:

- Ông A được giảm trừ 19,8 triệu đồng/tháng (bản thân là 11 triệu, giảm trừ cho 2 người phụ thuộc: 4,4 triệu x 2 người = 8,8 triệu đồng).

- TN tính thuế áp vào biểu thuế lũy tiến từng phần để tính số thuế phải nộp là: 103,6 triệu đồng – (11 triệu đồng + 8,8 triệu đồng) = 83,8 triệu đồng

- Số thuế phải nộp được tính là:

+ Bậc 1: TN tính thuế đến 5 triệu đồng, thuế suất 5%:

$$5 \text{ triệu đồng} \times 5\% = 0,25 \text{ triệu đồng}$$

+ Bậc 2: TN tính thuế trên 5 triệu đồng đến 10 triệu đồng, thuế suất 10%:

$$(10 \text{ triệu đồng} - 5 \text{ triệu đồng}) \times 10\% = 0,5 \text{ triệu đồng}$$

+ Bậc 3: TN tính thuế trên 10 triệu đồng đến 18 triệu đồng, thuế suất 15%:

$$(18 \text{ triệu đồng} - 10 \text{ triệu đồng}) \times 15\% = 1,2 \text{ triệu đồng}$$

+ Bậc 4: TN tính thuế trên 18 triệu đồng đến 32 triệu đồng, thuế suất 20%:

$$(32 \text{ triệu đồng} - 18 \text{ triệu đồng}) \times 20\% = 2,8 \text{ triệu đồng}$$

+ Bậc 5: TN tính thuế trên 32 triệu đồng đến 52 triệu đồng, thuế suất 25%:

$$(52 \text{ triệu đồng} - 32 \text{ triệu đồng}) \times 25\% = 5 \text{ triệu đồng}$$

+ Bậc 6: TN tính thuế trên 52 triệu đồng đến 80 triệu đồng, thuế suất 30%:

$$(80 \text{ triệu đồng} - 52 \text{ triệu đồng}) \times 30\% = 8,4 \text{ triệu đồng}$$

+ Bậc 7: TN tính thuế trên 80 triệu đồng đến 83,8 triệu đồng, thuế suất 35%:

$$(83,8 \text{ triệu đồng} - 80 \text{ triệu đồng}) \times 35\% = 1,33 \text{ triệu đồng}$$

Như vậy, với mức TN trong tháng là 100 triệu đồng, tổng số thuế TNCN tạm nộp trong tháng của ông A theo biểu thuế lũy tiến từng phần là:

$$(0,25 + 0,5 + 1,2 + 2,8 + 5 + 8,4 + 1,33) = 19,48 \text{ triệu đồng}$$

Để thuận tiện cho việc tính toán, có thể áp dụng phương pháp tính rút gọn theo phụ lục số 02/PL-TNCN ban hành kèm theo Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

6.2.5.2. Đối với thu nhập từ kinh doanh

Căn cứ tính thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh là doanh thu tính thuế và tỷ lệ thuế tính trên doanh thu.

(1) Doanh thu tính thuế

Doanh thu tính thuế TNCN đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh là doanh thu bao gồm thuế (trường hợp thuộc diện chịu thuế) của toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng dịch vụ phát sinh trong kỳ tính thuế từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ, bao gồm cả các khoản thưởng, hỗ trợ đạt doanh số, khuyến mại, chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, chi hỗ trợ bằng tiền hoặc không bằng tiền; các khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội, phí thu thêm được hưởng theo quy định; các khoản bồi thường vi phạm hợp đồng, bồi thường khác (chỉ tính vào doanh thu tính thuế TNCN); doanh thu khác mà hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

(2) Tỷ lệ thuế tính trên doanh thu

- Tỷ lệ thuế TNCN áp dụng chi tiết đối với từng lĩnh vực, ngành nghề theo hướng dẫn tại Phụ lục I ban hành kèm theo Thông tư 40/2021/TT-BTC.

- Trường hợp hộ, cá nhân kinh doanh hoạt động nhiều lĩnh vực, ngành nghề thì hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh thực hiện khai và tính thuế TNCN theo tỷ lệ thuế tính trên doanh thu áp dụng đối với từng lĩnh vực, ngành nghề. Trường hợp hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không xác định được doanh thu tính thuế của từng lĩnh vực, ngành nghề hoặc xác định không phù hợp với thực

tế kinh doanh thì cơ quan thuế thực hiện ấn định doanh thu tính thuế của từng lĩnh vực, ngành nghề theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

(3) Xác định số thuế TNCN phải nộp

$$\begin{array}{ccccc} \text{Số thuế TNCN} & & \text{Doanh thu tính} & & \text{Tỷ lệ thuế} \\ \text{phải nộp} & = & \text{thuế TNCN} & \times & \text{TNCN} \end{array}$$

Theo Thông tư 40/2021/TT-BTC, phương pháp xác định thuế thu nhập cá nhân phải nộp đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh được chia thành 5 nhóm sau đây: (i) Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai; (ii) Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế khoán; (iii) Cá nhân kinh doanh nộp thuế theo từng lần phát sinh; (iv) Tổ chức, cá nhân khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân; (v) Phương pháp tính thuế đối với một số trường hợp đặc thù, bao gồm cá nhân cho thuê tài sản và cá nhân cá nhân trực tiếp ký hợp đồng làm đại lý xổ số, đại lý bảo hiểm, bán hàng đa cấp. Phương pháp tính thuế trong các trường hợp này được tóm lược như sau:

b) Đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai

- Phương pháp kê khai áp dụng đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh quy mô lớn; và hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh chưa đáp ứng quy mô lớn nhưng lựa chọn nộp thuế theo phương pháp kê khai.

- Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai thực hiện khai thuế theo tháng trừ trường hợp hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh mới ra kinh doanh và hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh đáp ứng các tiêu chí khai thuế theo quý và lựa chọn khai thuế theo quý theo quy định tại Điều 9 Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ.

- Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai nếu xác định doanh thu tính thuế không phù hợp thực tế thì cơ quan thuế thực hiện ấn định doanh thu tính thuế theo quy định tại Điều 50 Luật Quản lý thuế.

- Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai phải thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ. Trường hợp hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh trong lĩnh vực, ngành nghề có căn cứ xác định được doanh thu theo xác nhận của cơ quan chức năng thì không phải thực hiện chế độ kế toán.

- Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai không phải quyết toán thuế.

b) Đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán

- Phương pháp khoán được áp dụng đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không thuộc trường hợp nộp thuế theo phương pháp kê khai và không thuộc trường hợp nộp thuế theo từng lần phát sinh theo hướng dẫn tại Điều 5,

Điều 6 Thông tư 40/2021/TT-BTC.

- Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán (Hộ khoán) không phải thực hiện chế độ kế toán. Hộ khoán sử dụng hóa đơn lẻ phải lưu trữ và xuất trình cho cơ quan thuế các hóa đơn, chứng từ, hợp đồng, hồ sơ chứng minh hàng hoá, dịch vụ hợp pháp khi đề nghị cấp, bán lẻ hóa đơn theo từng lần phát sinh. Riêng trường hợp hộ khoán kinh doanh tại chợ biên giới, chợ cửa khẩu, chợ trong khu kinh tế cửa khẩu trên lãnh thổ Việt Nam phải thực hiện việc lưu trữ hóa đơn, chứng từ, hợp đồng, hồ sơ chứng minh hàng hóa hợp pháp và xuất trình khi cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền yêu cầu.

- Hộ khoán đã được cơ quan thuế thông báo số thuế khoán phải nộp từ đầu năm thì hộ khoán thực hiện nộp thuế theo thông báo. Trường hợp hộ khoán đã được thông báo số thuế từ đầu năm nhưng trong năm ngừng hoặc tạm ngừng kinh doanh thì cơ quan thuế thực hiện điều chỉnh số thuế phải nộp theo hướng dẫn tại điểm b.4, điểm b.5 khoản 4 Điều 13 Thông tư 40/2021/TT-BTC. Trường hợp hộ khoán mới ra kinh doanh trong năm (kinh doanh không đủ 12 tháng trong năm dương lịch) thì hộ khoán thuộc diện phải nộp thuế TNCN nếu có doanh thu kinh doanh trong năm trên 100 triệu đồng; hoặc thuộc diện không phải nộp thuế TNCN nếu có doanh thu kinh doanh trong năm từ 100 triệu đồng trở xuống.

- Hộ khoán khai thuế theo năm quy định tại điểm c khoản 2 Điều 44 Luật Quản lý thuế, nộp thuế theo thời hạn ghi trên Thông báo nộp tiền của cơ quan thuế theo quy định tại khoản 2 Điều 55 Luật Quản lý thuế. Trường hợp hộ khoán sử dụng hóa đơn do cơ quan thuế cấp, bán lẻ theo từng số thì hộ khoán khai thuế, nộp thuế riêng đối với doanh thu phát sinh trên hóa đơn đó theo từng lần phát sinh.

c) Đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo từng lần phát sinh

- Phương pháp khai thuế theo từng lần phát sinh áp dụng đối với cá nhân kinh doanh không thường xuyên và không có địa điểm kinh doanh cố định. Kinh doanh không thường xuyên được xác định tùy theo đặc điểm hoạt động sản xuất, kinh doanh của từng lĩnh vực, ngành nghề và do cá nhân tự xác định để lựa chọn phương pháp khai thuế theo hướng dẫn tại Thông tư 40/2021/TT-BTC. Địa điểm kinh doanh cố định là nơi cá nhân tiến hành hoạt động sản xuất, kinh doanh như: địa điểm giao dịch, cửa hàng, cửa hiệu, nhà xưởng, nhà kho, bến, bãi hoặc địa điểm tương tự khác.

- Cá nhân kinh doanh nộp thuế theo từng lần phát sinh bao gồm:

- + Cá nhân kinh doanh lưu động;
- + Cá nhân là chủ thầu xây dựng tư nhân;
- + Cá nhân chuyển nhượng tên miền internet quốc gia Việt Nam “.vn”;

+ Cá nhân có thu nhập từ sản phẩm, dịch vụ nội dung thông tin số nếu không lựa chọn nộp thuế theo phương pháp kê khai.

- Cá nhân kinh doanh nộp thuế theo từng lần phát sinh không bắt buộc phải thực hiện chế độ kế toán, nhưng phải thực hiện việc lưu trữ hóa đơn, chứng từ, hợp đồng, hồ sơ chứng minh hàng hóa, dịch vụ hợp pháp và xuất trình kèm theo hồ sơ khai thuế theo từng lần phát sinh.

- Cá nhân kinh doanh nộp thuế theo từng lần phát sinh thực hiện khai thuế khi có phát sinh doanh thu chịu thuế.

d) Đối với trường hợp tổ chức, cá nhân khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân

- Tổ chức, cá nhân khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân trong các trường hợp sau đây:

+ Tổ chức thuê tài sản của cá nhân mà trong hợp đồng thuê tài sản có thỏa thuận bên đi thuê là người nộp thuế;

+ Tổ chức hợp tác kinh doanh với cá nhân;

+ Tổ chức chi trả các khoản thưởng, hỗ trợ đạt doanh số, khuyến mại, chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, chi hỗ trợ bằng tiền hoặc không bằng tiền, các khoản bồi thường vi phạm hợp đồng, bồi thường khác cho hộ khoán;

+ Tổ chức tại Việt Nam là đối tác của nhà cung cấp nền tảng số ở nước ngoài (không có cơ sở thường trú tại Việt Nam) thực hiện chi trả thu nhập từ sản phẩm, dịch vụ nội dung thông tin số cho cá nhân theo thỏa thuận với nhà cung cấp nền tảng số ở nước ngoài;

+ Tổ chức bao gồm cả chủ sở hữu sản giao dịch thương mại điện tử thực hiện việc khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân trên cơ sở ủy quyền theo quy định của pháp luật dân sự;

+ Cá nhân khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân là người nộp thuế trên cơ sở ủy quyền theo quy định của pháp luật dân sự.

- Tổ chức, cá nhân khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân kinh doanh theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 8 Thông tư 40/2021/TT-BTC khai thuế, nộp thuế như sau:

+ Trường hợp khai thuế thay, nộp thuế thay cho đối tượng hướng dẫn tại điểm a khoản 1 Điều 8 Thông tư 40/2021/TT-BTC thì tổ chức thực hiện khai thuế, nộp thuế theo tháng hoặc quý hoặc từng lần phát sinh kỳ thanh toán hoặc năm dương lịch theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

+ Trường hợp khai thuế thay, nộp thuế thay cho đối tượng hướng dẫn tại điểm b, c, d, đ khoản 1 Điều 8 Thông tư 40/2021/TT-BTC thì tổ chức thực hiện

khai thuế, nộp thuế theo tháng hoặc quý theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

+ Trường hợp khai thuế thay, nộp thuế thay cho đối tượng hướng dẫn tại điểm e khoản 1 Điều 8 Thông tư 40/2021/TT-BTC thì tổ chức, cá nhân thực hiện khai thuế, nộp thuế theo quy định của pháp luật về quản lý thuế đối với cá nhân ủy quyền.

- Trường hợp trong năm cá nhân phát sinh doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống tại nhiều nơi, cá nhân dự kiến hoặc xác định được tổng doanh thu trên 100 triệu đồng/năm thì có thể ủy quyền cho các tổ chức chi trả khai thuế thay, nộp thuế thay đối với doanh thu phát sinh tại đơn vị được ủy quyền trong năm tính thuế. Riêng đối với hộ khoán mà ngoài doanh thu khoán, hộ khoán còn nhận được các khoản thưởng, hỗ trợ đạt doanh số, khuyến mại, chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán, chi hỗ trợ bằng tiền hoặc không bằng tiền, khoản bồi thường vi phạm hợp đồng, bồi thường khác thì tổ chức chi trả thực hiện khai thuế thay, nộp thuế thay theo thực tế chi trả các khoản này trong năm tính thuế. Trường hợp tổ chức khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân cho thuê tài sản thì áp dụng việc xác định mức doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống để xác định đối tượng không phải nộp thuế theo hướng dẫn tại điểm c khoản 1 Điều 9 Thông tư 40/2021/TT-BTC.

đ) Phương pháp tính thuế đối với một số trường hợp đặc thù

đ1) Cá nhân cho thuê tài sản

- Cá nhân cho thuê tài sản là cá nhân có phát sinh doanh thu từ cho thuê tài sản bao gồm: cho thuê nhà, mặt bằng, cửa hàng, nhà xưởng, kho bãi không bao gồm dịch vụ lưu trú; cho thuê phương tiện vận tải, máy móc thiết bị không kèm theo người điều khiển; cho thuê tài sản khác không kèm theo dịch vụ. Dịch vụ lưu trú không tính vào hoạt động cho thuê tài sản theo hướng dẫn tại khoản này gồm: cung cấp cơ sở lưu trú ngắn hạn cho khách du lịch, khách vắng lai khác; cung cấp cơ sở lưu trú dài hạn không phải là căn hộ cho sinh viên, công nhân và những đối tượng tương tự; cung cấp cơ sở lưu trú cùng dịch vụ ăn uống hoặc các phương tiện giải trí.

- Cá nhân cho thuê tài sản khai thuế theo từng lần phát sinh kỳ thanh toán (từng lần phát sinh kỳ thanh toán được xác định theo thời điểm bắt đầu thời hạn cho thuê của từng kỳ thanh toán) hoặc khai thuế theo năm dương lịch. Cá nhân khai thuế theo từng hợp đồng hoặc khai thuế cho nhiều hợp đồng trên một tờ khai nếu tài sản cho thuê tại địa bàn có cùng cơ quan thuế quản lý.

- Cá nhân chỉ có hoạt động cho thuê tài sản và thời gian cho thuê không trọn năm, nếu phát sinh doanh thu cho thuê từ 100 triệu đồng/năm trở xuống thì thuộc diện không phải nộp thuế TNCN. Trường hợp bên thuê trả tiền thuê tài sản trước cho nhiều năm thì mức doanh thu để xác định cá nhân phải nộp thuế hay không phải nộp thuế là doanh thu trả tiền một lần được phân bổ theo năm

dương lịch.

- Trường hợp bên thuê tài sản trả tiền trước cho nhiều năm thì cá nhân cho thuê tài sản khai thuế, nộp thuế một lần đối với toàn bộ doanh thu trả trước. Số thuế phải nộp một lần là tổng số thuế phải nộp của từng năm dương lịch theo quy định. Trường hợp có sự thay đổi về nội dung hợp đồng thuê tài sản dẫn đến thay đổi doanh thu tính thuế, kỳ thanh toán, thời hạn thuê thì cá nhân thực hiện khai điều chỉnh, bổ sung theo quy định của Luật Quản lý thuế cho kỳ tính thuế có sự thay đổi.

đ2) Cá nhân trực tiếp ký hợp đồng làm đại lý xổ số, đại lý bảo hiểm, đại lý bán hàng đa cấp

- Cá nhân trực tiếp ký hợp đồng làm đại lý xổ số, đại lý bảo hiểm, đại lý bán hàng đa cấp là cá nhân trực tiếp ký hợp đồng với doanh nghiệp xổ số, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp theo hình thức đại lý bán đúng giá.

- Cá nhân trực tiếp ký hợp đồng làm đại lý xổ số, đại lý bảo hiểm, đại lý bán hàng đa cấp không trực tiếp khai thuế, trừ trường hợp hướng dẫn tại điểm d khoản 2 Điều 9 Thông tư 40/2021/TT-BTC. Doanh nghiệp xổ số, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp có trách nhiệm khấu trừ và khai thuế, nộp thuế TNCN nếu doanh nghiệp xác định số tiền hoa hồng trả cho cá nhân tại đơn vị trong năm dương lịch trên 100 triệu đồng. Trường hợp trong năm cá nhân phát sinh doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống tại nhiều nơi, cá nhân dự kiến hoặc xác định được tổng doanh thu trên 100 triệu đồng/năm thì có thể ủy quyền cho các tổ chức trả thu nhập khấu trừ thuế đối với số tiền hoa hồng nhận được tại đơn vị trong năm tính thuế.

- Doanh nghiệp xổ số, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp thực hiện khai thuế theo tháng hoặc quý theo quy định của pháp luật về quản lý thuế và không phải khai quyết toán thuế đối với nghĩa vụ khấu trừ thuế TNCN của các cá nhân làm đại lý xổ số, đại lý bảo hiểm, đại lý bán hàng đa cấp.

- Trường hợp trong năm tổ chức trả thu nhập chưa thực hiện khấu trừ thuế do chưa đến mức khấu trừ và cá nhân không ủy quyền cho tổ chức trả thu nhập khấu trừ, đến cuối năm cá nhân xác định thuộc trường hợp phải nộp thuế theo quy định thì cá nhân thực hiện khai thuế, nộp thuế theo năm.

6.2.5.3. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Căn cứ tính thuế đối với TN từ đầu tư vốn là TN tính thuế và thuế suất.

* TN tính thuế từ đầu tư vốn là TNCT mà cá nhân nhận được, bao gồm:

- Tiền lãi cho vay, cổ tức nhận được từ việc cho cơ sở sản xuất, kinh doanh vay vốn, mua cổ phần hoặc góp vốn vào các cơ sở kinh doanh dưới các

hình thức (trừ lãi tiền gửi nhận được từ ngân hàng, tổ chức tín dụng thuộc TN miễn thuế và lợi tức của doanh nghiệp tư nhân, công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do cá nhân làm chủ thuộc diện không tính vào TNCT).

- Phần tăng thêm của giá trị vốn góp nhận được khi giải thể doanh nghiệp, chuyển đổi mô hình hoạt động, sáp nhập, hợp nhất doanh nghiệp hoặc khi rút vốn (không bao gồm vốn gốc được nhận lại).

- TN nhận được từ các khoản lãi trái phiếu, tín phiếu và các giấy tờ có giá khác do các tổ chức trong nước phát hành (kể cả các tổ chức nước ngoài được phép thành lập và hoạt động tại Việt Nam), trừ thu nhập từ lãi trái phiếu do Chính phủ Việt Nam phát hành.

- Các khoản TN nhận được từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác kể cả trường hợp góp vốn đầu tư bằng hiện vật, bằng danh tiếng, bằng quyền sử dụng đất, bằng phát minh, sáng chế...

- * Thuế suất đối với TN từ đầu tư vốn áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%.

- * Thời điểm xác định TN tính thuế đối với TN từ đầu tư vốn là thời điểm tổ chức, cá nhân trả TN cho đối tượng nộp thuế.

6.2.5.4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

a) Đối với chuyển nhượng phần vốn góp:

a.1) Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp là thu nhập tính thuế và thuế suất.

- * TN tính thuế từ chuyển nhượng phần vốn góp là TN chịu thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ đi (-) giá mua của phần vốn góp và các chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn.

- Giá chuyển nhượng là số tiền mà cá nhân nhận được theo hợp đồng chuyển nhượng vốn. Nếu hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc giá thanh toán trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật.

- Giá mua của phần vốn góp được xác định đối với từng trường hợp:

- + Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là trị giá phần vốn tại thời điểm góp vốn, được xác định trên cơ sở sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ.

- + Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị phần vốn đó tại thời điểm mua, được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp.

- Các chi phí liên quan được trừ khi xác định TNCT của hoạt động chuyển nhượng vốn gồm những chi phí hợp lý thực tế phát sinh liên quan đến việc tạo ra TN từ chuyển nhượng vốn, có hoá đơn, chứng từ hợp lệ theo chế độ quy định như: Chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; Các

khoản phí và lệ phí người chuyển nhượng nộp ngân sách khi làm thủ tục chuyển nhượng; Các khoản chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng vốn có hoá đơn, chứng từ hợp pháp.

a.2) *Thuế suất* thuế TNCN đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 20%.

a.3) *Thời điểm* xác định TN tính thuế là thời điểm giao dịch chuyển nhượng vốn hoàn thành theo quy định của pháp luật (các bên tham gia chuyển nhượng làm thủ tục khai báo, chuyển quyền sở hữu với cơ quan cấp đăng ký kinh doanh hoặc doanh nghiệp quản lý vốn góp).

b) Đối với chuyển nhượng chứng khoán

Căn cứ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán là thu nhập tính thuế và thuế suất.

b.1) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán được xác định là giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

- Giá chuyển nhượng chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán của công ty đại chúng giao dịch trên Sở Giao dịch chứng khoán, giá chuyển nhượng chứng khoán là giá thực hiện tại Sở Giao dịch chứng khoán. Giá thực hiện là giá chứng khoán được xác định từ kết quả khớp lệnh hoặc giá hình thành từ các giao dịch thỏa thuận tại Sở Giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán không thuộc trường hợp nêu trên, giá chuyển nhượng là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá thực tế chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán chuyển nhượng tại thời điểm lập báo cáo tài chính gần nhất theo quy định của pháp luật về kế toán trước thời điểm chuyển nhượng.

b.2) Thuế suất và cách tính thuế

Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán nộp thuế theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

Cách tính thuế:

$$\begin{array}{ccc} \text{Thuế thu nhập cá} & & \text{Thuế suất} \\ \text{nhân phải nộp} & = & \text{Giá chuyển nhượng} \\ & & \text{chứng khoán từng lần} \times 0,1\% \end{array}$$

b.3) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

- Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán là thời điểm Sở giao dịch chứng khoán, Trung tâm giao dịch công bố giá thực hiện.

- Đối với chứng khoán không thuộc 2 trường hợp trên là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng có hiệu lực, nếu không có hợp đồng chuyển nhượng thì

thời điểm tính thuế là thời điểm đăng ký chuyển tên sở hữu chứng khoán.

6.2.5.5. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

a) Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là giá chuyển nhượng từng lần và thuế suất.

a.1) Giá chuyển nhượng

- Giá chuyển nhượng đối với chuyển nhượng quyền sử dụng đất không có công trình xây dựng trên đất là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng.

Trường hợp trên hợp đồng chuyển nhượng không ghi giá hoặc giá trên hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng thì giá chuyển nhượng sẽ được xác định theo bảng giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng.

- Giá chuyển nhượng đối với chuyển nhượng quyền sử dụng đất gắn với công trình xây dựng trên đất, kể cả công trình xây dựng hình thành trong tương lai là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng.

Trường hợp trên hợp đồng chuyển nhượng không ghi giá đất hoặc giá đất trên hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định thì giá chuyển nhượng đất là giá do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng theo quy định của pháp luật về đất đai.

Trường hợp chuyển nhượng nhà gắn liền với đất thì phân giá trị nhà, kết cấu hạ tầng và công trình kiến trúc gắn liền với đất được xác định căn cứ theo giá tính lệ phí trước bạ nhà do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định. Trường hợp Ủy ban nhân dân cấp tỉnh không có quy định giá tính lệ phí trước bạ nhà thì căn cứ vào quy định của Bộ Xây dựng về phân loại nhà, về tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản, về giá trị còn lại thực tế của công trình trên đất.

Đối với công trình xây dựng hình thành trong tương lai, trường hợp hợp đồng không ghi giá chuyển nhượng hoặc giá chuyển nhượng thấp hơn tỷ lệ góp vốn trên tổng giá trị hợp đồng nhân (x) với giá đất và giá tính lệ phí trước bạ công trình xây dựng do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định thì giá chuyển nhượng được xác định theo giá Ủy ban nhân (x) với tỷ lệ góp vốn trên tổng giá trị hợp đồng. Trường hợp Ủy ban nhân dân cấp tỉnh chưa có quy định về đơn giá thì áp dụng theo suất vốn đầu tư xây dựng công trình do Bộ Xây dựng công bố, đang áp dụng tại thời điểm chuyển nhượng.

- Giá chuyển nhượng đối với chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước là giá ghi trên hợp đồng tại thời điểm chuyển nhượng quyền thuê mặt đất, thuê mặt nước.

Trường hợp đơn giá cho thuê lại trên hợp đồng thấp hơn giá do Ủy ban nhân dân tỉnh quy định tại thời điểm cho thuê lại thì giá cho thuê lại được xác định căn cứ theo bảng giá do Ủy ban nhân dân tỉnh quy định.

a.2) Thuế suất

Thuế suất đối với chuyển nhượng bất động sản là 2% trên giá chuyển nhượng hoặc giá cho thuê lại.

b) Thời điểm tính thuế từ chuyển nhượng bất động sản

- Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không có thỏa thuận bên mua là người nộp thuế thay cho bên bán thì thời điểm tính thuế là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng có hiệu lực theo quy định của pháp luật;

- Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng có thỏa thuận bên mua là người nộp thuế thay cho bên bán thì thời điểm tính thuế là thời điểm làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng bất động sản. Trường hợp cá nhân nhận chuyển nhượng nhà ở hình thành trong tương lai, quyền sử dụng đất gắn với công trình xây dựng tương lai là thời điểm cá nhân nộp hồ sơ khai thuế với cơ quan thuế.

c) Cách tính thuế

c.1) Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản được xác định như sau:

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \frac{\text{Giá chuyển nhượng}}{\text{Thuế suất 2\%}}$$

c.2) Trường hợp chuyển nhượng bất sản là đồng sở hữu thì nghĩa vụ thuế được xác định riêng cho từng người nộp thuế theo tỷ lệ sở hữu bất động sản. Căn cứ xác định tỷ lệ sở hữu là tài liệu hợp pháp như: thỏa thuận góp vốn ban đầu, di chúc hoặc quyết định phân chia của toà án,... Trường hợp không có tài liệu hợp pháp thì nghĩa vụ thuế của từng người nộp thuế được xác định theo tỷ lệ bình quân.

6.2.5.6. Đối với thu nhập từ bản quyền

Căn cứ tính thuế là TN tính thuế từ tiền bản quyền và thuế suất.

* TN tính thuế từ tiền bản quyền là phần TN vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng chuyển nhượng, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà cá nhân nhận được khi chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghiệp.

- Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ nhưng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng thực hiện làm nhiều hợp đồng với cùng một đối tượng sử dụng thì TN tính thuế là phần TN vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng chuyển giao.

- Trường hợp đối tượng chuyển giao, chuyển quyền là đồng sở hữu thì TN tính thuế được phân chia cho từng cá nhân sở hữu (căn cứ theo giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng của cơ quan nhà nước có thẩm quyền).

* Thuế suất thuế TNCN đối với TN từ bản quyền áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%.

* Thời điểm xác định TN tính thuế từ bản quyền là thời điểm trả tiền bản quyền.

6.2.5.7. Đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

a) Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại là thu nhập tính thuế và thuế suất.

* TN tính thuế từ nhượng quyền thương mại là phần TN vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng nhượng quyền thương mại, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà người nộp thuế nhận được.

Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền thương mại nhưng việc chuyển nhượng thực hiện thành nhiều hợp đồng thì TN tính thuế là phần vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng nhượng quyền thương mại.

b) Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với TN từ nhượng quyền thương mại áp dụng theo biểu thuế toàn phần là 5%.

c) Thời điểm xác định TN tính thuế từ nhượng quyền thương mại là thời điểm thanh toán tiền nhượng quyền thương mại giữa bên nhận quyền thương mại và bên nhượng quyền thương mại.

6.2.5.8. Đối với thu nhập từ trúng thưởng

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ trúng thưởng là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà người nộp thuế nhận được theo từng lần trúng thưởng không phụ thuộc vào số lần nhận tiền thưởng.

Trường hợp một giải thưởng nhưng có nhiều người trúng giải thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng người nhận giải thưởng. Người được trúng giải phải xuất trình các căn cứ pháp lý chứng minh. Trường hợp không có căn cứ pháp lý chứng minh thì thu nhập trúng thưởng tính cho một cá nhân. Trường hợp cá nhân trúng nhiều giải thưởng trong một cuộc chơi thì thu nhập tính thuế được tính trên tổng giá trị của các giải thưởng

b) Thuế suất thuế TNCN đối với TN từ trúng thưởng áp dụng theo biểu thuế toàn phần là 10%.

c) Thời điểm xác định TN tính thuế đối với TN trúng thưởng là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thưởng cho người trúng thưởng.

6.2.5.9. Đối với thu nhập từ nhận thừa kế và nhận quà tặng

a) Thu nhập tính thuế từ thừa kế, quà tặng là phần giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng mỗi lần nhận. Giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng được xác định đối với từng trường hợp, cụ thể như sau:

- Đối với tài sản thừa kế, quà tặng là quyền sử dụng đất thì giá trị xác định theo bảng giá đất do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân hưởng thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sử dụng đất

- Đối với bất động sản là nhà và công trình kiến trúc trên đất thì giá trị được xác định căn cứ vào quy định của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền về phân loại giá trị nhà; quy định tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản do cơ

quan quản lý nhà nước có thẩm quyền ban hành; giá trị còn lại của nhà, công trình kiến trúc.

Trường hợp không xác định được theo quy định trên thì căn cứ vào giá tính lệ phí trước bạ do UBND cấp tỉnh quy định.

- Đối với thừa kế, quà tặng là các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng với cơ quan quản lý nhà nước: Giá trị tài sản được xác định trên cơ sở bảng giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản thừa kế, quà tặng.

Trường hợp cá nhân nhận thừa kế, quà tặng là tài sản nhập khẩu và cá nhân nhận thừa kế, quà tặng phải nộp các khoản thuế liên quan đến việc nhập khẩu tài sản thì giá trị tài sản để làm căn cứ tính thuế TNCN đối với thừa kế quà tặng là giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản trừ (-) các khoản thuế ở khâu nhập khẩu mà cá nhân tự nộp theo quy định.

- Đối với thừa kế, quà tặng là vốn góp trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh: Giá trị của quà tặng, thừa kế là giá trị của phần vốn góp được xác định căn cứ vào sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ tại thời điểm nhận thừa kế, quà tặng. Trường hợp không có sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ làm căn cứ xác định thì giá trị phần vốn góp được xác định theo giá thị trường tại thời điểm nhận.

- Đối với thừa kế, quà tặng là chứng khoán: giá trị tài sản nhận thừa kế là giá trị chứng khoán tại thời điểm đăng ký chuyển quyền sở hữu. Thu nhập tính thuế từ thừa kế, quà tặng là chứng khoán là phần giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng tính trên toàn bộ các mã chứng khoán nhận được chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào. Cụ thể như sau:

+ Đối với chứng khoán giao dịch trên Sở Giao dịch chứng khoán: giá trị của chứng khoán được căn cứ vào giá tham chiếu trên Sở giao dịch chứng khoán tại thời điểm đăng ký quyền sở hữu chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán không thuộc trường hợp trên: giá trị của chứng khoán được căn cứ vào giá trị sổ sách kế toán của công ty phát hành loại chứng khoán đó tại thời điểm lập báo cáo tài chính gần nhất theo quy định của pháp luật về kế toán trước thời điểm đăng ký quyền sở hữu chứng khoán.

b) Thuế suất thuế TNCN đối với thừa kế, quà tặng được áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 10%.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

- Đối với TN từ thừa kế: Thời điểm xác định TN tính thuế là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản.

- Đối với TN từ nhận quà tặng: Thời điểm xác định TN tính thuế là thời

điểm tổ chức, cá nhân tặng cho đối tượng nộp thuế. Trường hợp nhận quà tặng từ nước ngoài thì thời điểm xác định TN tính thuế là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được quà tặng.

6.2.6. Phương pháp tính thuế TNCN đối với cá nhân không cư trú

6.2.6.1. Đối với thu nhập từ kinh doanh

Thuế đối với TN từ kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định bằng doanh thu từ hoạt động sản xuất, kinh doanh nhân (x) với thuế suất.

* Doanh thu là toàn bộ số tiền phát sinh từ việc cung cấp hàng hoá, dịch vụ bao gồm cả chi phí do bên mua hàng hoá, dịch vụ trả thay cho cá nhân không cư trú mà không được hoàn trả.

Doanh thu từ hoạt động kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định tương tự như doanh thu làm căn cứ tính thuế từ hoạt động kinh doanh của cá nhân cư trú. Trường hợp thoả thuận tại hợp đồng không bao gồm thuế TNCN thì doanh thu tính thuế phải quy đổi là toàn bộ số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được dưới bất kỳ hình thức nào từ việc cung cấp hàng hoá, dịch vụ tại Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành các hoạt động kinh doanh.

* Thuế suất thuế TNCN đối với TN từ kinh doanh của cá nhân không cư trú quy định đối với từng lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh như sau:

- Thuế suất 1% đối với hoạt động kinh doanh hàng hoá;
- Thuế suất 5% đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ;
- Thuế suất 2% đối với hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải và hoạt động kinh doanh khác.

Trường hợp cá nhân không cư trú có doanh thu từ nhiều lĩnh vực, ngành nghề SXKD khác nhau nhưng không tách riêng được doanh thu của từng lĩnh vực, ngành nghề thì thuế suất thuế TNCN được áp dụng theo mức thuế suất cao nhất đối với lĩnh vực, ngành nghề thực tế hoạt động trên toàn bộ doanh thu.

6.2.6.2. Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công

Thuế TNCN đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nhân (x) với thuế suất 20%.

TNCT từ tiền lương, tiền công là tổng số tiền lương, tiền công và các khoản thu nhập có tính chất tiền lương, tiền công mà cá nhân không cư trú nhận được bằng tiền và không bằng tiền do thực hiện công việc tại Việt Nam không phân biệt nơi trả thu nhập. Nguyên tắc, phương pháp xác định TNCT từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định như đối với cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

6.2.6.3. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Thuế TNCN đối với TN từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc đầu tư vốn

vào tổ chức, cá nhân tại Việt Nam nhân (x) với thuế suất 5%.

TNCT, thời điểm xác định TNCT từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định tương tự như đối với cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

6.2.6.4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

* Thuế TNCN đối với TN từ chuyển nhượng vốn (bao gồm cả chuyển nhượng chứng khoán) của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam nhân với thuế suất 0,1%, không phân biệt việc chuyển nhượng được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài.

Tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam là tổng giá trị chuyển nhượng vốn không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

* Tổng số tiền chuyển nhượng đối với từng trường hợp cụ thể như sau:

- Xác định căn cứ vào giá trị ghi trên hợp đồng chuyển nhượng. Nếu hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc giá thanh toán trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo qui định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật.

- Chuyển nhượng chứng khoán thì xác định căn cứ vào giá chứng khoán:

+ Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế trên thị trường tại thời điểm bán. Giá thị trường tại thời điểm bán là giá khớp lệnh tại Sở giao dịch chứng khoán hoặc theo quy định của Trung tâm giao dịch chứng khoán tại ngày chuyển nhượng.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: Giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng. Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá chuyển nhượng hoặc giá chuyển nhượng trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng.

* Thời điểm xác định TN tính thuế đối với chuyển nhượng vốn của cá nhân không cư trú là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn có hiệu lực hoặc thời điểm hoàn tất việc chuyển tên sở hữu (đối với chuyển nhượng phần vốn góp; chứng khoán chưa niêm yết và chưa đăng ký giao dịch) hoặc thời điểm Trung tâm giao dịch chứng khoán hoặc Sở giao dịch chứng khoán công bố giá thực hiện (đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã đăng ký giao dịch).

6.2.4.5. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

Thuế TNCN đối với chuyển nhượng bất động sản (BDS) tại Việt Nam của cá nhân không cư trú được xác định bằng giá chuyển nhượng BDS nhân với thuế

suất 2%.

Giá chuyển nhượng BĐS của cá nhân không cư trú là toàn bộ số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng BĐS không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn. Đối với các trường hợp cụ thể được xác định như cách xác định giá chuyển nhượng BĐS của cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

6.2.6.6. Đối với thu nhập từ bản quyền

Thuế đối với TN từ bản quyền của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ tại Việt Nam nhân với thuế suất 5% và được xác định theo hướng dẫn tại Thông tư số 111/2013.

Thời điểm xác định TN từ bản quyền là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập từ chuyển bản quyền cho đối tượng nộp thuế là cá nhân không cư trú.

6.2.6.7. Đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Thuế đối với TN từ nhượng quyền thương mại của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần TN vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng nhượng quyền thương mại tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

TN từ nhượng quyền thương mại được xác định theo hướng dẫn tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

Thời điểm xác định thu nhập là thời điểm cá nhân không cư trú nhận được thu nhập từ việc nhượng quyền thương mại.

6.2.6.8. Đối với thu nhập từ trúng thưởng, nhận từ thừa kế và nhận quà tặng

Thuế TNCN phải nộp đối với thu nhập từ trúng thưởng, nhận thừa kế và nhận quà tặng của cá nhân không cư trú được xác định bằng TNCT nhân với (x) thuế suất 10%.

* TNCT từ trúng thưởng của cá nhân không cư trú là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần trúng thưởng tại Việt Nam, được xác định theo hướng dẫn tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC.

* TNCT từ nhận thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú là phần giá trị tài sản thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần phát sinh thu nhập nhận được tại Việt Nam.

Thời điểm xác định TN tính thuế đối với trúng thưởng là thời điểm tổ chức, cá nhân ở Việt Nam trả tiền thưởng cho cá nhân không cư trú. Đối với TN từ thừa kế thì tính theo thời điểm cá nhân nhận thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản. Đối với quà tặng, xác định TN tính thuế theo thời điểm cá nhân nhận quà tặng làm thủ tục chuyển quyền sở hữu/sử dụng tài sản.

6.2.7. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế

6.2.7.1. Đăng ký thuế

* Đối tượng phải đăng ký thuế bao gồm:

- Các tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho cá nhân thực hiện đăng ký thuế theo quy định tại Thông tư số 86/2024/TT-BTC ngày 23/12/2024 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn về đăng ký thuế.

- Mọi cá nhân có thu nhập chịu thuế, bao gồm:

+ Cá nhân có thu nhập từ SXKD, bao gồm cả cá nhân hành nghề độc lập; cá nhân, hộ gia đình sản xuất nông nghiệp không thuộc đối tượng miễn thuế TNCN. Cá nhân có thu nhập từ SXKD thực hiện đăng ký thuế thu nhập cá nhân đồng thời với việc đăng ký các loại thuế khác.

+ Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công.

+ Các cá nhân có thu nhập chịu thuế khác..

- Cá nhân là người phụ thuộc theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập cá nhân.

* Hồ sơ, thủ tục đăng ký thuế

- Có hai nhóm thủ tục đăng ký thuế: (1) Người nộp thuế đăng ký thuế theo cơ chế một cửa liên thông; (2) Người nộp thuế đăng ký trực tiếp với cơ quan thuế. Tùy theo từng trường hợp cụ thể quy định tại Thông tư 86/2024/TT-BTC ngày 23/12/2024 của Bộ trưởng Bộ Tài chính mà thực hiện theo một trong hai loại thủ tục này. Hồ sơ đăng ký thuế thực hiện theo quy định tại Thông tư 86/2024/TT-BTC.

Trong những năm qua, ngành Thuế đang đẩy mạnh việc xây dựng chương trình hỗ trợ người nộp thuế, ứng dụng các công nghệ thông tin để mở rộng việc đăng ký thuế, khai thuế qua mạng điện tử, giảm bớt thủ tục phiền hà về thủ tục hành chính thuế cho người nộp thuế.

6.2.7.2. Khấu trừ thuế, khai thuế, nộp thuế, phân bổ thuế, quyết toán thuế TNCN

Việc khấu trừ thuế, khai thuế, nộp thuế, phân bổ thuế, quyết toán thuế TNCN thực hiện theo quy định tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Nghị định 126/2020/NĐ-CP điều 25 và 26 Thông tư số 111/2013/TT-BTC và Thông tư số 80/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn và Thông tư 40/2021/TT-BTC. Nội dung cơ bản quy định về khấu trừ, kê khai thuế, nộp thuế, phân bổ thuế và quyết toán thuế TNCN theo các văn bản pháp lý trên như sau:

a) Khấu trừ thuế

Cơ quan chi trả thu nhập cho cá nhân thực hiện việc giữ lại tiền thuế, trừ vào thu nhập trả cho cá nhân (khấu trừ). Người lao động làm việc từ 3 tháng trở lên trong năm có đăng ký giảm trừ gia cảnh tại cơ quan, đơn vị thì tạm khấu trừ theo Biểu thuế lũy tiến từng phần, sau khi đã tạm trừ gia cảnh theo hồ sơ do cá nhân tự khai. Người làm việc không ký hợp đồng lao động hoặc hợp đồng lao

động dưới 3 tháng có tổng mức trả thu nhập từ 2.000.000 đồng/lần trở lên thì phải khấu trừ thuế theo mức 10% trên thu nhập trước khi trả cho cá nhân.

Định kỳ hàng tháng/quý, tổ chức chi trả thu nhập, khấu trừ thuế TNCN thực hiện khai nộp số thuế đã khấu trừ vào ngân sách nhà nước (nộp ngay khi làm thủ tục khai với cơ quan thuế, khuyến khích khai qua mạng điện tử).

Các trường hợp khấu trừ cụ thể đối với từng loại thu nhập được quy định tại điều 25 Thông tư 111/2013/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 92/2015/TT-BTC và Thông tư 40/2021/TT-BTC.

b) Khai thuế, nộp thuế

- Tổ chức, cá nhân trả thu nhập có phát sinh khấu trừ thuế thu nhập cá nhân khai thuế theo tháng hoặc quý. Người nộp thuế thuộc diện khai thuế thu nhập cá nhân theo tháng được quy định tại điểm a khoản 1 Điều 8 Nghị định 126/2020/NĐ-CP nếu đủ điều kiện khai thuế giá trị gia tăng theo quý thì được lựa chọn khai thuế thu nhập cá nhân theo quý.

- Việc khai thuế theo quý được xác định một lần kể từ quý đầu tiên phát sinh nghĩa vụ khai thuế và được áp dụng ổn định trong cả năm dương lịch. Người nộp thuế có trách nhiệm tự xác định thuộc đối tượng khai thuế theo quý để thực hiện khai thuế theo quy định. Người nộp thuế đáp ứng tiêu chí khai thuế theo quý được lựa chọn khai thuế theo tháng hoặc quý ổn định trọn năm dương lịch.

Trường hợp người nộp thuế đang thực hiện khai thuế theo tháng nếu đủ điều kiện khai thuế theo quý và lựa chọn chuyển sang khai thuế theo quý thì gửi văn bản đề nghị quy định tại Phụ lục I ban hành kèm theo Nghị định 126/2020/NĐ-CP đề nghị thay đổi kỳ tính thuế đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp chậm nhất là 31 tháng 01 của năm bắt đầu khai thuế theo quý. Nếu sau thời hạn này người nộp thuế không gửi văn bản đến cơ quan thuế thì người nộp thuế tiếp tục thực hiện khai thuế theo tháng ổn định trọn năm dương lịch.

Trường hợp người nộp thuế tự phát hiện không đủ điều kiện khai thuế theo quý thì người nộp thuế phải thực hiện khai thuế theo tháng kể từ tháng đầu của quý tiếp theo. Người nộp thuế không phải nộp lại hồ sơ khai thuế theo tháng của các quý trước đó nhưng phải nộp Bản xác định số tiền thuế phải nộp theo tháng tăng thêm so với số đã kê khai theo quý quy định tại Phụ lục I ban hành kèm theo Nghị định 126/2020/NĐ-CP và phải tính tiền chậm nộp theo quy định.

Trường hợp cơ quan thuế phát hiện người nộp thuế không đủ điều kiện khai thuế theo quý thì cơ quan thuế phải xác định lại số tiền thuế phải nộp theo tháng tăng thêm so với số người nộp thuế đã kê khai và phải tính tiền chậm nộp theo quy định. Người nộp thuế phải thực hiện khai thuế theo tháng kể từ thời điểm nhận được văn bản của cơ quan thuế.

- Thời hạn nộp tờ khai và nộp thuế: Đối với trường hợp khai theo tháng thì thời hạn nộp tờ khai và nộp thuế chậm nhất vào ngày thứ 20 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế; Đối với trường hợp khai theo quý thì thời

hạn nộp tờ khai và nộp thuế chậm nhất vào ngày cuối cùng của tháng đầu quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế.

- Thời hạn kê khai, nộp thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh thực hiện theo quy định tại Điều 44 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Nghị định 126/2020/NĐ-CP, Thông tư 40/2021/TT-BTC và Thông tư 100/2021/TT-BTC.

c) Quyết toán thuế

c.1) Nguyên tắc chung

- Tổ chức, cá nhân trả thu nhập từ tiền lương, tiền công có trách nhiệm khai quyết toán thuế và quyết toán thay cho các cá nhân có ủy quyền do tổ chức, cá nhân trả thu nhập chi trả, không phân biệt có phát sinh khấu trừ thuế hay không phát sinh khấu trừ thuế.

- Trường hợp tổ chức, cá nhân không phát sinh trả thu nhập thì không phải khai quyết toán thuế thu nhập cá nhân.

- Người khai thuế thu nhập cá nhân là tổ chức, cá nhân trả thu nhập thuộc trường hợp khai thuế thu nhập cá nhân theo tháng, quý mà trong tháng quý đó không phát sinh việc khấu trừ thuế thu nhập cá nhân của đối tượng nhận thu nhập.

- Trường hợp cá nhân là người lao động được điều chuyển từ tổ chức cũ đến tổ chức mới do tổ chức cũ thực hiện sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp hoặc tổ chức cũ và tổ chức mới trong cùng một hệ thống thì tổ chức mới có trách nhiệm quyết toán thuế theo ủy quyền của cá nhân đối với cả phần thu nhập do tổ chức cũ chi trả và thu lại chứng từ khấu trừ thuế thu nhập cá nhân do tổ chức cũ đã cấp cho người lao động (nếu có).

c.2) Các trường hợp cá nhân nhận cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công ủy quyền quyết toán thuế cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập:

- Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ 03 tháng trở lên tại một nơi và thực tế đang làm việc tại đó vào thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện việc quyết toán thuế, kể cả trường hợp không làm việc đủ 12 tháng trong năm. Trường hợp cá nhân là người lao động được điều chuyển từ tổ chức cũ đến tổ chức mới theo quy định tại điểm c1 nói trên thì cá nhân được ủy quyền quyết toán thuế cho tổ chức mới.

- Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ 03 tháng trở lên tại một nơi và thực tế đang làm việc tại đó vào thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập quyết toán thuế, kể cả trường hợp không làm việc đủ 12 tháng trong năm; đồng thời có thu nhập vãng lai ở các nơi khác bình quân tháng trong năm không quá 10 triệu đồng và đã được khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ 10% nên không có yêu cầu quyết toán thuế đối với phần thu nhập này.

c.3) Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công trực tiếp khai quyết toán thuế thu nhập cá nhân với cơ quan thuế trong các trường hợp

sau đây:

- Có số thuế phải nộp thêm hoặc có số thuế nộp thừa đề nghị hoàn hoặc bù trừ vào kỳ khai thuế tiếp theo, *trừ các trường hợp sau:* cá nhân có số thuế phải nộp thêm sau quyết toán của từng năm từ 50.000 đồng trở xuống; cá nhân có số thuế phải nộp nhỏ hơn số thuế đã tạm nộp mà không có yêu cầu hoàn thuế hoặc bù trừ vào kỳ khai thuế tiếp theo; cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ 03 tháng trở lên tại một đơn vị, đồng thời có thu nhập vắng lai ở các nơi khác bình quân tháng trong năm không quá 10 triệu đồng và đã được khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ 10% nếu không có yêu cầu thì không phải quyết toán thuế đối với phần thu nhập này; cá nhân được người sử dụng lao động mua bảo hiểm nhân thọ (trừ bảo hiểm hưu trí tự nguyện), bảo hiểm không bắt buộc khác có tích lũy về phí bảo hiểm mà người sử dụng lao động hoặc doanh nghiệp bảo hiểm đã khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ 10% trên khoản tiền phí bảo hiểm tương ứng với phần người sử dụng lao động mua hoặc đóng góp cho người lao động thì người lao động không phải quyết toán thuế thu nhập cá nhân đối với phần thu nhập này.

- Cá nhân có mặt tại Việt Nam tính trong năm dương lịch đầu tiên dưới 183 ngày, nhưng tính trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam là từ 183 ngày trở lên.

- Cá nhân là người nước ngoài kết thúc hợp đồng làm việc tại Việt Nam khai quyết toán thuế với cơ quan thuế trước khi xuất cảnh. Trường hợp cá nhân chưa làm thủ tục quyết toán thuế với cơ quan thuế thì thực hiện ủy quyền cho tổ chức trả thu nhập hoặc tổ chức, cá nhân khác quyết toán thuế theo quy định về quyết toán thuế đối với cá nhân. Trường hợp tổ chức trả thu nhập hoặc tổ chức, cá nhân khác nhận ủy quyền quyết toán thì phải chịu trách nhiệm về số thuế thu nhập cá nhân phải nộp thêm hoặc được hoàn trả số thuế nộp thừa của cá nhân.

- Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công đồng thời thuộc diện xét giảm thuế do thiên tai, hoả hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế thì không ủy quyền cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập quyết toán thuế thay mà phải trực tiếp khai quyết toán với cơ quan thuế theo quy định.

c.4) Thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế

Thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNCN đối với tổ chức, cá nhân chi trả thu nhập chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng thứ ba kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

Thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNCN đối với cá nhân trực tiếp quyết toán thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng thứ 4 kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.

c.5) Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế TNCN và một số quy định cụ thể về kê khai, quyết toán thuế TNCN

c.5.1) Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế đối với người nộp thuế là cá nhân có phát sinh nghĩa vụ thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công thuộc loại phải

quyết toán thuế thu nhập cá nhân theo quy định tại điểm d khoản 4 Điều 45 Luật Quản lý thuế như sau:

(i) Cá nhân trực tiếp khai thuế theo tháng hoặc quý theo quy định tại khoản 1 Điều 8, Điều 9 Nghị định 126/2020/NĐ-CP, bao gồm:

- Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công do tổ chức, cá nhân tại Việt Nam trả thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân nhưng chưa khấu trừ thuế thì cá nhân nộp hồ sơ khai thuế đến cơ quan thuế trực tiếp quản lý tổ chức, cá nhân trả thu nhập.

- Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công trả từ nước ngoài thì cá nhân nộp hồ sơ khai thuế đến cơ quan thuế quản lý nơi cá nhân phát sinh công việc tại Việt Nam. Trường hợp nơi phát sinh công việc của cá nhân không ở tại Việt Nam thì cá nhân nộp hồ sơ khai thuế đến cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

(ii) Cá nhân trực tiếp khai quyết toán thuế theo quy định tại khoản 6 Điều 8 Nghị định 126/2020/NĐ-CP bao gồm:

- Cá nhân cư trú có thu nhập tiền lương, tiền công tại một nơi và thuộc diện tự khai thuế trong năm thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân trực tiếp khai thuế trong năm theo quy định tại điểm a khoản 8 Điều 11 Nghị định 126/2020/NĐ-CP. Trường hợp cá nhân có thu nhập tiền lương, tiền công tại hai nơi trở lên bao gồm cả trường hợp vừa có thu nhập thuộc diện khai trực tiếp, vừa có thu nhập do tổ chức chi trả đã khấu trừ thì cá nhân nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế nơi có nguồn thu nhập lớn nhất trong năm. Trường hợp không xác định được nguồn thu nhập lớn nhất trong năm thì cá nhân tự lựa chọn nơi nộp hồ sơ quyết toán tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp tổ chức chi trả hoặc nơi cá nhân cư trú.

- Cá nhân cư trú có thu nhập tiền lương, tiền công thuộc diện tổ chức chi trả khấu trừ tại nguồn từ hai nơi trở lên thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế như sau:

- + Cá nhân đã tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân tại tổ chức, cá nhân trả thu nhập nào thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế trực tiếp quản lý tổ chức, cá nhân trả thu nhập đó. Trường hợp cá nhân có thay đổi nơi làm việc và tại tổ chức, cá nhân trả thu nhập cuối cùng có tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế quản lý tổ chức, cá nhân trả thu nhập cuối cùng. Trường hợp cá nhân có thay đổi nơi làm việc và tại tổ chức, cá nhân trả thu nhập cuối cùng không tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú. Trường hợp cá nhân chưa tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân ở bất cứ tổ chức, cá nhân trả thu nhập nào thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

- + Trường hợp cá nhân cư trú không ký hợp đồng lao động, hoặc ký hợp đồng lao động dưới 03 tháng, hoặc ký hợp đồng cung cấp dịch vụ có thu nhập

tại một nơi hoặc nhiều nơi đã khấu trừ 10% thì nộp hồ sơ khai quyết toán thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

+ Cá nhân cư trú trong năm có thu nhập từ tiền lương, tiền công tại một nơi hoặc nhiều nơi nhưng tại thời điểm quyết toán không làm việc tại tổ chức, cá nhân trả thu nhập nào thì nơi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế là cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

c.5.2) Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế TNCN đối với các trường hợp khác như sau:

- Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng vốn, đầu tư vốn thuộc diện trực tiếp khai thuế với cơ quan thuế nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế quản lý đơn vị phát hành.

- Cá nhân có thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại, trúng thưởng từ nước ngoài; nhận thừa kế, quà tặng là tài sản khác (trừ bất động sản; tài sản phải đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng) tại nước ngoài thuộc diện trực tiếp khai thuế với cơ quan thuế nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

- Cá nhân có thu nhập từ cho thuê tài sản (trừ bất động sản) nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú. Cá nhân có thu nhập từ cho thuê bất động sản tại Việt Nam nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế nơi có bất động sản cho thuê. Cá nhân có bất động sản cho thuê tại nước ngoài nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp nơi cá nhân cư trú.

- Cá nhân có thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng là tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế nơi khai lệ phí trước bạ.

- Hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không có địa điểm kinh doanh cố định và kinh doanh không thường xuyên nộp hồ sơ khai các khoản thuế và các khoản thu khác tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

- Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, nhận thừa kế, quà tặng là bất động sản nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan tiếp nhận hồ sơ về đất theo quy định tại cơ chế một cửa liên thông nơi có bất động sản.

- Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng, nhận thừa kế, quà tặng là nhà ở, nhà ở thương mại, công trình xây dựng hình thành trong tương lai; công trình xây dựng, nhà ở đã được dự án bàn giao đưa vào sử dụng nhưng chưa cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản gắn liền trên đất theo quy định của pháp luật về nhà ở; cá nhân khai bổ sung hồ sơ khai thuế chuyển nhượng bất động sản trong trường hợp hồ sơ khai thuế lần đầu đã hoàn thành thủ tục cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản gắn liền trên đất; cá nhân ủy quyền quản lý bất động sản là người nộp thuế theo quy định của pháp luật thuế thu nhập cá nhân nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế nơi có bất động sản.

- Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng, nhận thừa kế, quà tặng là

bất động sản tại nước ngoài nộp hồ sơ khai thuế tại cơ quan thuế nơi cá nhân cư trú.

c.6) Phân bổ thuế TNCN cho địa phương

(1) Trường hợp phân bổ:

- Khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công được trả tại trụ sở chính cho người lao động làm việc tại đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh tại tỉnh khác.

- Khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng của cá nhân trúng thưởng xổ số điện toán.

(2) Phương pháp phân bổ:

- Phân bổ thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công: Người nộp thuế xác định riêng số thuế thu nhập cá nhân phải phân bổ đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân làm việc tại từng tỉnh theo số thuế thực tế đã khấu trừ của từng cá nhân. Trường hợp người lao động được điều chuyển, luân chuyển, biệt phái thì căn cứ thời điểm trả thu nhập, người lao động đang làm việc tại tỉnh nào thì số thuế thu nhập cá nhân khấu trừ phát sinh được tính cho tỉnh đó.

- Phân bổ thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng của cá nhân trúng thưởng xổ số điện toán: Người nộp thuế xác định riêng số thuế thu nhập cá nhân phải nộp đối với thu nhập từ trúng thưởng của cá nhân trúng thưởng xổ số điện toán tại từng tỉnh nơi cá nhân đăng ký tham gia dự thưởng đối với phương thức phân phối thông qua phương tiện điện thoại hoặc internet và nơi phát hành vé xổ số điện toán đối với phương thức phân phối thông qua thiết bị đầu cuối theo số thuế thực tế đã khấu trừ của từng cá nhân.

6.2.8. Chính sách thuế TNCN hỗ trợ hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh bị ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn

Theo Nghị định 41/2020/NĐ-CP ngày 8/4/2020 của Chính phủ, các hộ gia đình, cá nhân hoạt động trong một số ngành sản xuất, kinh doanh chịu ảnh hưởng trực tiếp bởi dịch COVID-19 (Nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản; sản xuất, chế biến thực phẩm; dệt; sản xuất trang phục; xây dựng; vận tải kho bãi; kinh doanh bất động sản; dịch vụ việc làm...); hộ gia đình, cá nhân có hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển... (Danh mục cụ thể quy định tại Điều 2 Nghị định 41/2020/NĐ-CP) được gia hạn nộp thuế TNCN 5 tháng đối với thuế TNCN phải nộp của kỳ tính thuế từ tháng 3 đến tháng 6/2020.

Chính sách gia hạn nộp thuế TNCN tiếp tục được kế thừa sang năm 2021 theo Nghị định 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 của Chính phủ. Đối tượng được gia hạn nộp thuế TNCN kế thừa năm 2020 và mở rộng thêm một số lĩnh vực sản xuất, kinh doanh (Danh mục cụ thể quy định tại Điều 2 Nghị định 52/2021/NĐ-CP). Thời gian gia hạn nộp thuế GTGT là 5 tháng đối với thuế TNCN phải nộp của kỳ tính thuế từ tháng 3 đến tháng 6 năm 2021, 4 tháng đối với thuế TNCN phải nộp của kỳ tính thuế tháng 7/2021, 3 tháng đối với số thuế TNCN phải nộp của kỳ tính

thuế tháng 8/2021. Chính sách gia hạn nộp thuế TNCN này tiếp tục được kế thừa có điều chỉnh sang năm 2023 và 2024 theo các văn bản sau: Nghị định số 12/2023/NĐ-CP ngày 14/4/2023 của Chính phủ, Nghị định số 64/2024/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ.

Theo Nghị quyết số 406/UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XV và Nghị định số 92/2021/NĐ-CP của Chính phủ ngày 27/10/2021 thì hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh là cá nhân cư trú có hoạt động sản xuất, kinh doanh tại địa bàn cấp huyện chịu ảnh hưởng của dịch COVID-19 năm 2021 được miễn toàn bộ thuế TNCN phải nộp các tháng của quý III và quý IV năm 2021. Tuy nhiên, việc miễn thuế TNCN đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không áp dụng đối với doanh thu từ cung cấp phần mềm và dịch vụ phần mềm, sản phẩm và nội dung thông tin số về giải trí, trò chơi điện tử, phim số, nhạc số, ảnh số, quảng cáo số.

6.2.9. Các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNCN

- Luật thuế TNCN số 04/2007/QH12 ngày 21/11/2007 của Quốc hội.
- Luật số 26/2012/QH13 ngày 22 tháng 11 năm 2012 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân;
- Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế;
- Nghị định số 65/2013/NĐ-CP ngày 27 tháng 6 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân;
- Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019 của Quốc hội;
- Nghị quyết số 954/2020/UBTVQH14 ngày 2/6/2020 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa XIV;
- Nghị quyết 193/2025/QH15 của Quốc hội;
- Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 1/10/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các nghị định về thuế;
- Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 quy định chi tiết thi hành Luật số 71/2014/QH13;
- Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14;
- Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Luật Thuế thu nhập cá nhân, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập cá nhân và Nghị định số 65/2013/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập cá nhân;
- Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 sửa đổi, bổ sung một số quy định về thuế, quản lý thuế và hóa đơn, chứng từ;

- Thông tư 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định 91/2014/NĐ-CP;

- Thông tư số 92/2015/TT-BTC ngày 15/6/2015 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập cá nhân đối với cá nhân cư trú có hoạt động kinh doanh; hướng dẫn thực hiện một số nội dung sửa đổi, bổ sung về thuế thu nhập cá nhân quy định tại Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế số 71/2014/QH13 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015.

- Thông tư 25/2018/TT-BTC ngày 16/3/2018 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định 146/2017/NĐ-CP và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18 tháng 6 năm 2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 8 năm 2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính;

- Thông tư 40/2021/TT-BTC ngày 1/6/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ, cá nhân kinh doanh;

- Thông tư 80/2021/TT-BTC ngày 29/9/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế;

- Thông tư 100/2021/TT-BTC ngày 15/11/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ, cá nhân kinh doanh;

- Nghị định 41/2020/NĐ-CP ngày 8/4/2020 gia hạn thời hạn nộp thuế và tiền thuê đất;

- Nghị định 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 gia hạn thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và tiền thuê đất năm 2021;

- Nghị quyết số 406/NQ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số chính sách hỗ trợ doanh nghiệp, người dân bị ảnh hưởng bởi đại dịch COVID-19;

- Nghị định 92/2021/NĐ-CP ngày 27/10/2021 quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 406/NQ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành một số chính sách hỗ trợ doanh nghiệp, người dân bị ảnh hưởng bởi đại dịch COVID-19;

- Nghị định số 12/2023/NĐ-CP ngày 14/4/2023 của Chính phủ;

- Nghị định số 64/2024/NĐ-CP ngày 17/6/2024 của Chính phủ

7. QUẢN LÝ THUẾ

Những vấn đề được trình bày ở phần này gắn liền với những quy định về quản lý thuế của Luật Quản lý thuế phù hợp với việc chuyển từ thực hiện quản lý thuế theo đối tượng sang thực hiện quản lý thuế theo chức năng.

7.1. Những vấn đề chung về quản lý thuế

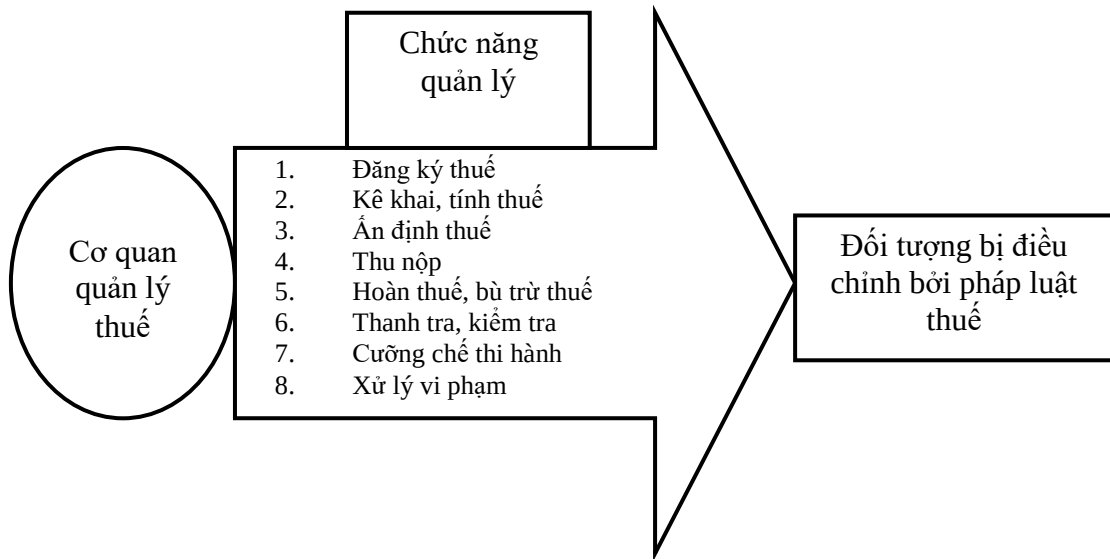
7.1.1. Một số quan niệm về quản lý thuế

Quản lý thuế là quá trình lập dự toán thu thuế cũng như hoạch định chương trình mục tiêu, tổ chức thực hiện, chỉ đạo và kiểm tra đánh giá kết quả thực hiện so với mục tiêu đề ra, phát hiện những sai sót và gian lận để uốn nắn, chỉnh sửa trong công tác quản lý ở những kỳ tiếp theo.

Quản lý thuế là một hệ thống những quá trình có quan hệ chặt chẽ với nhau nhằm mục tiêu đảm bảo thu thuế đúng, đủ và công bằng trên cơ sở quy định của pháp luật thuế, bao gồm các hoạt động thu nhận hồ sơ khai thuế, tính toán số thuế phải nộp, đơn đốc thu nộp thuế và cung cấp dịch vụ tư vấn cho NNT.

Quản lý thuế là quá trình tác động của cơ quan quản lý thuế đến người nộp thuế nhằm đảm bảo sự tuân thủ pháp luật thuế. Quá trình tác động của cơ quan quản lý thuế nhằm đảm bảo sự tuân thủ pháp luật của người nộp thuế là quá trình tổ chức thực hiện các chức năng quản lý thuế như tuyên truyền thuế, hỗ trợ người nộp thuế, quản lý kê khai thuế, kế toán thuế, thanh tra thuế, kiểm tra thuế, đơn đốc thu nộp và quản lý nợ thuế, cưỡng chế nợ thuế. Tuân thủ pháp luật của người nộp thuế bao gồm tuân thủ về đăng ký thuế, kê khai thuế, tính thuế, nộp thuế và thực hiện các nghĩa vụ khác về thuế.

Quy trình quản lý thuế luôn gắn với quá trình nhà quản lý thuế (chủ thể quản lý) sử dụng các chức năng quản lý tác động tới khách thể quản lý (đối tượng nộp thuế) nhằm đạt được các mục tiêu quản lý. Các chức năng quản lý thuế bao gồm bốn nhóm cơ bản gắn với quy trình quản lý thuế bao gồm: Nhóm chức năng hoạch định như lập kế hoạch thuế, chuẩn bị điều kiện thực hiện; Nhóm chức năng tổ chức như tổ chức bộ máy, tổ chức nhân sự, ra quyết định, tổ chức hoạt động; nhóm chức năng chỉ đạo như hướng dẫn, phối hợp, điều chỉnh quá trình thực hiện kế hoạch thuế; nhóm chức năng kiểm tra bao gồm đo lường, so sánh, đánh giá, cưỡng chế thi hành, đúc rút kinh nghiệm, khen thưởng, chuẩn bị cho chu kỳ quản lý tiếp theo.

Hình 7.1: Mối quan hệ giữa cơ quan quản lý thuế và đối tượng bị điều chỉnh

Liên quan đến các quy trình quản lý theo các chức năng trên có các khái niệm cần được nghiên cứu bao gồm: Đại diện của người nộp thuế; Trụ sở của người nộp thuế; Mã số thuế; Kỳ tính thuế; Tờ khai thuế; Tờ khai hải quan; Hồ sơ thuế; Khai quyết toán thuế; Hoàn thành nghĩa vụ nộp thuế; Cưỡng chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế (Xem cụ thể điều 3 Luật Quản lý thuế).

7.1.2. Chủ thể quản lý

Chủ thể trực tiếp là các tổ chức, cơ quan nhà nước tham gia trực tiếp vào quá trình hoạch định, tổ chức, chỉ đạo, kiểm tra quá trình dịch chuyển của dòng thuế, bao gồm: Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế (nay là Cục Thuế), Tổng cục Hải quan (nay là Cục Hải quan), Kho bạc nhà nước, Quốc hội, UBND, HĐND các cấp, Hội đồng tư vấn thuế xã phường.

Chủ thể gián tiếp là các tổ chức, cơ quan nhà nước tham gia gián tiếp vào quá trình hoạch định, tổ chức, chỉ đạo, kiểm tra công tác đăng ký, kê khai, tính thu nộp, quyết toán và thanh, kiểm tra. Bao gồm: các cơ quan Nhà nước có chức năng phối hợp với cơ quan thuế trong việc tuyên truyền, phổ biến pháp luật về thuế, phối hợp với cơ quan quản lý thuế trong việc quản lý thuế; tạo điều kiện thuận lợi cho người nộp thuế thực hiện nghĩa vụ thuế, cơ quan có chức năng khởi tố, điều tra, truy tố, xét xử kịp thời, nghiêm minh tội phạm vi phạm pháp luật về thuế...; tổ chức, cá nhân khác trong và ngoài nước có liên quan đến công tác quản lý thuế.

Ở Việt Nam hiện nay trách nhiệm và quyền hạn của các chủ thể trực tiếp và gián tiếp trong công tác quản lý thuế được quy định cụ thể tại các điều từ điều 14 đến điều 29 trong Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14.

7.1.3. Đối tượng bị quản lý

Tổ chức, cá nhân có hoạt động phát sinh nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật (gọi tắt là người nộp thuế) có trách nhiệm nộp tiền thuế cũng như nộp các khoản thu khác (gọi tắt là thuế) vào NSNN do cơ quan quản lý thu. Người nộp thuế được xác lập các quyền và trách nhiệm cụ thể trong luật định (điều 16 và điều 17 Luật Quản lý thuế).

Đối tượng nộp thuế được chia thành hai loại: (i) Đối tượng nộp thuế theo phương pháp kê khai bao gồm các tổ chức, cá nhân có hạch toán kế toán, có đủ hồ sơ giấy tờ số liệu để tự khai, tự tính thuế và (ii) Đối tượng nộp thuế theo phương pháp khoán thuế là các đối tượng không hạch toán kế toán hoặc hạch toán kế toán không đầy đủ để tự khai thuế, bao gồm cá nhân, hộ gia đình và tổ chức không có tư cách pháp nhân không sử dụng hóa đơn, chứng từ hoặc có sử dụng hóa đơn, chứng từ nhưng không đủ để hạch toán kế toán. Trong phạm vi chuyên đề này chỉ đề cập tới công tác quản lý đối tượng nộp thuế theo phương pháp kê khai.

Hình thức quản lý thu nộp

Đối tượng thuế có thể được chủ động hoặc bị động trong nghĩa vụ thuế của mình tùy theo từng hình thức quản lý của cơ quan thu. Theo cơ chế quản lý chuyên quản, cán bộ thuế trực tiếp quản lý, hướng dẫn đối tượng kê khai, rồi tính thuế, ra thông báo thuế cho đối tượng nộp, theo hình thức này đối tượng thuế bị động, ỷ lại cho cơ quan thu, ít trau dồi kiến thức pháp luật thuế, chi phí thu tăng cao, hiệu quả hành thu thấp, tính rõ ràng, minh bạch trong quản lý thuế thấp. Ngược lại, theo cơ chế quản lý thu theo chức năng đối tượng nộp được tự khai, tự tính, tự nộp số tiền thuế theo luật định. Cơ chế này khắc phục được các nhược điểm cơ bản của cơ chế chuyên quản, tuy nhiên đòi hỏi trình độ quản lý thuế phải được nâng cao, việc hiện đại hóa ngành Thuế phải được đảm bảo, cơ sở hạ tầng thông tin phải tốt.

Nguyên tắc quản lý thuế

- Mọi tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân có nghĩa vụ nộp thuế theo quy định của luật.

- Cơ quan quản lý thuế, các cơ quan khác của Nhà nước được giao nhiệm vụ quản lý thu thực hiện việc quản lý thuế theo quy định của Luật này và quy định khác của pháp luật có liên quan, bảo đảm công khai, minh bạch, bình đẳng và bảo đảm quyền, lợi ích hợp pháp của người nộp thuế.

- Cơ quan, tổ chức, cá nhân có trách nhiệm tham gia quản lý thuế theo quy định của pháp luật.

- Thực hiện cải cách thủ tục hành chính và ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại trong quản lý thuế; áp dụng các nguyên tắc quản lý thuế theo thông lệ quốc tế, trong đó có nguyên tắc bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế, nguyên tắc quản lý rủi ro trong quản lý thuế và các nguyên tắc khác

phù hợp với điều kiện của Việt Nam.

- Áp dụng biện pháp ưu tiên khi thực hiện các thủ tục về thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu theo quy định của pháp luật về hải quan và quy định của Chính phủ.

7.2. Nội dung quản lý thuế hiện hành tại Việt Nam

Các văn bản pháp lý về quản lý thuế:

- Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019 của Quốc hội;
- Luật số 56/2024/QH15 ngày 29/11/2024 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Chứng khoán số 54/2019/QH14, Luật Kế toán số 88/2015/QH13 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 38/2019/QH14, Luật Kiểm toán độc lập số 67/2011/QH12 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 97/2015/QH13, Luật Ngân sách nhà nước số 83/2015/QH13 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 59/2020/QH14, Luật Quản lý, sử dụng tài sản công số 15/2017/QH14 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 64/2020/QH14, Luật số 07/2022/QH15, Luật số 24/2023/QH15, Luật số 31/2024/QH15 và Luật số 43/2024/QH15, Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Luật Thuế thu nhập cá nhân số 04/2007/QH12 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 26/2012/QH13, Luật số 71/2014/QH13, Luật số 31/2024/QH15 và Luật số 43/2024/QH15, Luật Dự trữ quốc gia số 22/2012/QH13 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 21/2017/QH14, Luật Xử lý vi phạm hành chính số 15/2012/QH13 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 54/2014/QH13, Luật số 18/2017/QH14, Luật số 67/2020/QH14, Luật số 09/2022/QH15 và Luật số 11/2022/QH15;
- Luật Xử lý vi phạm hành chính ngày 20 tháng 6 năm 2012;
- Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Xử lý vi phạm hành chính số 67/2020/QH14 ngày 13/11/2020 của Quốc hội;
- Nghị định 123/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ;
- Nghị định 125/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định xử phạt hành chính về thuế, hóa đơn;
- Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế;
- Nghị định 132/2020/NĐ-CP ngày 5/11/2020 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết;
- Nghị định 91/2022/NĐ-CP ngày 30 tháng 10 năm 2022 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19 tháng 10 năm 2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế;

- Nghị định 20/2025/NĐ-CP ngày 10/2/2025 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 132/2020/NĐ-CP về quản lý thuế đối với giao dịch liên kết;

- Nghị định 70/2025/NĐ-CP ngày 20/3/2025 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 123/2020/NĐ-CP về hóa đơn, chứng từ;

- Thông tư 06/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế về quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu;

- Thông tư 19/2021/TT-BTC ngày 18/3/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn giao dịch điện tử trong lĩnh vực thuế;

- Thông tư 31/2021/TT-BTC ngày 17/5/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định về áp dụng quản lý rủi ro trong quản lý thuế;

- Thông tư 40/2021/TT-BTC ngày 1/6/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ, cá nhân kinh doanh;

- Thông tư 78/2021/TT-BTC ngày 17/9/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Luật Quản lý thuế, Nghị định 123/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ;

- Thông tư 80/2021/TT-BTC ngày 29/9/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Quản lý thuế;

- Thông tư 100/2021/TT-BTC ngày 15/11/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ, cá nhân kinh doanh;

- Thông tư 86/2024/TT-BTC ngày 23/12/2024 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về đăng ký thuế.

7.2.1. Đăng ký thuế

a) Quy định chung về đăng ký thuế

Người nộp thuế phải thực hiện đăng ký thuế và được cơ quan thuế cấp mã số thuế trước khi bắt đầu hoạt động sản xuất, kinh doanh hoặc có phát sinh nghĩa vụ với ngân sách nhà nước.

Đối tượng đăng ký thuế bao gồm: (1) Doanh nghiệp, tổ chức, cá nhân thực hiện đăng ký thuế theo cơ chế một cửa liên thông cùng với đăng ký doanh nghiệp, đăng ký hợp tác xã, đăng ký kinh doanh theo quy định của Luật Doanh nghiệp và quy định khác của pháp luật có liên quan; (2) Tổ chức, cá nhân không thuộc trường hợp quy định tại điểm a khoản này thực hiện đăng ký thuế trực tiếp với cơ quan thuế theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

b) Mã số thuế

Cấu trúc mã số thuế được quy định như sau: Mã số thuế 10 chữ số được sử dụng cho doanh nghiệp, tổ chức có tư cách pháp nhân; đại diện hộ gia đình, hộ kinh doanh và cá nhân khác. Mã số thuế 13 chữ số và ký tự khác được sử dụng cho đơn vị phụ thuộc và các đối tượng khác.

Doanh nghiệp, tổ chức kinh tế, tổ chức khác được cấp một mã số thuế duy nhất để sử dụng trong suốt quá trình hoạt động từ khi đăng ký thuế cho đến khi chấm dứt hiệu lực mã số thuế. Người nộp thuế có chi nhánh, văn phòng đại diện, đơn vị phụ thuộc trực tiếp thực hiện nghĩa vụ thuế thì được cấp mã số thuế phụ thuộc. Trường hợp doanh nghiệp, tổ chức, chi nhánh, văn phòng đại diện, đơn vị phụ thuộc thực hiện đăng ký thuế theo cơ chế một cửa liên thông cùng với đăng ký doanh nghiệp, đăng ký hợp tác xã, đăng ký kinh doanh thì mã số ghi trên giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy chứng nhận đăng ký hợp tác xã, giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đồng thời là mã số thuế.

Cá nhân được cấp một mã số thuế duy nhất để sử dụng trong suốt cuộc đời của cá nhân đó. Người phụ thuộc của cá nhân được cấp mã số thuế để giảm trừ gia cảnh cho người nộp thuế thu nhập cá nhân. Mã số thuế cấp cho người phụ thuộc đồng thời là mã số thuế của cá nhân khi người phụ thuộc phát sinh nghĩa vụ với ngân sách nhà nước.

Doanh nghiệp, tổ chức, cá nhân có trách nhiệm khấu trừ, nộp thuế thay được cấp mã số thuế nộp thay để thực hiện khai thuế, nộp thuế thay cho người nộp thuế.

Mã số thuế đã cấp không được sử dụng lại để cấp cho người nộp thuế khác.

Mã số thuế của doanh nghiệp, tổ chức kinh tế, tổ chức khác sau khi chuyển đổi loại hình, bán, tặng, cho, thừa kế được giữ nguyên.

Mã số thuế cấp cho hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh là mã số thuế cấp cho cá nhân người đại diện hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh.

c) Các trường hợp đăng ký thuế bao gồm: Đăng ký thuế lần đầu; thông báo thay đổi thông tin đăng ký thuế; thông báo khi tạm ngừng hoạt động, kinh doanh; chấm dứt hiệu lực mã số thuế; khôi phục mã số thuế.

d) Các quy định cụ thể về đăng ký thuế

Các quy định cụ thể về đăng ký thuế (Hồ sơ đăng ký thuế lần đầu, hồ sơ đăng ký thay đổi thông tin đăng ký thuế; cấp giấy chứng nhận đăng ký thuế; thời hạn đăng ký thuế lần đầu; thời hạn thông báo thông tin thay đổi đăng ký thuế; địa điểm đăng ký thuế; đăng ký tạm ngừng kinh doanh; chấm dứt hiệu lực mã số thuế...) được quy định tại Chương III Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và được Chính phủ quy định chi tiết và được hướng dẫn tiết tại Thông tư 86/2024/TT-BTC.

7.2.2. *Kê khai thuế, tính thuế*

a) Khái niệm kê khai thuế

Kê khai thuế là việc người nộp thuế trình bày các số liệu, hồ sơ liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế cho cơ quan quản lý thuế.

b) Nguyên tắc kê khai thuế, tính thuế

(1) Người nộp thuế phải khai chính xác, trung thực, đầy đủ các nội dung trong tờ khai thuế theo mẫu do Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định và nộp đủ các chứng từ, tài liệu quy định trong hồ sơ khai thuế với cơ quan quản lý thuế.

(2) Người nộp thuế tự tính số tiền thuế phải nộp, trừ trường hợp việc tính thuế do cơ quan quản lý thuế thực hiện theo quy định của Chính phủ.

(3) Người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế tại cơ quan thuế địa phương có thẩm quyền nơi có trụ sở. Trường hợp người nộp thuế hạch toán tập trung tại trụ sở chính, có đơn vị phụ thuộc tại đơn vị hành chính cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính thì người nộp thuế khai thuế tại trụ sở chính và tính thuế, phân bổ nghĩa vụ thuế phải nộp theo từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu ngân sách nhà nước.

(4) Đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng số và các dịch vụ khác được thực hiện bởi nhà cung cấp ở nước ngoài thì nhà cung cấp ở nước ngoài có nghĩa vụ trực tiếp hoặc ủy quyền thực hiện đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế tại Việt Nam theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Đối với hộ, cá nhân có hoạt động kinh doanh trên nền tảng thương mại điện tử, nền tảng số thì tổ chức là nhà quản lý sàn giao dịch thương mại điện tử, nhà quản lý nền tảng số có chức năng thanh toán (bao gồm cả tổ chức trong nước và nước ngoài) và các tổ chức có hoạt động kinh tế số khác theo quy định của Chính phủ thực hiện khấu trừ, nộp thuế thay, kê khai số thuế đã khấu trừ cho hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh. Trường hợp hộ, cá nhân có hoạt động kinh doanh trên nền tảng thương mại điện tử, nền tảng số không thuộc đối tượng được khấu trừ, nộp thuế thay thì có nghĩa vụ trực tiếp đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế.

Chính phủ quy định chi tiết phạm vi trách nhiệm và cách thức các tổ chức quản lý sàn giao dịch thương mại điện tử, quản lý nền tảng số và các tổ chức có hoạt động kinh tế số khác thực hiện khấu trừ, nộp thuế thay, kê khai số thuế đã khấu trừ đối với các giao dịch kinh doanh trên nền tảng thương mại điện tử, nền tảng số của các hộ, cá nhân; về hồ sơ, thủ tục khai thuế, nộp thuế và hoàn thuế của các hộ, cá nhân có hoạt động kinh doanh trên nền tảng thương mại điện tử, nền tảng số.

(5) Nguyên tắc kê khai, xác định giá tính thuế đối với giao dịch liên kết được quy định như sau:

- Kê khai, xác định giá giao dịch liên kết theo nguyên tắc phân tích, so sánh với các giao dịch độc lập và nguyên tắc bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế để xác định nghĩa vụ thuế phải nộp như trong điều kiện giao dịch giữa các bên độc lập.

- Giá giao dịch liên kết được điều chỉnh theo giao dịch độc lập để kê khai, xác định số tiền thuế phải nộp theo nguyên tắc không làm giảm thu nhập chịu thuế.

- Người nộp thuế có quy mô nhỏ, rủi ro về thuế thấp được miễn lập hồ sơ giá giao dịch liên kết và được áp dụng cơ chế đơn giản hóa trong kê khai, xác định giá giao dịch liên kết.

(6) Nguyên tắc khai thuế đối với cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế được quy định như sau:

- Việc áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế được thực hiện trên cơ sở đề nghị của người nộp thuế, sự thống nhất giữa cơ quan thuế và người nộp thuế theo thỏa thuận đơn phương, song phương và đa phương giữa cơ quan thuế, người nộp thuế và cơ quan thuế nước ngoài, vùng lãnh thổ có liên quan.

- Việc áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế phải dựa trên thông tin của người nộp thuế, cơ sở dữ liệu thương mại có sự kiểm chứng bảo đảm tính pháp lý.

- Việc áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế phải được Bộ trưởng Bộ Tài chính phê duyệt trước khi thực hiện; đối với các thỏa thuận song phương, đa phương có sự tham gia của cơ quan thuế nước ngoài thì được thực hiện theo quy định của pháp luật về điều ước quốc tế, thỏa thuận quốc tế.

c) Hồ sơ khai thuế

- Hồ sơ khai thuế đối với loại thuế khai và nộp theo tháng là tờ khai thuế tháng.

- Hồ sơ khai thuế đối với loại thuế khai và nộp theo quý là tờ khai thuế quý.

- Hồ sơ khai thuế đối với loại thuế có kỳ tính thuế theo năm bao gồm: (1) Hồ sơ khai thuế năm gồm tờ khai thuế năm và các tài liệu khác có liên quan đến xác định số tiền thuế phải nộp; (2) Hồ sơ khai quyết toán thuế khi kết thúc năm gồm tờ khai quyết toán thuế năm, báo cáo tài chính năm, tờ khai giao dịch liên kết; các tài liệu khác có liên quan đến quyết toán thuế.

- Hồ sơ khai thuế đối với loại thuế khai và nộp theo từng lần phát sinh nghĩa vụ thuế bao gồm: (1) Tờ khai thuế; (2) Hóa đơn, hợp đồng và chứng từ khác có liên quan đến nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật.

- Đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thì hồ sơ hải quan theo quy định của Luật Hải quan được sử dụng làm hồ sơ khai thuế.

- Hồ sơ khai thuế đối với trường hợp chấm dứt hoạt động, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, tổ chức lại doanh nghiệp bao gồm: (1) Tờ khai quyết toán thuế; (2) Báo cáo tài chính đến thời điểm chấm dứt hoạt động hoặc chấm dứt hợp đồng hoặc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp hoặc tổ chức lại doanh nghiệp; (3) Tài liệu khác có liên quan đến quyết toán thuế.

Nghị định 126/2020/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết hồ sơ khai thuế và quy định loại thuế khai theo tháng, khai theo quý, khai theo năm, khai theo từng lần phát sinh nghĩa vụ thuế, khai quyết toán thuế; khai các khoản phải nộp về phí, lệ phí do cơ quan đại diện nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ở nước ngoài thực hiện thu; kê khai, cung cấp, trao đổi, sử dụng thông tin đối với báo cáo lợi nhuận liên quốc gia; tiêu chí xác định người nộp thuế để khai thuế theo quý.

d) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với loại thuế khai theo tháng, theo quý được quy định như sau: (1) Chậm nhất là ngày thứ 20 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế đối với trường hợp khai và nộp theo tháng; (2) Chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng đầu của quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế đối với trường hợp khai và nộp theo quý.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với loại thuế có kỳ tính thuế theo năm được quy định như sau: (1) Chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng thứ 3 kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính đối với hồ sơ quyết toán thuế năm; chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng đầu tiên của năm dương lịch hoặc năm tài chính đối với hồ sơ khai thuế năm; (2) Chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng thứ 4 kể từ ngày kết thúc năm dương lịch đối với hồ sơ quyết toán thuế thu nhập cá nhân của cá nhân trực tiếp quyết toán thuế; (3) Chậm nhất là ngày 15 tháng 12 của năm trước liền kề đối với hồ sơ khai thuế khoán của hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán; trường hợp hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh mới kinh doanh thì thời hạn nộp hồ sơ khai thuế khoán chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày bắt đầu kinh doanh.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với loại thuế khai và nộp theo từng lần phát sinh nghĩa vụ thuế chậm nhất là ngày thứ 10 kể từ ngày phát sinh nghĩa vụ thuế.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với trường hợp chấm dứt hoạt động, chấm dứt hợp đồng hoặc tổ chức lại doanh nghiệp chậm nhất là ngày thứ 45 kể từ ngày xảy ra sự kiện.

Nghị định 126/2020/NĐ-CP của Chính phủ quy định cụ thể thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với thuế sử dụng đất nông nghiệp; thuế sử dụng đất phi nông nghiệp; tiền sử dụng đất; tiền thuê đất, thuê mặt nước; tiền cấp quyền khai thác khoáng sản; tiền cấp quyền khai thác tài nguyên nước; lệ phí trước bạ; lệ phí môn bài; khoản thu vào ngân sách nhà nước theo quy định của pháp luật về quản lý, sử dụng tài sản công; báo cáo lợi nhuận liên quốc gia.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thực hiện theo quy định của Luật Hải quan.

Trường hợp ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế trùng với ngày nghỉ theo quy định thì ngày cuối cùng của thời hạn được tính là ngày làm việc liền kề sau ngày nghỉ đó.

Một số nội dung cụ thể khác về kê khai thuế (Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế, gia hạn nộp hồ sơ khai thuế, khai bổ sung hồ sơ khai thuế, trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế trong tiếp nhận hồ sơ khai thuế) được quy định tại Chương 4 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Nghị định 126/2020/NĐ-CP và Thông tư 80/2021/TT-BTC và Khoản 6 Điều 6 Luật số 56/2024/QH15

7.2.3. Nộp thuế

a) Thời hạn nộp thuế

- Trường hợp người nộp thuế tính thuế, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế. Trường hợp khai bổ sung hồ sơ khai thuế, thời hạn nộp thuế là thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế có sai, sót.

- Đối với thuế thu nhập doanh nghiệp thì tạm nộp theo quý, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày 30 của tháng đầu quý sau.

- Đối với dầu thô, thời hạn nộp thuế tài nguyên, thuế thu nhập doanh nghiệp theo lần xuất bán dầu thô là 35 ngày kể từ ngày xuất bán đối với dầu thô bán nội địa hoặc kể từ ngày thông quan hàng hóa theo quy định của pháp luật về hải quan đối với dầu thô xuất khẩu. Đối với khí thiên nhiên, thời hạn nộp thuế tài nguyên, thuế thu nhập doanh nghiệp theo tháng.

- Trường hợp cơ quan thuế tính thuế, thời hạn nộp thuế là thời hạn ghi trên thông báo của cơ quan thuế.

- Đối với các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước từ đất, tiền cấp quyền khai thác tài nguyên nước, tài nguyên khoáng sản, lệ phí trước bạ, lệ phí môn bài thì thời hạn nộp theo quy định của Chính phủ.

- Đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế theo quy định của pháp luật về thuế, thời hạn nộp thuế thực hiện theo quy định của Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

- Trường hợp ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế trùng với ngày nghỉ theo quy định thì ngày cuối cùng của thời hạn được tính là ngày làm việc liền kề sau ngày nghỉ đó.

b) Địa điểm và hình thức nộp thuế

Người nộp thuế nộp tiền thuế vào ngân sách nhà nước tại Kho bạc Nhà nước; cơ quan quản lý thuế nơi tiếp nhận hồ sơ khai thuế; thông qua tổ chức được cơ quan quản lý thuế ủy nhiệm thu thuế; thông qua ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác và tổ chức dịch vụ theo quy định của pháp luật.

Kho bạc Nhà nước, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác và tổ chức dịch vụ theo quy định của pháp luật có trách nhiệm bố trí địa điểm, phương tiện, công chức, nhân viên thu tiền thuế bảo đảm thuận lợi cho người nộp thuế nộp tiền thuế kịp thời vào ngân sách nhà nước. Cơ quan, tổ chức khi nhận tiền thuế hoặc khấu trừ tiền thuế phải cấp cho người nộp thuế chứng từ thu tiền thuế.

Trong thời hạn 8 giờ làm việc kể từ khi thu tiền thuế của người nộp thuế, cơ quan, tổ chức nhận tiền thuế phải chuyển tiền vào ngân sách nhà nước. Trường hợp thu thuế bằng tiền mặt tại vùng sâu, vùng xa, hải đảo, vùng đi lại khó khăn, thời hạn chuyển tiền thuế vào ngân sách nhà nước theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

c) Thứ tự thanh toán tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt

Thứ tự thanh toán tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt được quy định như sau: (1) Tiền nợ thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp quá hạn thuộc đối tượng áp dụng các biện pháp cưỡng chế; (2) Tiền nợ thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp quá hạn chưa thuộc đối tượng áp dụng các biện pháp cưỡng chế; (3) Tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp phát sinh.

d) Xử lý đối với việc chậm nộp tiền thuế

Mức tính tiền chậm nộp bằng 0,03%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp. Thời gian tính tiền chậm nộp được tính liên tục kể từ ngày tiếp theo ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế, thời hạn gia hạn nộp thuế, thời hạn ghi trong thông báo hoặc quyết định ấn định thuế hoặc quyết định xử lý của cơ quan quản lý thuế đến ngày liền kề trước ngày số tiền nợ thuế, tiền thu hồi hoàn thuế, tiền thuế tăng thêm, tiền thuế ấn định, tiền thuế chậm chuyển được nộp vào ngân sách nhà nước.

đ) Gia hạn nộp thuế

Việc gia hạn nộp thuế được xem xét trên cơ sở đề nghị của người nộp thuế thuộc một trong các trường hợp sau đây: (1) Bị thiệt hại vật chất, gây ảnh hưởng trực tiếp đến sản xuất, kinh doanh do gặp trường hợp bất khả kháng; (2) Phải ngừng hoạt động do di dời cơ sở sản xuất, kinh doanh theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền làm ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh.

Người nộp thuế được gia hạn nộp thuế một phần hoặc toàn bộ tiền thuế phải nộp.

Thời gian gia hạn nộp thuế được quy định như sau: (1) Không quá 2 năm kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế đối với trường hợp bị thiệt hại vật chất, gây ảnh hưởng trực tiếp đến sản xuất, kinh doanh do gặp trường hợp bất khả kháng; (2) Không quá 1 năm kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế đối với trường hợp phải ngừng hoạt động do di dời cơ sở sản xuất, kinh doanh theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền làm ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh.

Người nộp thuế không bị phạt và không phải nộp tiền chậm nộp tính trên số tiền nợ thuế trong thời gian gia hạn nộp thuế.

Chính phủ quyết định việc gia hạn nộp thuế cho các đối tượng, ngành, nghề kinh doanh gặp khó khăn đặc biệt trong từng thời kỳ nhất định. Việc gia hạn nộp thuế không dẫn đến điều chỉnh dự toán thu ngân sách nhà nước đã được Quốc hội quyết định.

7.2.4. Ấn định thuế

a) Nguyên tắc ấn định thuế

- Ấn định thuế phải dựa trên các nguyên tắc quản lý thuế, căn cứ tính thuế, phương pháp tính thuế theo quy định của pháp luật về thuế, pháp luật về hải quan.

- Cơ quan quản lý thuế ấn định số tiền thuế phải nộp hoặc ấn định từng yếu tố, căn cứ tính thuế để xác định số tiền thuế phải nộp.

b) Ấn định thuế đối với người nộp thuế trong trường hợp vi phạm pháp luật về thuế

Người nộp thuế bị ấn định thuế khi thuộc một trong các trường hợp vi phạm pháp luật về thuế sau đây: (1) Không đăng ký thuế, không khai thuế, không nộp bổ sung hồ sơ thuế theo yêu cầu của cơ quan thuế hoặc khai thuế không đầy đủ, trung thực, chính xác về căn cứ tính thuế; (2) Không phản ánh hoặc phản ánh không đầy đủ, trung thực, chính xác số liệu trên sổ kế toán để xác định nghĩa vụ thuế; (3) Không xuất trình sổ kế toán, hóa đơn, chứng từ và các tài liệu cần thiết liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp trong thời hạn quy định; (4) Không chấp hành quyết định thanh tra thuế, kiểm tra thuế theo quy định; (5) Mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ không theo giá trị giao dịch thông thường trên thị trường; (6) Mua, trao đổi hàng hóa sử dụng hóa đơn không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn mà hàng hóa là có thật theo xác định của cơ quan có thẩm quyền và đã được kê khai doanh thu tính thuế; (7) Có dấu hiệu bỏ trốn hoặc phát tán tài sản để không thực hiện nghĩa vụ thuế; (8) Thực hiện các giao dịch không đúng với bản chất kinh tế, không đúng thực tế phát sinh nhằm mục đích giảm nghĩa vụ thuế của người nộp thuế; (9) Không tuân thủ quy định về nghĩa vụ kê khai, xác định giá giao dịch liên kết hoặc không cung cấp thông tin theo quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có phát sinh giao dịch liên kết.

Căn cứ ấn định thuế bao gồm: (1) Cơ sở dữ liệu của cơ quan quản lý thuế và cơ sở dữ liệu thương mại; (2) So sánh số tiền thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh cùng mặt hàng, ngành, nghề, quy mô tại địa phương; trường hợp tại địa phương của cơ sở kinh doanh không có thông tin về mặt hàng, ngành, nghề, quy mô của cơ sở kinh doanh thì so sánh với địa phương khác; (3) Tài liệu và kết quả kiểm tra, thanh tra còn hiệu lực; (4) Tỷ lệ thu thuế trên doanh thu đối với từng lĩnh vực, ngành, nghề theo quy định của pháp luật về thuế.

Người nộp thuế bị ấn định từng yếu tố liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp khi thuộc một trong các trường hợp sau đây: (1) Qua kiểm tra hồ sơ khai thuế, cơ quan thuế có căn cứ cho rằng người nộp thuế khai chưa đầy đủ

hoặc chưa chính xác các yếu tố làm cơ sở xác định số tiền thuế phải nộp, đã yêu cầu người nộp thuế khai bổ sung nhưng người nộp thuế không khai bổ sung theo yêu cầu của cơ quan thuế; (2) Qua kiểm tra sổ kế toán, hóa đơn, chứng từ liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp, cơ quan thuế có cơ sở chứng minh người nộp thuế hạch toán không chính xác, không trung thực các yếu tố liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp; (3) Hạch toán giá bán hàng hóa, dịch vụ không đúng với giá thực tế thanh toán làm giảm doanh thu tính thuế hoặc hạch toán giá mua hàng hóa, nguyên vật liệu phục vụ cho sản xuất, kinh doanh không theo giá thực tế thanh toán phù hợp với thị trường làm tăng chi phí, tăng thuế giá trị gia tăng được khấu trừ, giảm nghĩa vụ thuế phải nộp; (4) Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế nhưng không xác định được các yếu tố làm cơ sở xác định căn cứ tính thuế hoặc có xác định được các yếu tố làm cơ sở xác định căn cứ tính thuế nhưng không tự tính được số tiền thuế phải nộp.

Người nộp thuế bị ấn định số tiền thuế phải nộp theo tỷ lệ trên doanh thu theo quy định của pháp luật đối với các trường hợp cơ quan thuế qua kiểm tra, thanh tra phát hiện sổ kế toán, hóa đơn, chứng từ không đầy đủ, không hợp pháp hoặc kê khai, tính thuế không đúng thực tế trong trường hợp có quy mô về doanh thu tối đa bằng mức cao nhất về tiêu chí của doanh nghiệp siêu nhỏ theo quy định của pháp luật về hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa và không thuộc trường hợp ấn định từng yếu tố của căn cứ tính thuế.

c) Xác định mức thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán thuế

Cơ quan thuế xác định số tiền thuế phải nộp theo phương pháp khoán thuế (sau đây gọi là mức thuế khoán) đối với trường hợp hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, trừ trường hợp hộ kinh doanh nộp thuế theo kê khai.

Cơ quan thuế căn cứ vào tài liệu kê khai của hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh, cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế, ý kiến của hội đồng tư vấn thuế xã, phường, thị trấn để xác định mức thuế khoán.

Mức thuế khoán được tính theo năm dương lịch hoặc theo tháng đối với trường hợp kinh doanh theo thời vụ. Mức thuế khoán phải được công khai trong địa bàn xã, phường, thị trấn. Trường hợp có thay đổi ngành, nghề, quy mô kinh doanh, ngừng, tạm ngừng kinh doanh, người nộp thuế phải khai báo với cơ quan thuế để điều chỉnh mức thuế khoán.

d) Ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu

Cơ quan hải quan ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trong các trường hợp sau đây: (1) Người khai thuế dựa vào các tài liệu không hợp pháp để khai thuế, tính thuế; không khai thuế hoặc kê khai không chính xác, đầy đủ nội dung liên quan đến xác định nghĩa vụ thuế; (2) Quá thời hạn quy định mà người khai thuế không cung cấp, từ chối hoặc trì hoãn, kéo dài việc cung cấp hồ sơ, sổ kế toán, tài liệu, chứng từ, dữ liệu, số liệu liên quan đến việc xác định chính xác số tiền thuế phải nộp theo quy định; (3) Người khai thuế không chứng

minh, giải trình hoặc quá thời hạn quy định mà không giải trình được các nội dung liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật; không chấp hành quyết định kiểm tra, thanh tra của cơ quan hải quan; (4) Người khai thuế không phản ánh hoặc phản ánh không đầy đủ, trung thực, chính xác số liệu trên sổ kế toán để xác định nghĩa vụ thuế; (5) Cơ quan hải quan có đủ bằng chứng, căn cứ xác định về việc khai báo trị giá không đúng với trị giá giao dịch thực tế; (6) Giao dịch được thực hiện không đúng với bản chất kinh tế, không đúng thực tế phát sinh, ảnh hưởng đến số tiền thuế phải nộp; (7) Người khai thuế không tự tính được số tiền thuế phải nộp; (8) Trường hợp khác do cơ quan hải quan hoặc cơ quan khác phát hiện việc kê khai, tính thuế không đúng với quy định của pháp luật.

Cơ quan hải quan căn cứ hàng hóa thực tế xuất khẩu, nhập khẩu; căn cứ tính thuế, phương pháp tính thuế; cơ sở dữ liệu của cơ quan quản lý thuế và cơ sở dữ liệu thương mại; hồ sơ khai báo hải quan; tài liệu và các thông tin khác có liên quan đến hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu để ấn định số tiền thuế phải nộp.

7.2.5. Kiểm tra thuế, thanh tra thuế

Mục tiêu của thanh, kiểm tra thuế là phòng ngừa, ngăn chặn các hành vi sai sót và gian lận thuế của đối tượng nộp thuế. Các đối tượng nộp thuế theo phương pháp kê khai thì một xu hướng tất yếu là đối tượng tìm mọi cách để giảm gánh nặng thuế của mình, chính vì thế chức năng thanh tra, kiểm tra thuế là một trong những chức năng quan trọng hàng đầu trong quản lý thuế theo chức năng.

7.2.5.1. Kiểm tra thuế

a) Kiểm tra thuế tại trụ sở của cơ quan quản lý thuế

Kiểm tra thuế tại trụ sở của cơ quan thuế được thực hiện trên cơ sở hồ sơ thuế của người nộp thuế nhằm đánh giá tính đầy đủ, chính xác các thông tin, chứng từ trong hồ sơ thuế, sự tuân thủ pháp luật về thuế của người nộp thuế. Công chức thuế được giao nhiệm vụ kiểm tra thuế căn cứ vào mức độ rủi ro về thuế của hồ sơ thuế được phân loại từ cơ sở dữ liệu công nghệ thông tin hoặc theo phân công của thủ trưởng cơ quan thuế thực hiện phân tích hồ sơ thuế theo mức độ rủi ro về thuế để đề xuất kế hoạch kiểm tra tại trụ sở của cơ quan thuế hoặc xử lý theo quy định của pháp luật.

Kiểm tra thuế tại trụ sở của cơ quan hải quan được thực hiện nhằm kiểm tra, đối chiếu, so sánh nội dung trong hồ sơ thuế với thông tin, tài liệu có liên quan, quy định của pháp luật về thuế, kết quả kiểm tra thực tế hàng hóa trong trường hợp cần thiết đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Trường hợp kiểm tra sau thông quan tại trụ sở của cơ quan hải quan thì thực hiện theo quy định của pháp luật về hải quan.

b) Kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế

Kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế được thực hiện trong các trường hợp sau đây: (1) Trường hợp hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước hoàn thuế; kiểm tra sau hoàn thuế đối với hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước; (2) Trường hợp người nộp thuế không giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu hoặc không khai bổ sung hồ sơ thuế hoặc giải trình, khai bổ sung hồ sơ thuế không đúng khi cơ quan thuế kiểm tra tại trụ sở cơ quan thuế; (3) Trường hợp kiểm tra sau thông quan tại trụ sở của người khai hải quan theo quy định của pháp luật về hải quan; (4) Trường hợp có dấu hiệu vi phạm pháp luật; (5) Trường hợp được lựa chọn theo kế hoạch, chuyên đề; (6) Trường hợp theo kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, Thanh tra nhà nước, cơ quan khác có thẩm quyền; (7) Trường hợp chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, giải thể, chấm dứt hoạt động, cổ phần hóa, chấm dứt hiệu lực mã số thuế, chuyển địa điểm kinh doanh và các trường hợp kiểm tra đột xuất, kiểm tra theo chỉ đạo của cấp có thẩm quyền, trừ trường hợp giải thể, chấm dứt hoạt động mà cơ quan thuế không phải thực hiện quyết toán thuế theo quy định của pháp luật.

Thời hạn kiểm tra được xác định trong quyết định kiểm tra nhưng không quá 10 ngày làm việc tại trụ sở của người nộp thuế. Thời hạn kiểm tra được tính từ ngày công bố quyết định kiểm tra; trường hợp phạm vi kiểm tra lớn, nội dung phức tạp thì người đã quyết định kiểm tra có thể gia hạn một lần nhưng không quá 10 ngày làm việc tại trụ sở của người nộp thuế.

Luật Quản lý thuế cũng quy định cụ thể thủ tục, trình tự kiểm tra tại trụ sở của người nộp thuế; quyền hạn và trách nhiệm của thủ trưởng cơ quan quản lý thuế ra quyết định kiểm tra thuế và công chức quản lý thuế trong việc kiểm tra thuế; quyền và nghĩa vụ của người nộp thuế trong kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế.

7.2.5.2. Thanh tra thuế

a) Các trường hợp thanh tra thuế

Thanh tra thuế tiến hành trong các trường hợp sau: (1) Khi có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế; (2) Để giải quyết khiếu nại, tố cáo hoặc thực hiện các biện pháp phòng, chống tham nhũng; (3) Theo yêu cầu của công tác quản lý thuế trên cơ sở kết quả phân loại rủi ro trong quản lý thuế; (4) Theo kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, kết luận của Thanh tra nhà nước và cơ quan khác có thẩm quyền.

b) Thời hạn thanh tra thuế

Thời hạn thanh tra thuế thực hiện theo quy định của Luật Thanh tra. Thời hạn của cuộc thanh tra được tính là thời gian thực hiện thanh tra tại trụ sở của người nộp thuế kể từ ngày công bố quyết định thanh tra đến ngày kết thúc việc thanh tra tại trụ sở của người nộp thuế. Trường hợp cần thiết, người ra quyết định thanh tra thuế gia hạn thời hạn thanh tra thuế theo quy định của Luật Thanh tra. Việc gia hạn thời hạn thanh tra thuế do người ra quyết định thanh tra quyết định.

c) Các nội dung khác về thanh tra thuế

Luật quản lý thuế quy định các nội dung cốt yếu khác về thanh tra thuế như: Nội dung quyết định thanh tra; nhiệm vụ và quyền hạn của người ra quyết định thanh tra; nhiệm vụ và quyền hạn của trưởng đoàn thanh tra thuế; quyền và nghĩa vụ của đối tượng thanh tra thuế; các biện pháp áp dụng trong thanh tra thuế đối với trường hợp có dấu hiệu trốn thuế; thanh tra lại trong hoạt động thanh tra thuế.

7.2.6. Cường chế thi hành quyết định hành chính thuế

a) Các trường hợp bị cường chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế

- Người nộp thuế có tiền thuế nợ quá 90 ngày kể từ ngày hết thời hạn nộp theo quy định.

- Người nộp thuế có tiền thuế nợ khi hết thời hạn gia hạn nộp tiền thuế.

- Người nộp thuế có tiền thuế nợ có hành vi phát tán tài sản hoặc bỏ trốn.

- Người nộp thuế không chấp hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế theo thời hạn ghi trên quyết định xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế, trừ trường hợp được hoãn hoặc tạm đình chỉ thi hành quyết định xử phạt.

- Chưa thực hiện biện pháp cưỡng chế thuế đối với trường hợp người nộp thuế được cơ quan quản lý thuế khoan tiền thuế nợ trong thời hạn khoan nợ; không tính tiền chậm nộp thuế theo quy định của Luật này; được nộp dần tiền thuế nợ trong thời hạn nhưng không quá 12 tháng kể từ ngày bắt đầu của thời hạn cưỡng chế thuế.

b) Các biện pháp cưỡng chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế

- Trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cường chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế tại Kho bạc Nhà nước, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác; phong tỏa tài khoản.

- Khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập.

- Dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

- Ngừng sử dụng hóa đơn.

- Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên theo quy định của pháp luật.

- Thu tiền, tài sản khác của đối tượng bị cường chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế do cơ quan, tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ.

- Thu hồi giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký hợp tác xã, giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

Các nguyên tắc, trình tự và thủ tục áp dụng các biện pháp cưỡng chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế được quy định tại Chương 14 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Khoản 12 Điều 6 Luật số 56/2024/QH15.

Trường hợp ngày cuối cùng của thời hạn hiệu lực của quyết định cưỡng chế trùng với ngày nghỉ theo quy định thì ngày cuối cùng của thời hạn được tính là ngày làm việc liền kề sau ngày nghỉ đó.

7.2.7. Xử lý vi phạm pháp luật về thuế

a) Nguyên tắc xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế

(1) Việc xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế được thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý thuế và pháp luật về xử lý vi phạm hành chính.

(2) Vi phạm hành chính về sử dụng hóa đơn không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn hoặc sử dụng hóa đơn không đúng quy định dẫn đến thiếu thuế, trốn thuế thì không xử phạt vi phạm hành chính về hóa đơn mà bị xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế.

(3) Mức phạt tiền tối đa đối với hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn, không thu, hành vi trốn thuế thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế.

(4) Đối với cùng một hành vi vi phạm hành chính về quản lý thuế thì mức phạt tiền đối với tổ chức bằng 2 lần mức phạt tiền đối với cá nhân, trừ mức phạt tiền đối với hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn, không thu, hành vi trốn thuế.

(5) Trường hợp người nộp thuế bị ấn định thuế thì tùy theo tính chất, mức độ của hành vi vi phạm có thể bị xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế.

(6) Người có thẩm quyền đăng thi hành công vụ phát hiện hành vi vi phạm hành chính về quản lý thuế có trách nhiệm lập biên bản vi phạm hành chính theo quy định. Trường hợp người nộp thuế đăng ký thuế, nộp hồ sơ khai thuế, quyết toán thuế điện tử nếu thông báo tiếp nhận hồ sơ đăng ký thuế, hồ sơ khai thuế, hồ sơ quyết toán thuế bằng phương thức điện tử xác định rõ hành vi vi phạm hành chính về quản lý thuế của người nộp thuế thì thông báo này là biên bản vi phạm hành chính làm căn cứ ban hành quyết định xử phạt.

(7) Trường hợp vi phạm pháp luật về quản lý thuế đến mức phải truy cứu trách nhiệm hình sự thì thực hiện theo quy định của pháp luật về hình sự.

b) Thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế

- Đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế thì thời hiệu xử phạt là 2 năm kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm.

- Đối với hành vi trốn thuế chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự, hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn, không thu thì thời hiệu xử phạt là 5 năm kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm.

- Quá thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế thì người nộp thuế không bị xử phạt nhưng vẫn phải nộp đủ số tiền thuế thiếu, số tiền thuế trốn, số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn, không thu không đúng, tiền chậm nộp vào ngân sách nhà nước trong thời hạn 10 năm trở về trước kể từ ngày phát hiện hành vi vi phạm. Trường hợp người nộp thuế không đăng ký thuế thì phải nộp đủ số tiền thuế thiếu, số tiền thuế trốn, tiền chậm nộp cho toàn bộ thời gian trở về trước kể từ ngày phát hiện hành vi vi phạm.

c) Hình thức xử phạt, mức phạt tiền và biện pháp khắc phục hậu quả

Các hình thức xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế bao gồm: (1) Cảnh cáo; (2) Phạt tiền.

Mức phạt tiền trong xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế được quy định như sau: (1) Mức phạt tiền tối đa đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế thực hiện theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính; (2) Phạt 10% tính trên số tiền thuế khai thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc số tiền thuế khai tăng trong trường hợp được miễn, giảm, hoàn, không thu thuế đối với hành vi quy định tại điểm a khoản 2 Điều 142 của Luật Quản lý thuế; (3) Phạt 20% tính trên số tiền thuế khai thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc số tiền thuế khai tăng trong trường hợp được miễn, giảm, hoàn, không thu thuế đối với hành vi quy định tại khoản 1 và các điểm b, c khoản 2 Điều 142 của Luật Quản lý thuế; (4) Phạt từ 1 lần đến 3 lần số tiền thuế trốn đối với hành vi quy định tại Điều 143 của Luật Quản lý thuế.

Các biện pháp khắc phục hậu quả trong xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế bao gồm: (1) Buộc nộp đủ số tiền thuế trốn, thiếu; (2) Buộc nộp đủ số tiền đã miễn, giảm, hoàn, không thu thuế không đúng.

Các quy định cụ thể về mức phạt, trình tự, thủ tục, thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế thực hiện theo Nghị định 125/2020/NĐ-CP của Chính phủ.

7.2.8. Khoanh tiền thuế nợ

Bản chất của việc khoanh tiền thuế nợ là việc không tính tiền chậm nộp thuế đối với các khoản thuế được khoanh nợ và theo dõi riêng các khoản tiền thuế được khoanh nợ để xử lý theo quy định của pháp luật.

Các trường hợp sau đây được khoanh tiền thuế nợ:

- Người nộp thuế là người đã chết, người bị Tòa án tuyên bố là đã chết, mất tích hoặc mất năng lực hành vi dân sự.

- Người nộp thuế có quyết định giải thể gửi cơ quan quản lý thuế, cơ quan đăng ký kinh doanh để làm thủ tục giải thể, cơ quan đăng ký kinh doanh đã thông báo người nộp thuế đang làm thủ tục giải thể trên hệ thống thông tin quốc gia về đăng ký kinh doanh nhưng người nộp thuế chưa hoàn thành thủ tục giải thể.

- Người nộp thuế đã nộp đơn yêu cầu mở thủ tục phá sản hoặc bị người có quyền, nghĩa vụ liên quan nộp đơn yêu cầu mở thủ tục phá sản theo quy định của pháp luật về phá sản.

- Người nộp thuế không còn hoạt động kinh doanh tại địa chỉ kinh doanh đã đăng ký với cơ quan đăng ký kinh doanh, cơ quan quản lý thuế đã phối hợp với Ủy ban nhân dân cấp xã nơi người nộp thuế có trụ sở hoặc địa chỉ liên lạc để kiểm tra, xác minh thông tin người nộp thuế không hiện diện tại địa bàn và thông báo trên toàn quốc về việc người nộp thuế hoặc đại diện theo pháp luật của người nộp thuế không hiện diện tại địa chỉ nơi người nộp thuế có trụ sở, địa chỉ liên lạc đã đăng ký với cơ quan quản lý thuế.

- Người nộp thuế đã bị cơ quan quản lý thuế có văn bản đề nghị cơ quan có thẩm quyền thu hồi hoặc đã bị cơ quan có thẩm quyền thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy chứng nhận đăng ký hợp tác xã, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

7.2.9. Xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt

a) Các trường hợp được xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt

- Doanh nghiệp, hợp tác xã bị tuyên bố phá sản đã thực hiện các khoản thanh toán theo quy định của pháp luật về phá sản mà không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt.

- Cá nhân đã chết hoặc bị Tòa án tuyên bố là đã chết, mất năng lực hành vi dân sự mà không có tài sản, bao gồm cả tài sản được thừa kế để nộp tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt còn nợ.

- Các khoản nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt của người nộp thuế không thuộc 2 trường hợp nêu trên mà cơ quan quản lý thuế đã áp dụng biện pháp cưỡng chế theo quy định của Luật Quản lý thuế và các khoản nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt này đã quá 10 năm kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế nhưng không có khả năng thu hồi.

Người nộp thuế là cá nhân, cá nhân kinh doanh, chủ hộ gia đình, chủ hộ kinh doanh, chủ doanh nghiệp tư nhân và công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên đã được xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt quy định tại khoản này trước khi quay lại sản xuất, kinh doanh hoặc thành lập cơ sở sản xuất, kinh doanh mới thì phải hoàn trả cho Nhà nước khoản nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt đã được xóa.

b) Hồ sơ xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt

- Cơ quan quản lý thuế quản lý trực tiếp người nộp thuế thuộc diện được xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt lập và gửi hồ sơ xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt đến cơ quan, người có thẩm quyền.

- Hồ sơ xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt bao gồm: (1) Văn bản đề nghị xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt của cơ quan quản lý thuế quản lý trực tiếp người nộp thuế thuộc diện được xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền

phạt; (2) Quyết định tuyên bố phá sản đối với trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã bị tuyên bố phá sản; (3) Các tài liệu liên quan đến việc đề nghị xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt.

7.2.10. Các nội dung khác về quản lý thuế

Ngoài các nội dung về quản lý thuế được trình bày cụ thể trên, Luật Quản lý thuế hiện hành của Việt Nam còn quy định một số nội dung quan trọng khác về quản lý thuế như: Thủ tục hoàn thuế; thủ tục miễn thuế, giảm thuế; trách nhiệm hoàn thành nghĩa vụ nộp thuế; áp dụng hóa đơn, chứng từ điện tử; quản lý thông tin người nộp thuế; kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế; khiếu nại, tố cáo, khởi kiện về thuế. Các nội dung này cũng được quy định chi tiết bởi các nghị định của Chính phủ và hướng dẫn thi hành trong các thông tư của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

8. KẾ HOẠCH THUẾ

Kế hoạch thuế được xem xét trong Chuyên đề này là những kế hoạch về thuế của các đối tượng nộp thuế mà không xem xét kế hoạch thu thuế của cơ quan quản lý thu thuế. Đây là một công cụ giúp các nhà quản lý doanh nghiệp ra các quyết định kinh doanh mang lại hiệu quả cao nhất khi xử lý thông tin, dữ liệu để ra các quyết định kinh doanh.

8.1. Sự cần thiết của kế hoạch thuế đối với hoạt động quản trị doanh nghiệp

Việc giảm trách nhiệm thuế theo luật định mang lại lợi ích cho doanh nghiệp, nhưng tại sao các nhà quản lý nên tìm hiểu cơ sở của kế hoạch thuế? Đây là một vấn đề quan trọng đặt ra tại các thời điểm khác nhau đối với các doanh nghiệp khác nhau và các doanh nghiệp có công ty con hoạt động ở các nước khác nhau.

Nhà quản lý cần phải có kiến thức về thuế, bởi vì việc tối ưu hóa tổng gánh nặng thuế trong tương lai là rất quan trọng để đạt được kết quả kinh doanh tốt và do nhà quản lý là người ra quyết định trong doanh nghiệp. Việc hiểu biết về Luật thuế, Luật Quản lý thuế và tuân thủ chúng như thế nào cho phép các nhà quản lý ra quyết định kinh doanh tốt hơn và làm tăng hiệu quả công việc của họ. Nhà quản lý có trách nhiệm xác định các trách nhiệm thuế của mình hoặc có thể thông qua sử dụng tư vấn thuế một cách hiệu quả, bởi vì những nhà quản lý có thể nhận ra vấn đề khi nó phát sinh hoặc từ người tư vấn thuế.

Thuế ảnh hưởng đến thành công của doanh nghiệp bởi vì các quyết định hàng ngày nhìn chung đều dựa vào giá trị hiện tại đã được điều chỉnh rủi ro của các dòng tiền *sau thuế*. Hơn nữa, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân, đóng góp bảo hiểm xã hội, doanh số bán hàng (giá trị gia tăng, loại hàng hóa và dịch vụ, số tiền bán hàng thu được) và các loại thuế khác mà hoạt động kinh doanh chịu sự điều chỉnh. Mặt khác, việc nộp thuế cho nhà nước là khoản được ưu tiên cao trong các dòng tiền của doanh nghiệp. Điều này cho thấy thuế không chỉ là một khoản phải thanh toán bắt buộc mà còn là khoản phải thanh toán nhanh và đúng hạn.

8.2. Mục đích của kế hoạch thuế và các hình thức kế hoạch thuế

8.2.1. Mục đích của kế hoạch thuế

Phần lớn mọi người đều suy nghĩ rằng tối thiểu hóa trách nhiệm thuế sẽ là mục đích của kế hoạch thuế. Thực ra tối thiểu hóa trách nhiệm thuế của tổ chức chỉ là mục đích ngắn hạn, thuế chỉ là một nhân tố trong số rất nhiều nhân tố cần cân nhắc khi hoạch định chiến lược kinh doanh. Hơn nữa, những chiến lược nhằm làm giảm trách nhiệm thuế của tổ chức thường gây ra rất nhiều chi phí mà mục tiêu của nhà kinh doanh là làm sao tối đa hóa giá trị của tổ chức, ví dụ: khi nhà quản lý tập trung vào tiết kiệm thuế mà không tập trung vào tăng doanh số hàng bán, cải tiến chất lượng sản phẩm hoặc tiết giảm chi phí sản xuất và cung ứng dịch vụ thì sẽ không mang lại kết quả là tối đa hóa lợi nhuận của tổ chức. Như vậy, chúng ta có thể thấy kế hoạch thuế nhằm vào tối ưu hóa trách nhiệm thuế hơn là tối thiểu hóa trách nhiệm thuế. Mục đích ở đây là đạt được lợi ích tối đa từ chi phí và rủi ro.

Hoạch định thuế còn có thể gây ra rủi ro, bởi vì việc thay đổi hoạt động để tiết kiệm thuế (ví dụ: chuyển sang hoạt động theo mô hình công ty có nhiều công ty con) thường làm tăng chi phí quản lý trong dài hạn và tạo ra những kết quả không ổn định do Luật thuế có thể thay đổi (trong hơn 20 năm qua Luật thuế của chúng ta đã thay đổi và thậm chí trong thời gian gần đây đã có sự thay đổi nhiều hơn) và thậm chí những quy định về thuế lại không rõ ràng và khó hiểu.

Đối với những hoạt động kinh doanh của công ty tại nhiều nước thì những sự xem xét đến chính sách thuế của từng quốc gia liên quan cũng cần phải được thực hiện. Ví dụ: Tại sao lợi nhuận kinh doanh đạt được ở Singapore (nơi có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp) lại chưa được chuyển hết về Việt Nam (nơi có thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp cao hơn)? Bởi vì, nếu chuyển thu nhập về Việt Nam thì doanh nghiệp cần phải nộp thêm thuế thu nhập doanh nghiệp và như vậy doanh nghiệp sẽ bị giảm đi nguồn lực ngay lập tức. Hoặc những hoạt động của công ty tại Hà Nội lại không được chuyển tất cả lên Lào Cai (nơi được hưởng ưu đãi thuế suất, tức là có thuế suất thấp hơn Hà Nội)? Một lý do chính đó là chi phí di chuyển hoặc một số lý do khác quan trọng ảnh hưởng đến quyết định như là lao động, đối tác, nhà cung cấp, hệ thống hạ tầng, môi trường sống... Vì vậy, việc *tối thiểu hóa trách nhiệm thuế* không phải là mục đích chính nhưng nhiều tổ chức, cá nhân đã tiêu tốn nhiều thời gian và nguồn lực để tìm cách thực hiện mà không quan tâm đến toàn bộ các hoạt động của tổ chức.

8.2.2. Các hình thức kế hoạch thuế

Kế hoạch thuế thường được dựa vào việc khai thác những lợi thế của hoặc giá trị thời gian của tiền tệ (ví dụ: nộp thuế muộn hoặc trì hoãn thuế) hoặc sự khác nhau về thuế suất (ví dụ: sự chênh lệch thuế suất do có sự khuyến khích, ưu đãi thuế).

Kế hoạch tiết kiệm thuế thông thường xảy ra trong các trường hợp *sự tạo lập cơ sở kinh doanh, sự chuyển đổi hoạt động, sự tính toán thời gian và sự*

phân chia cơ sở thuế.

Sự tạo lập cơ sở kinh doanh: là một hình thức kế hoạch thuế nhằm khai thác những lợi thế của ưu đãi thuế đó là việc chuyển một hoạt động sang một tổ chức khác được hưởng thuế suất thuế thấp hơn. Ví dụ: trong những năm qua nhiều công ty đã chuyển trụ sở về hoạt động ở những khu vực có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn nơi có mức thuế suất ưu đãi là 20% thấp hơn so với 28% ở địa bàn cách đó không xa.

Sự chuyển đổi hoạt động: là một hình thức kế hoạch thuế thể hiện sự chuyển đổi hoạt động sang những hoạt động có lợi thế về thuế đối với thu nhập hoặc tài sản được tạo ra. Ví dụ: Quảng cáo để bán hàng sẽ tạo ra thu nhập thường xuyên và bị đánh thuế ngay và sẽ tạo ra hình ảnh của công ty và kèm theo là tài sản thương hiệu (tài sản vô hình), khoản này chưa bị đánh thuế ngay mà chỉ bị đánh thuế khi tài sản vô hình này được bán (thu nhập về vốn).

Sự tính toán thời gian: là một hình thức kế hoạch thuế thể hiện những kỹ thuật chuyển thu nhập bị đánh thuế (cũng có thể được gọi là cơ sở thuế) sang kỳ kế toán tiếp sau, điều này sẽ làm tăng giá trị hiện tại của dòng tiền. Ví dụ: Khấu hao nhanh cho phép tăng chi phí được trừ của tài sản cố định trong những năm đầu và vì vậy đã trì hoãn được khoản thuế phải nộp sang những năm sau. Một ví dụ khác nữa đó là trường hợp xác định kế hoạch chuyển lỗ sang những năm sau hợp lý sẽ làm giảm trách nhiệm thuế phát sinh.

Sự phân chia cơ sở thuế: là một hình thức kế hoạch thuế thể hiện những kỹ thuật phân tán cơ sở thuế ra cho hai hoặc nhiều đối tượng nộp thuế để khai thác những sự khác nhau về thuế suất.

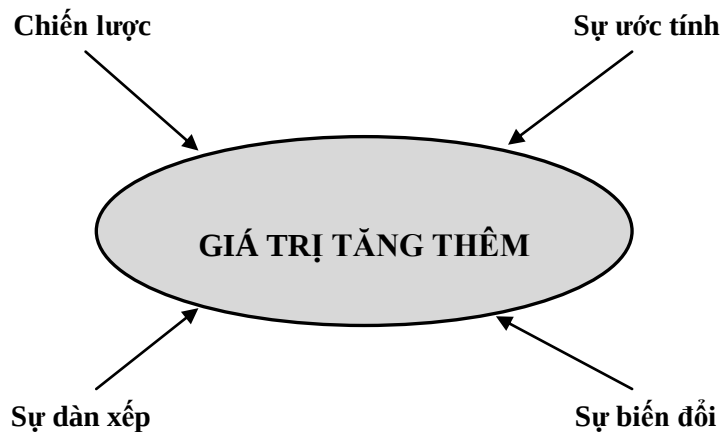
Ví dụ 8.1: Thuế thu nhập cá nhân có mức thuế suất cao nhất là 35% nhưng thuế suất tiêu chuẩn của thuế thu nhập doanh nghiệp là 20%. Một ông chủ của công ty TNHH không có người phụ thuộc tạo ra 700.000.000 đồng lợi nhuận và trả lương cho ông ta là 672.000.000 đồng (mức lương hợp lý), như vậy thu nhập chịu thuế của công ty là 28.000.000 (nếu không trả lương sẽ phải nộp thuế thu nhập là $700.000.000 \times 20\% = 140.000.000$ đồng) nhưng lúc này ông ta chỉ phải đóng thuế thu nhập cá nhân là $57.000.000 + (672.000.000 - 108.000.000 - 384.000.000) \times 25\% = 102.000.000$ đồng và công ty phải trả 5.600.000 đồng ($= 28.000.000 \times 20\%$) tiền thuế. Tổng cộng tiền thuế mà công ty và ông ta phải trả lúc này là 107.600.000 đồng ($= 102.000.000 + 5.600.000$). Bằng kế hoạch thuế này ông ta đã tiết kiệm được số thuế thu nhập mỗi năm là 37.400.000 đồng ($= 140.000.000 - 102.600.000$).

Đặc biệt, trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế hiện nay, việc công ty đa quốc gia có thể thực hiện kế hoạch phân chia cơ sở thuế này để làm giảm trách nhiệm thuế của mình. Tuy nhiên, việc thực hiện theo kế hoạch này của các công ty đa quốc gia đòi hỏi tốn kém nhiều chi phí và bị sự ngăn chặn bởi các biện pháp chống chuyển giá mà các quốc gia đưa ra.

8.3. Thiết lập kế hoạch thuế

Để lựa chọn một trong những hình thức kế hoạch thuế và làm tăng giá trị của công ty, nhà quản lý cần phải thực hiện các hoạt động ra quyết định kinh doanh. Tất nhiên, có thể giá trị của công ty có thể tăng lên vì những lý do khác như do thị trường đánh giá cao tài sản của công ty nhờ những nhân tố nằm ngoài sự kiểm soát của nhà quản lý. Tuy nhiên, một quyết định kinh doanh sẽ tạo ra những giao dịch và giao dịch này phải xảy ra và chuyển tài sản của công ty sang những khoản tiền. Nhà quản lý thường thực hiện những quyết định về mua, bán, thuê, cho thuê và quay vòng vốn. Nhà quản lý thường tối đa hóa giá trị của mỗi giao dịch được thực hiện và như vậy cuối năm tài chính những giao dịch này sẽ tối đa hóa giá trị công ty. Tuy nhiên, những giao dịch này luôn phải chịu sự tác động của chính.

Hình 8.1: Thiết lập kế hoạch thuế theo giao dịch



Một công ty mong muốn thực hiện những giao dịch mà nó làm tối đa hóa giá trị cuối kỳ. Công ty có thể lựa chọn các đối tác hoặc các giao dịch mà sự lựa chọn này được đánh giá bởi mục tiêu *chiến lược* của công ty. Nếu giao dịch (đã tính đến tác động của thuế) phù hợp với những mục tiêu chiến lược của công ty thì nhà quản lý có thể chấp nhận giao dịch này. Ngược lại, thậm chí giao dịch này có những lợi thế về thuế cao nhưng không phù hợp với mục tiêu chiến lược của công ty, công ty có thể xem xét từ chối giao dịch này.

Tiếp theo, công ty *ước tính* trách nhiệm thuế tương lai của công ty và lựa chọn sự tính toán thời gian (năm này hoặc một năm trong tương lai) của giao dịch. Do những ảnh hưởng của các giao dịch thường kéo dài trên một năm nên các dự án của công ty sẽ chịu ảnh hưởng của thuế trong tương lai, việc sử dụng các quy định về thuế, thuế suất hiện tại và dự kiến trong tương lai để dự báo trách nhiệm thuế của công ty trong tương lai.

Thuế cũng còn được *dàn xếp* giữa công ty với các tổ chức khác. Sự dàn xếp này nhằm tìm kiếm cách thức chuyển gánh nặng thuế sang cho tổ chức khác thông qua dàn xếp các điều khoản giao dịch. Các công ty thường cố gắng tối thiểu hóa chi phí thuế bằng cách *biến đổi* các giao dịch thông qua cân nhắc việc

sử dụng các ưu đãi thuế. Ví dụ: nhà quản lý có thể tái cấu trúc lại giao dịch để chuyển những chi phí không được trừ thành những chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế hoặc chuyển thu nhập chịu thuế thông thường thành thu nhập từ vốn.

Giá trị tăng thêm là phần giá trị sau thuế mà công ty nhận được, cũng giống như thuế, giá trị tăng thêm luôn là mối quan tâm của hãng trong thời gian hoạt động. Bởi vì, đây là một nguyên tắc cơ bản mà các luồng tiền vào bây giờ có giá trị hơn sau đó và thiết lập kế hoạch thuế cần phải tính đến giá trị theo thời gian của một giao dịch. Giá trị theo thời gian của một giao dịch, giá trị sau thuế và chi phí giao dịch là những yếu tố làm tăng giá trị của công ty trong tương lai. Một yếu tố của giao dịch mà ảnh hưởng đến giá trị tăng thêm là chi phí giao dịch, như hoa hồng bán hàng hoặc phí môi giới, bởi vì chi phí giao dịch làm giảm giá trị ròng của giao dịch đối với công ty. Nếu chi phí giao dịch vượt quá giá trị hiện tại này thì giao dịch sẽ không được thực hiện.

Như vậy, vì theo mô hình thiết kế kế hoạch thuế này nhà quản lý cần phải xem xét tất cả những nhân tố: chiến lược, sự ước tính, giá trị tăng thêm, sự dàn xếp và sự biến đổi nhằm làm tăng giá trị của hãng tốt nhất. Chúng ta sẽ xem xét cụ thể từng nhân tố này.

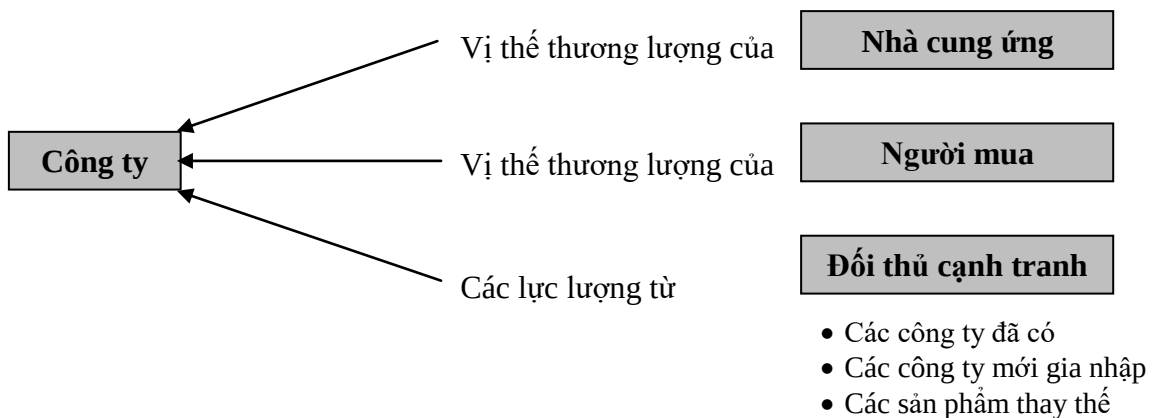
8.3.1. Chiến lược

Một nhân tố chính của bất kỳ sự thành công nào của một tổ chức là chiến lược được thực hiện một cách thành công và đúng đắn. Kế hoạch thuế cần phải nâng cao chiến lược của công ty và không đưa công ty tham gia vào tối thiểu hóa thuế đối với các giao dịch mà sai lệch với chiến lược của công ty. Ví dụ: một công ty cố gắng đưa thu nhập chịu thuế bằng không để không phải trả thuế thu nhập nhưng điều này lại mâu thuẫn với chiến lược đúng đắn của công ty (vì thu nhập bằng không thì công ty bị đánh giá giá trị thấp trên thị trường chứng khoán). Khi thành lập công ty, chiến lược có thể được suy nghĩ như một kế hoạch tổng thể khai thác nguồn lực để tạo ra vị thế. Một chiến lược đúng đắn và thành công khi nó xuất phát từ những sự đánh giá mục tiêu của công ty thường được gọi là SWOT: làm cho phù hợp Điểm mạnh (S) và Điểm yếu (W) bên trong với Cơ hội (O) và Nguy cơ (T) bên ngoài.

Chiến lược được sinh ra từ những phân tích theo mô hình này được và chiến lược cung cấp một cái nhìn về công ty muốn đi về đâu và điều này được thể hiện trong báo cáo nhiệm vụ của công ty. Ví dụ: báo cáo nhiệm vụ có thể là “trở thành công ty hàng đầu trên thế giới về sản xuất Cà phê.” Cần phải có cấp độ chi tiết hơn của chiến lược để nhằm tận dụng những lợi thế hơn so với đối thủ cạnh tranh về thu hút khách hàng. Một chiến lược như vậy sẽ cho thấy rõ cần phải thực hiện những công việc tốt hơn, chi phí ít hơn hoặc nhanh hơn đối thủ cạnh tranh. Chiến lược kinh doanh của công ty được chi tiết theo cấp độ hoạt động, cấp độ công ty và theo cấp độ quốc tế. Ở cấp độ *hoạt động*, chiến lược của công ty liên quan đến giành được những lợi thế hơn so với đối thủ cạnh tranh để tạo ra giá trị cho khách hàng thông qua sản phẩm hoặc dịch vụ mà công ty cung

cấp. Việc tập trung hoạt động đã đưa đến nhiều công ty trang bị thêm máy móc mới để chế biến Cà phê, thông qua đó công ty thực hiện chiến lược kinh doanh của mình. Khi phân tích cạnh tranh công ty cần phải cân nhắc đến những lợi thế hoặc bất lợi về thuế so với đối thủ cạnh tranh. Ở cấp độ *công ty*, chiến lược tập trung vào đa dạng hóa kinh doanh. Chiến lược này nhằm cải thiện tình hình tổ chức hoặc cách thức thực hiện của các đơn vị hiện có hoặc ở một đơn vị mới và nhân mạnh lợi thế cạnh tranh và giá trị của khách hàng. Ở cấp độ quốc tế, chiến lược tập trung vào khai thác những lợi thế của công ty và những lợi thế kinh doanh trên thị trường toàn cầu. Chiến lược này đòi hỏi phải hiểu biết được các quốc gia mà công ty thực hiện kinh doanh và sự tin tưởng công việc vào chính phủ nước ngoài. Như một phần chiến lược của công ty nó cần phải đương đầu với những nguy cơ đã được chỉ ra ở Hình 8.2.

Hình 8.2: Các nguy cơ chung đối với công ty



Như vậy, kế hoạch thuế hiệu quả tương tác với những chiến lược của công ty như thế nào? Đầu tiên, một công ty không nên thay đổi hình thức của một giao dịch nhằm mục đích thuế, nếu sự thay đổi này không phù hợp với chiến lược của công ty. Chẳng hạn như, nếu một công ty muốn giành được một hoạt động kinh doanh khác không liên quan đến khả năng chính của nó để khai thác những lợi thế về thuế (ví dụ: chuyển lỗ sang các năm sau), thì điều này không nên làm trừ khi biết rõ thu nhập trước thuế đủ lớn.

Thứ hai, một chiến lược cạnh tranh của công ty có thể bị che đậy một phần bởi tình trạng thuế của công ty. Đơn giản là nếu một công ty được cơ cấu lại do đó nó có lợi thế về thuế hơn những đối thủ cạnh tranh của nó, điều này có thể tạo cho công ty có những lợi thế về chi phí so với các đối thủ của nó. Kế hoạch thuế hiệu quả là một công cụ quan trọng để đạt được điều này (xem hình 9.1).

Ví dụ 8.2: Việc cho phép trích khấu hao nhanh (theo Thông tư 45/2013/TT-BTC) đối với tài sản cố định mới với điều kiện công ty có kết quả kinh doanh hiệu quả cao. Cả công ty A và cả đối thủ cạnh tranh lớn nhất của nó đều mong muốn mua máy móc, thiết bị mới phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Công ty A đang phải chịu thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 20%; đối thủ cạnh tranh đang bị lỗ và đang muốn chuyển lỗ sang các năm sau

(chưa phải nộp thuế). Nếu giá trị của máy móc mới là 1.000.000.000 đồng, thì chi phí sau thuế của công ty A sẽ thấp hơn bởi vì nó được thực hiện khấu hao nhanh để đưa vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế (mức khấu hao được trích lớn gấp đôi so với đối thủ cạnh tranh). Giả sử máy móc này được khấu hao trong 5 năm, như vậy năm đầu tiên công ty A sẽ có lợi trong việc khấu hao nhanh là 80.000.000 đồng tiền thuế ($= 40\% \times 1.000.000.000 \times 20\%$). Đối thủ cạnh tranh sẽ không được sử dụng khấu hao nhanh cho thiết bị này và như vậy công ty A có thể sử dụng lợi thế này để mua máy móc thiết bị, giảm giá bán sản phẩm hoặc đầu tư vào những dự án mới.

8.3.2. Sự ước tính

Công ty hoạt động trong một môi trường luôn biến động và công ty phải cố gắng dự tính những hoạt động của các đối thủ cạnh tranh của nó, thị trường và hành động của chính phủ. Kế hoạch thuế của công ty phải điều chỉnh thời gian giao dịch để khai thác những lợi thế về những thay đổi của thuế. Bởi vì một luật thuế trước khi được thay đổi thường có sự lấy ý kiến rộng rãi trước khi phê chuẩn và có hiệu lực nên nhà quản lý có thể biết trước để dự tính kế hoạch thuế của mình. Các công ty sẽ điều chỉnh thời gian giao dịch của mình khi họ biết được chắc chắn trách nhiệm thuế trong tương lai hoặc khi có những thay đổi chính trong luật thuế được biết trước. Ví dụ: họ biết rằng năm nay họ có một khoản lỗ về kinh doanh sẽ được phép chuyển sang năm sau.

Những thay đổi chắc chắn về thuế

Giả sử biết chắc rằng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ giảm vào ngày 1/1/2009. Bây giờ là tháng 12/2008, công ty có thể trì hoãn một số khoản thu nhập cho đến năm sau có nghĩa là họ sẽ chuyển thu nhập sang năm 2009 để khai thác lợi thế về giảm thuế suất.

Ví dụ 8.3: Một công ty đang xem xét việc bán một lô hàng để thu về tiền mặt. Lô hàng này sẽ tạo ra một khoản thu nhập chịu thuế là 20 tỷ đồng. Năm 2008 công ty phải chịu thuế suất thuế TNDN là 28%, nhưng năm 2009 công ty chịu thuế suất thuế TNDN là 25%. Công ty sẽ điều chỉnh thời gian của giao dịch này lùi lại vào năm sau để khai thác lợi thế về thuế. Điều này đã tiết kiệm cho công ty một khoản 0,6 tỷ đồng ($= 20 \times 28\% - 20 \times 25\%$).

Những ảnh hưởng của lỗ kinh doanh

Theo quy định của Luật Thuế TNDN, lỗ kinh doanh của doanh nghiệp được phép chuyển sang những năm sau nhưng trong thời gian không được quá 5 năm. Nếu một công ty trong năm có lỗ kinh doanh, điều khoản này có ảnh hưởng lớn đến sự điều chỉnh thời gian của thu nhập và khoản chi phí được trừ hiện tại của công ty. Bởi vì nó liên quan đến giá trị hiện tại và giá trị tương lai của đồng tiền. Giả sử công ty có một khoản lỗ năm nay là 10 tỷ đồng và được sử dụng chuyển lỗ trong vòng 5 năm, chi phí vốn của công ty là 10%, giá trị hiện tại của khoản thuế được chuyển lỗ khoảng 40% số thuế trong trường hợp không được chuyển lỗ. Đây chính là một điểm quan trọng trong kế hoạch thuế của công ty mà nhà quản lý cần quan tâm.

Những thay đổi không chắc chắn về thuế

Nhà quản lý thuế của công ty có thể dự tính những sự thay đổi về thuế trước khi nó trở thành hiện thực. Ví dụ: khi chúng ta sửa đổi Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp, có kế hoạch hạ thuế suất xuống 25% hoặc 20%. Dự tính này về việc sẽ có thuế suất là 25% hay 20% là một điều rất quan trọng ảnh hưởng đến kế hoạch thuế của công ty. Giả định rằng xác suất của việc sử dụng kế hoạch dự báo việc cắt giảm thuế suất xuống 25% là 50% vào năm 2009, như vậy trách nhiệm thuế của công ty sẽ giảm đi trong những năm tới và càng giảm mạnh khi thuế suất chỉ là 20%. Vì vậy, nhà quản lý thuế của công ty cần phải có kế hoạch thay đổi thời gian giao dịch để tiết kiệm trách nhiệm thuế của công ty. Trong những năm này nhà quản lý thuế của công ty cần phải xem xét liệu Luật thuế có ảnh hưởng gì đến công ty và việc tăng hay giảm chi phí liên quan đến quảng cáo, tiếp thị, tiếp tân, tiếp khách... đối với công ty (công ty mới thành lập và công ty đã hoạt động trong nhiều năm).

Ví dụ 8.4: Công ty A có ngân sách cho quảng cáo là 1 tỷ đồng trong năm nay. Những nhà quản lý của công ty dự tính rằng xác suất để được tính hết chi phí quảng cáo là chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế là 30%. Nếu điều này xảy ra thì công ty sẽ tiết kiệm được một khoản thuế là 75 triệu đồng ($= 30\% \times 1 \text{ tỷ đồng} \times 25\%$). Ngược lại, công ty sẽ không được tính phần chi phí vượt quá mức không chế về chi phí quảng cáo được trừ và sẽ được bù đắp bằng thu nhập sau thuế. Tất nhiên, công ty cần phải cân nhắc liệu mức quảng cáo này nó có tạo ra được kết quả kinh doanh vượt quá phần chi phí không được trừ hay không.

Những ảnh hưởng của giá cả

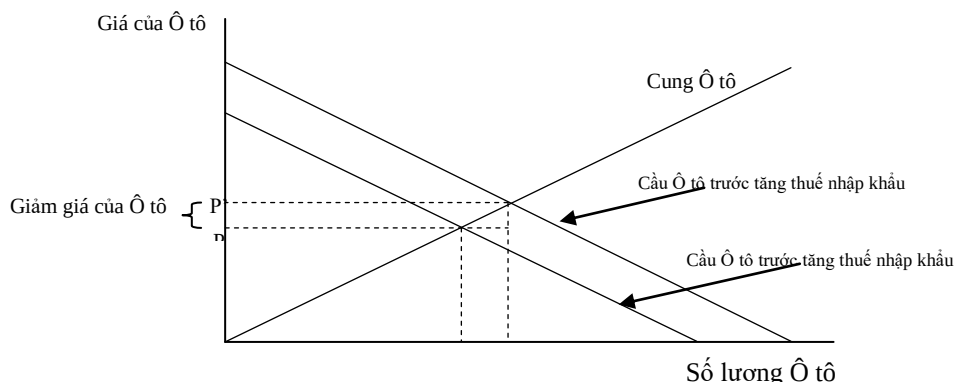
Những đối thủ cạnh tranh có thể phản ứng lại với những thay đổi dự kiến về thuế. Ít nhất đó là phản ứng trên diện rộng về cung và cầu trên một số thị trường nhất định do có sự thay đổi về giá cả. Việc cắt giảm thuế cũng gây ra sự tăng giá và việc tăng thuế là nguyên nhân tạo sức ép giảm giá. Theo cách này, những thay đổi về giá cả thị trường có thể không thể hiện những ảnh hưởng của chính sách thuế. Những ảnh hưởng của giá như vậy được biết như là thuế tiềm ẩn.

Các công ty có thể cố gắng dự tính những ảnh hưởng của giá cả do những thay đổi về thuế gây ra. Độ lớn của những ảnh hưởng giá cả phụ thuộc vào một số điều kiện. Những điều kiện này bao gồm độ co giãn của cung và cầu theo giá và liệu có thêm những nhà cung cấp mới có thể tham gia thị trường không (có thể xảy ra trong dài hạn). Trong thực tế, độ co giãn của cầu/cung theo giá có thể không được biết, mặc dù bộ phận marketing của những công ty lớn thường có những dữ liệu về những thay đổi về giá của các sản phẩm của họ. Điểm mấu chốt ở đây là một số loại hàng hóa hoặc dịch vụ hoặc khoản đầu tư có mức giá như thế nào tại mức thuế đưa ra.

Nếu có sự tăng thuế đối với một số hàng hóa, dịch vụ hoặc đầu tư, ảnh hưởng trở lại đó là giá cả giảm. Những ảnh hưởng về giá này có ý nghĩa gì đối

với các nhà quản lý? Nhà quản lý tài giỏi sẽ cố gắng dự tính những sự biến động về giá cả. Có một nguyên lý nổi tiếng trong kinh tế là gánh nặng của thuế mà công ty gánh chịu chỉ một phần khi có một sự thay đổi của thuế gây ảnh hưởng. Ảnh hưởng này được chỉ ra trong Hình 9.3, với những ảnh hưởng của giá cả do có thuế mới (hoặc tăng thuế) đánh vào Ôtô.

Trên Hình 8.3, tưởng tượng rằng cầu ô tô giảm do việc tăng thuế nhập khẩu đối với ô tô. Giá của thị trường cũng giảm xuống và một phần thuế nhập khẩu này nhà nhập khẩu ô tô phải gánh chịu do giá bán bị giảm xuống. Nhà nhập khẩu ô tô có thể dự tính những thay đổi trong chính sách thuế. Tuy nhiên, để cho đường cung dịch chuyển thì các nhà nhập khẩu hiện tại phải giảm đi hoặc giảm lượng nhập khẩu ô tô và điều này sẽ xảy ra trong một thời gian dài.



Hình 8.3: Ảnh hưởng giá cả của tăng thuế nhập khẩu đối với ô tô

Ví dụ 8.5: Giả sử nhà quản lý biết rằng thuế nhập khẩu ô tô sẽ tăng kể từ ngày 1/7/2008, là 10%. Một chiếc ô tô hiện có giá tính thuế nhập khẩu là 30.000 USD, thuế nhập khẩu là 80%, thuế tiêu thụ đặc biệt là 50%, được nhà nhập khẩu bán ra với giá là 90.000 USD. Giá vốn của ô tô nhập khẩu khi chưa tăng thuế là:

$$30.000 \times (1 + 80\%) \times (1 + 50\%) = 81.000 \text{ USD}$$

Và giá vốn của ô tô nhập khẩu sau khi tăng thuế:

$$30.000 \times (1 + 90\%) \times (1 + 50\%) = 85.500 \text{ USD}$$

Như vậy, nếu giữ nguyên giá bán ô tô thì nhà nhập khẩu phải chịu 5.500 USD do việc tăng thuế và nhà nhập khẩu phải có kế hoạch giảm nhập khẩu để tăng giá bán hoặc tăng giá bán nếu cầu không thay đổi. Trên giác độ của người mua xe ô tô, thì phải thay đổi dự toán ngân sách mua ô tô nếu như nhà nhập khẩu tăng giá bán. Đây là một ảnh hưởng do sự thay đổi chính sách thuế nhập khẩu đánh vào ô tô.

8.3.3. Giá trị tăng thêm

Nhà quản lý thuế của công ty bao giờ cũng phải quan tâm đến những giao dịch của công ty nhằm mục tiêu làm tăng giá trị cho công ty. Phần lớn các phương pháp đo lường giá trị tăng thêm của công ty đều xuất phát từ các báo

cáo tài chính của công ty. Liên quan đến thu nhập kế toán là các luồng tiền của công ty. Nếu giá trị hiện tại thuần của các luồng tiền thu được từ một giao dịch là tốt thì sau đó theo thời gian nó sẽ được chuyển vào kết quả tài chính tốt. Cả hai hình thức nâng cao giá trị của cổ đông và tăng thù lao quản lý (như: thưởng cho quản lý dựa vào kết quả kinh doanh theo kế toán hoặc cổ phiếu ưu đãi cho các nhà quản lý).

Sử dụng luồng tiền để đo lường giá trị tăng thêm

Mối quan hệ của các luồng tiền với kế toán được minh họa trong ví dụ sau:

Ví dụ 8.6: Giả sử một công ty mua một khu đất trong năm nay và đầu tư vào khu đất này 20 tỷ đồng. Cuối năm sau công ty bán khu đất này với giá là 50 tỷ đồng. Thu nhập sau thuế của công ty trước khi có giao dịch bán khu đất và trước khi chi thù lao cho cán bộ quản lý tương ứng là: năm nay 200 tỷ đồng và năm sau 220 tỷ đồng. Có 10 triệu cổ phiếu phổ thông của công ty đang lưu hành. Nhà quản lý nhận chi thưởng bằng 5% thu nhập sau thuế. Công ty phải chịu mức thuế suất thuế TNDN là 25%. Ảnh hưởng giá trị tăng thêm từ giao dịch bán khu đất là (đơn vị tính: 1.000.000 đồng):

Loại	Luồng tiền	Thu nhập tài chính năm 2009	Luồng tiền	Thu nhập tài chính năm 2010
Giá vốn	<20.000>	-	-	-
Giá bán	-	-	50.000	-
Thu nhập	-	-	-	30.000
Thuế TNDN:				
(25%)(50.000 - 20.000)	-	-	<7.500>	<7.500>
Chi thù lao quản lý:				
(5%)(30.000)(1-25%) ^a			<1.125>	<1.125>
Luồng tiền thuần	<20.000>		41.375	
Những thay đổi về thu nhập				21.375
Thay đổi thu nhập trên mỗi cổ phiếu:				2.137,5 đồng
	(21.375)/(10)			

^a Do chi thưởng quản lý là chi phí lấy từ thu nhập sau thuế

Trong ví dụ này, việc phân tích luồng tiền có cùng kết quả với thu nhập do kế toán tài chính thực hiện và bằng 21.375.000.000 đồng. Chỉ có một sự khác

nhau giữa các luồng tiền và thu nhập khi lập báo cáo. Giá trị của cổ đông tăng lên 2.137,5 đồng mỗi cổ phiếu ($EPS = 2.137,5$); thu nhập của nhà quản lý tăng lên 1.125.000.000. Lưu ý rằng các luồng tiền sẽ rất ít khi bằng chính xác với sự thay đổi thu nhập tài chính nhận được theo thời gian, nhưng nó gần bằng với thu nhập tài chính. Một điều cần bản cần phải lưu ý là nếu nhà quản lý tối đa hóa luồng tiền sau thuế đối với mỗi giao dịch thì điều này cũng sẽ tối đa hóa giá trị của cổ đông như kế toán tài chính đã đo lường. Vì vậy, việc sử dụng phân tích luồng tiền chiết khấu (DCF) để đo lường liệu một phương pháp quản lý thuế sẽ làm tăng giá trị của công ty hay không là cần thiết.

Giá trị tăng thêm, luồng tiền và giá trị theo thời gian

Một nguyên lý của kinh doanh đó là một đồng thu nhập bây giờ sẽ có giá trị hơn một đồng thu nhập sau đó. Nếu thuế suất và cơ sở thuế không thay đổi, nhà quản lý thuế cần có kế hoạch trì hoãn thu nhập và gia tăng chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Đó chính là giá trị hiện tại (NPV) của khoản thuế dự tính mà nhà quản lý nên tính toán để tối thiểu hóa. Điều này cho thấy rằng không chỉ các luồng tiền mà còn cả các luồng tiền chiết khấu nên được sử dụng để xác định liệu một giao dịch có làm tăng giá trị sau thuế của công ty hay không.

Ví dụ 8.7: Một công ty có thể thực hiện một trong hai khoản đầu tư. Cả hai khoản này được thực hiện trong 3 năm và có cùng luồng tiền trước thuế thu về là 10.000.000 đồng/năm. Tổng số thuế của khoản đầu tư đầu tiên là 6.000.000 đồng (mỗi năm trả 2.000.000 đồng). Tổng số thuế đối với khoản đầu tư thứ hai cũng là 6.000.000 đồng, nhưng tất cả khoản thuế này được chi trả trong năm cuối cùng. Nếu công ty có 10% chi phí vốn, vì vậy giá trị hiện tại của thuế đối với khoản đầu tư thứ nhất là: $2.000.000 (0,9091) + 2.000.000 (0,8264) + 2.000.000 (0,7513) = 4.973.600$ đồng (nhân tố giá trị hiện tại cho một năm là $1/(1+r)^n = 1/(1,1)^1 = 0,9091$ và năm thứ hai là $1/(1,1)^2 = 0,8264$). Đối với khoản đầu tư thứ hai, giá trị hiện tại của thuế là $6.000.000(0,7513) = 4.507.800$ đồng. Vì vậy, chúng ta có thể thấy giá trị thời gian của sự trì hoãn thuế và khoản đầu tư thứ hai có giá trị tăng thêm lớn hơn cho công ty.

Phương pháp khác đo lường giá trị tăng thêm

Ngoài phương pháp luồng tiền chiết khấu thì còn có các phương pháp khác để đo lường giá trị tăng thêm của công ty. Trên cơ sở hàng năm, nhà đầu tư và các chủ nợ sẽ giám sát tình hình tài chính của công ty. Bởi vì thông tin DCF (đặc biệt là về các dự án riêng lẻ) là rất ít được cung cấp cho người bên ngoài, họ thường phải dựa vào đánh giá hoạt động thông qua các dữ liệu báo cáo tài chính được công bố. Vì vậy, nhà quản lý cần phải biết các giao dịch ảnh hưởng như thế nào đến sự đo lường giá trị tăng thêm. Các phương pháp đo lường báo cáo tài chính hàng năm phổ biến là lãi trên cổ phiếu (EPS), thu nhập trên vốn chủ sở hữu (ROE) và giá trị tăng thêm về kinh tế (EVA). EVA ngày càng trở thành phương pháp đánh giá quan trọng, nó được xác định bằng lợi nhuận hoạt động sau thuế trừ chi phí vốn bình quân có trọng số của công ty. Theo EVA thì

nếu một giao dịch tối thiểu hóa trách nhiệm thuế có thể là cách làm kém cỏi nếu nó làm giảm EVA.

EVA có thể giảm đi do lợi nhuận hoạt động sau thuế bị giảm xuống hoặc do tăng sử dụng vốn hoặc sử dụng vốn với chi phí cao hơn. Giả sử một công ty mua một nhà máy mới và nhà máy này làm tăng thêm lợi nhuận hoạt động hàng năm là 1 tỷ đồng. Công ty sử dụng phương pháp khấu hao nhanh và được miễn thuế trong 2 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế. Để tài trợ cho nhà máy này, công ty phát hành 1 tỷ đồng trái phiếu với lãi suất là 8%. Trước khi thực hiện mua nhà máy, công ty có lợi nhuận hoạt động sau thuế là 100 tỷ đồng và vốn là 200 tỷ dưới dạng phát hành cổ phiếu có chi phí là 14%. EVA trước và sau khi thực hiện giao dịch mua nhà máy là:

Lợi nhuận sau thuế - Chi phí vốn = EVA

Trước khi mua nhà máy: $100 - (200) \times 14\% = 72$ tỷ

Sau khi mua nhà máy: $101 - [(200) \times 14\% + (1) \times 8\%] = 72,2$ tỷ

Vì vậy, theo EVA thì việc mua nhà máy này có thể được chấp nhận vì có EVA sau khi mua lớn hơn trước khi mua nhà máy (EVA tăng lên 0,2 tỷ đồng). Tuy nhiên, trước khi đưa ra quyết định cuối cùng về mua nhà máy cần phải sử dụng phân tích NPV để xem xét những ảnh hưởng dài hạn (như do chi phí khấu hao giảm dần trong những năm sau, hết thời hạn ưu đãi thuế...).

Tối đa hóa giá trị tăng thêm và những xung đột tiềm tàng

Việc tối đa hóa hay làm tăng giá trị tăng thêm là một cam kết ngầm giữa nhà quản lý công ty và các cổ đông của công ty, điều này liên quan chặt chẽ đến thông tin của kế toán tài chính. Công ty có thể có ràng buộc vay nợ với các chỉ tiêu tài chính nhất định. Vì vậy, một giao dịch trong khi tiết kiệm được thuế nhưng có thể gây hại cho công ty nếu nó làm cho các chỉ tiêu tài chính phá vỡ những ràng buộc tài chính. Giả sử có một giao dịch tiết kiệm được 100 triệu đồng thuế. Tuy nhiên, giao dịch này được tài trợ bằng vay nợ và làm tăng thêm khoản nợ hiện có của công ty và làm cho hệ số nợ trên vốn chủ sở hữu vượt quá mức tối đa được quy định trong ràng buộc vay nợ. Nếu chi phí để thu xếp lại khoản nợ vượt quá 100 triệu đồng thì giao dịch này sẽ bị loại bỏ. Những cam kết khác trên cơ sở kế toán tài chính có thể với nhà quản lý, khách hàng hoặc nhà cung cấp.

Để thấy rõ hơn điều này chúng ta quay lại với ví dụ 8.6. Giả sử bạn là giám đốc tài chính của một công ty và đang cố gắng quyết định liệu có đầu tư vào một khu đất hay không. Khoản vốn đầu tư 20 tỷ đồng sẽ tạo ra luồng tiền âm trong năm thứ nhất và không có ảnh hưởng tích cực đối với EPS cho đến năm thứ 2. Nếu nhà quản lý cấp dưới của công ty được nhận tiền thưởng dựa trên EPS có thể đầu tư 20 tỷ đồng vào một dự án khác mà có ảnh hưởng tích cực đến EPS trong năm này và có thể rất khó thuyết phục họ đầu tư vào khu đất này thậm chí việc đầu tư vào đất có thể có NPV sau thuế cao hơn.

Cổ đông quan tâm như thế nào đến phương pháp đo lường giá trị tăng

thêm của một giao dịch có liên quan với thuế? Phương pháp được sử dụng là NPV nhưng cũng phải cân nhắc bất kỳ những đánh giá báo cáo tài chính quan trọng và vấn đề ràng buộc liên quan đến báo cáo tài chính.

Rủi ro và sự điều chỉnh giá trị tăng thêm

Cả rủi ro kinh doanh và cả rủi ro do sự thay đổi của chính sách thuế nên được xem xét đối với lập kế hoạch thuế của nhà quản lý.

9. QUY ĐỊNH VỀ HÀNH NGHỀ DỊCH VỤ LÀM THỦ TỤC VỀ THUẾ VÀ TƯ VẤN THUẾ

Sự phát triển trong công tác quản lý thu thuế và nâng cao tính tuân thủ của đối tượng nộp thuế đòi hỏi phải có sự tham gia của toàn xã hội và đặc biệt là các tổ chức kinh doanh dịch vụ tư vấn làm thủ tục về thuế, tư vấn thuế. Cơ chế đối tượng nộp thuế tự khai, tự nộp thuế (Self-Assessment System) là một cách thức nâng cao tính tuân thủ cũng như hiệu quả quản lý thu thuế hiện nay ở Việt Nam. Tuy nhiên, cơ chế này cần phải có sự trợ giúp của cả phía các cơ quan nhà nước (chủ yếu là cơ quan thuế) cũng như các tổ chức chuyên nghiệp cung cấp các dịch vụ về thuế cho các đối tượng nộp thuế. Trong phần này chúng ta tìm hiểu về dịch vụ làm thủ tục về thuế, tư vấn thuế. Đối tượng nào được phép kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế? Đối tượng nào được tư vấn thuế? Điều kiện để thực hiện cung cấp dịch vụ cho đối tượng nộp thuế; Quyền và trách nhiệm của tổ chức kinh doanh dịch vụ, cá nhân tư vấn thuế; Cơ quan quản lý hoạt động kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế, tư vấn thuế.

9.1. Làm thủ tục về thuế và tư vấn thuế

Chúng ta cần phân biệt làm thủ tục thuế và tư vấn thuế. Nhìn chung, *làm thủ tục về thuế là thay mặt khách hàng xử lý các vấn đề về đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế, khiếu nại về thuế, lập hồ sơ đề nghị miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế trong khi tư vấn thuế là cung cấp những “lời khuyên” cho khách hàng về làm sao để tối ưu trách nhiệm thuế của những hoạt động trong tương lai* (chủ yếu là tư vấn về kế hoạch thuế đã được trình bày trong chương 9). Hai hoạt động này thường gắn chặt với nhau, những chuyên gia thuế phát hiện ra để tư vấn trong quá trình cung cấp dịch vụ làm thủ tục về thuế hoặc trong quá trình tư vấn thuế cần phải có những lời khuyên về tuân thủ tục về thuế cho khách hàng. Tuy nhiên, phần lớn các tổ chức kinh doanh đều dành phần lớn thời gian vào công tác làm thủ tục về thuế trong hoạt động tuân thủ thuế của họ.

Cả hoạt động làm thủ tục về thuế và tư vấn thuế đều đòi hỏi các yêu cầu về chuyên môn. Một nhà tư vấn thuế giỏi phải là một người đã rất thông thạo làm các thủ tục về thuế. Chính hoạt động làm thủ tục về thuế đã dạy cho họ làm thế nào để trở thành một nhà tư vấn thuế giỏi.

Tóm lại, tư vấn thuế được phát triển và dựa vào làm thủ tục về thuế. Chính vì vậy, những quy định về kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế là điều mà các nhà tư vấn thuế phải tuân theo.

9.2. Kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế

Ở nước ta hiện nay, chỉ có tổ chức mới có thể thực hiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế và tư vấn thuế, riêng cá nhân không được phép kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế mà chỉ có thể hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế thông qua tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế. Cá nhân cũng như tổ chức có thể hành nghề tư vấn thuế.

Phần này chúng ta sẽ xem xét những điều kiện để kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế.

9.2.1. Tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế

Tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế (sau đây gọi là đại lý thuế) là doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp, thực hiện các dịch vụ theo thỏa thuận với người nộp thuế.

Doanh nghiệp đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế thực hiện đăng ký với Cục Thuế tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương để được cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế.

9.2.2. Cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế

a) Điều kiện được cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế

Có 2 điều kiện để được cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế (Đại lý thuế): (1) Là doanh nghiệp đã được thành lập theo quy định của pháp luật; (2) Có ít nhất 02 người được cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, làm việc toàn thời gian tại doanh nghiệp.

b) Thủ tục, hồ sơ cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế

Hồ sơ đề nghị cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế bao gồm: (1) Đơn đề nghị cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế; (2) Bản chụp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế của các cá nhân làm việc tại doanh nghiệp; (3) Bản sao hợp đồng lao động giữa doanh nghiệp với các cá nhân có chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế.

Cục Thuế tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương thực hiện cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế cho doanh nghiệp trong thời hạn 5 ngày làm việc kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hợp lệ, trường hợp từ chối cấp thì phải trả lời bằng văn bản và nêu rõ lý do.

9.2.3. Nội dung dịch vụ làm thủ tục về thuế

Dịch vụ do đại lý thuế cung cấp cho người nộp thuế theo hợp đồng bao gồm: (1) Thủ tục đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế, lập hồ sơ đề nghị miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế và các thủ tục về thuế khác thay người nộp thuế; (2) Dịch vụ tư vấn thuế; (3) Dịch vụ kế toán cho doanh nghiệp siêu nhỏ

theo quy định của pháp luật (Đại lý thuế được cung cấp dịch vụ kế toán cho doanh nghiệp siêu nhỏ với điều kiện đại lý thuế có ít nhất một nhân viên có chứng chỉ hành nghề kế toán).

9.3.4. Quyền và nghĩa vụ của đại lý thuế

Đại lý thuế có các quyền và nghĩa vụ sau đây: (1) Thực hiện các dịch vụ với người nộp thuế theo thỏa thuận trong hợp đồng; (2) Tuân thủ quy định của Luật Quản lý thuế, pháp luật về thuế và quy định khác của pháp luật có liên quan trong hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế; (3) Chịu trách nhiệm trước pháp luật và chịu trách nhiệm trước người nộp thuế về nội dung dịch vụ đã cung cấp.

9.2.5. Quy định về chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế và nhân viên đại lý thuế

Người được cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế phải có các tiêu chuẩn sau đây: (1) Có năng lực hành vi dân sự đầy đủ; (2) Có trình độ từ đại học trở lên thuộc chuyên ngành kinh tế, tài chính, kế toán, kiểm toán hoặc chuyên ngành khác theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính; (3) Có thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán, kiểm toán, thuế từ 36 tháng trở lên sau khi tốt nghiệp đại học; (4) Đạt kết quả kỳ thi lấy chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế.

Kỳ thi lấy chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế gồm môn pháp luật về thuế và môn kế toán.

Người có chứng chỉ kiểm toán viên hoặc chứng chỉ kế toán viên do cơ quan có thẩm quyền cấp theo quy định thì được cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế mà không phải tham gia kỳ thi lấy chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế.

Người có chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế làm việc tại đại lý thuế gọi là nhân viên đại lý thuế. Nhân viên đại lý thuế phải tham gia đầy đủ chương trình cập nhật kiến thức.

Những người sau đây không được làm nhân viên đại lý thuế: (1) Cán bộ, công chức, viên chức; sĩ quan, hạ sĩ quan, quân nhân chuyên nghiệp, công nhân quốc phòng, viên chức quốc phòng; sĩ quan, hạ sĩ quan, công nhân công an; (2) Người đang bị cấm hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, kế toán, kiểm toán theo bản án, quyết định của Tòa án đã có hiệu lực pháp luật; người đang bị truy cứu trách nhiệm hình sự; (3) Người đã bị kết án về một trong các tội xâm phạm trật tự quản lý kinh tế liên quan đến thuế, tài chính, kế toán mà chưa được xóa án tích; người đang bị áp dụng biện pháp xử lý hành chính giáo dục tại xã, phường, thị trấn, đưa vào cơ sở giáo dục bắt buộc, đưa vào cơ sở cai nghiện bắt buộc; (4) Người bị xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế, về kế toán, kiểm toán mà chưa hết thời hạn 6 tháng kể từ ngày chấp hành xong quyết định xử phạt trong trường hợp bị phạt cảnh cáo hoặc chưa hết thời hạn 1 năm kể từ ngày chấp hành xong quyết định xử phạt bằng hình thức khác.

9.2.6. Tổ chức thi, thủ tục cấp, thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế và quản lý hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế

Các nội dung cụ thể về việc tổ chức thi, điều kiện miễn môn thi; thủ tục cấp, thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế; việc cập nhật kiến thức của nhân viên đại lý thuế và quản lý hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế do Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định tại Thông tư số 10/2021/TT-BTC.

9.3. Hành nghề dịch vụ tư vấn thuế

Hiện nay, Việt Nam chưa có một quy định pháp lý cụ thể nào về tư vấn thuế. Tuy nhiên, như đã trình bày trong phần 9.1, nhà tư vấn thuế phải tuân theo những quy định về kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế và các quy định hành nghề khác.

Bên cạnh những Luật pháp chung liên quan đến nhà cung cấp dịch vụ tư vấn thuế và khách hàng, cần phải có thêm những quy định cụ thể mà nhà tư vấn thuế phải tuân theo khi thay mặt khách hàng làm việc với cơ quan Thuế.

9.3.1. Cơ quan quản lý hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, tư vấn thuế

Cơ quan chịu trách nhiệm quản lý các tổ chức hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế hiện nay ở Việt Nam, bao gồm: Cơ quan cấp chứng nhận đăng ký kinh doanh (Sở Kế hoạch và Đầu tư, Cơ quan quản lý nhà nước về hoạt động hành nghề (Tổng cục Thuế). Tuy nhiên, trong mục này chúng ta chỉ đề cập đến cơ quan quản lý nhà nước về hoạt động hành nghề kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế.

9.3.1.1. Tổng cục Thuế

Tổng cục Thuế là cơ quan Quản lý nhà nước về tổ chức quản lý thuế nội địa của Việt Nam. Tổng cục Thuế chịu trách nhiệm:

- Tổ chức thi và cấp Chứng chỉ hành nghề làm thủ tục về thuế thống nhất tập trung trên cả nước. Tổng cục Thuế thực hiện các quy định cụ thể về tổ chức Hội đồng thi, tổ chức thi, chấm thi, công bố kết quả thi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế theo quy định cụ thể tại Thông tư 10/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Tổng cục Thuế cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế trong thời hạn 10 ngày làm việc kể từ ngày công bố kết quả thi chính thức hoặc ngày nhận đủ hồ sơ theo quy định. Trường hợp hồ sơ không đủ điều kiện cấp chứng chỉ, Tổng cục Thuế trả lời bằng văn bản và nêu rõ lý do. Trong thời hạn 03 ngày làm việc kể từ ngày cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, Tổng cục Thuế công khai thông tin người được cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế trên cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế. Thông tin công khai bao gồm: Họ tên, ngày sinh, thông tin về chứng minh nhân dân/căn cước công dân/hộ chiếu (đối với người nước ngoài); thông tin về chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế.

- Ban hành quy chế tổ chức cập nhật kiến thức hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế. Tổng cục Thuế thực hiện hướng dẫn, kiểm tra, đánh giá giám sát

việc tổ chức cập nhật kiến thức hành nghề làm dịch vụ thủ tục về thuế;;

- Tiếp nhận và quản lý hồ sơ đăng ký Tổ chức hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế và nhân viên đại lý thuế;

- Xác nhận danh sách đăng ký hành nghề đại lý thuế;

- Tạm đình chỉ hoạt động dịch vụ làm thủ tục về thuế đối với Tổ chức hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế vi phạm pháp luật và thông báo cho cơ quan Thuế các cấp biết;

- Tạm đình chỉ, thu hồi Chứng chỉ hành nghề đối với nhân viên đại lý thuế và xoá tên trong danh sách đăng ký nhân viên đại lý thuế. Trong thời hạn 03 ngày làm việc kể từ ngày ban hành quyết định thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, Tổng cục Thuế công khai thông tin quyết định thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế trên cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế. Thông tin công khai bao gồm: họ tên, ngày sinh, thông tin về chứng minh nhân dân/căn cước công dân/hộ chiếu (đối với người nước ngoài); thông tin về quyết định thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế.

- Thanh tra, kiểm tra, xử lý các vi phạm trong việc chấp hành pháp luật, và các quy định liên quan đối với các Tổ chức hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế;

- Tổng hợp báo cáo, đánh giá định kỳ hàng năm về tình hình hoạt động của các nhân viên đại lý thuế, các Tổ chức hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế.

9.3.1.2. Cục thuế

- Cục Thuế (nơi đại lý thuế đóng trụ sở) kiểm tra thông tin nhân viên đại lý thuế do đại lý thuế cung cấp tại hồ sơ đăng ký cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế hoặc tại thông báo thay đổi thông tin nhân viên đại lý thuế. Trường hợp đủ điều kiện, trong thời hạn 05 ngày làm việc kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hoặc thông báo của đại lý thuế, Cục Thuế thực hiện thông báo nhân viên đại lý thuế đủ điều kiện hành nghề. Trường hợp nhân viên đại lý thuế không đủ điều kiện hành nghề, Cục Thuế có văn bản trả lời cho đại lý thuế và nêu rõ lý do.- Trong thời hạn 05 ngày làm việc kể từ ngày nhận được thông báo thay đổi thông tin nhân viên đại lý thuế, Cục Thuế cập nhật thông tin do đại lý thuế cung cấp và đồng bộ thông tin đã cập nhật trên hệ thống quản lý thuế.

- Chậm nhất là ngày 31/01 hàng năm, căn cứ vào báo cáo tình hình hoạt động đại lý thuế và dữ liệu cập nhật kiến thức của các đơn vị tổ chức cập nhật kiến thức, Cục Thuế (nơi đại lý thuế đóng trụ sở) thực hiện rà soát số giờ cập nhật kiến thức trong năm trước liền kề của các nhân viên đại lý thuế.

- Cục Thuế (nơi đại lý thuế đóng trụ sở) ban hành quyết định chấm dứt hành nghề đối với nhân viên đại lý thuế theo thủ tục quy định tại Thông tư 10/2021/TT-BTC.

- Trong thời hạn 03 ngày làm việc kể từ ngày Cục Thuế ban hành thông báo hoặc quyết định về việc xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế hoặc đình chỉ hành nghề hoặc chấm dứt hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, Cục Thuế công khai trên cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế thông tin về nhân viên đại lý thuế như sau:

+ Thông tin công khai nhân viên đại lý thuế đủ điều kiện hành nghề bao gồm: họ tên, ngày sinh, chứng minh nhân dân/căn cước công dân/hộ chiếu (đối với người nước ngoài); thông tin về chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế và chứng chỉ kế toán viên (nếu có); thông tin về đại lý thuế nơi cá nhân đăng ký hành nghề.

+ Thông tin công khai nhân viên đại lý thuế bị đình chỉ hành nghề bao gồm: họ tên, ngày sinh, chứng minh nhân dân/căn cước công dân/hộ chiếu (đối với người nước ngoài); thông tin về chứng chỉ hành nghề; thông tin về đại lý thuế nơi cá nhân đăng ký hành nghề; thông tin về thông báo đình chỉ hành nghề.

+ Thông tin công khai nhân viên đại lý thuế bị chấm dứt hành nghề bao gồm: họ tên, ngày sinh, chứng minh nhân dân/căn cước công dân/hộ chiếu (đối với người nước ngoài); thông tin về chứng chỉ hành nghề; thông tin về đại lý thuế nơi cá nhân đăng ký hành nghề; thông tin về quyết định chấm dứt hành nghề.

MỤC LỤC CHUYÊN ĐỀ 3

1. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ.....	1
1.1. Khái niệm và đặc điểm của thuế.....	1
1.2. Chức năng của thuế	3
1.2.1. Chức năng đảm bảo nguồn thu cho NSNN	4
1.2.2. Chức năng phân phối lại nhằm đảm bảo công bằng xã hội	4
1.2.3. Chức năng điều tiết vĩ mô nền kinh tế hay khắc phục những bất cân bằng của thị trường	4
1.3. Phân loại thuế	5
1.3.1. Phân loại theo thẩm quyền đánh thuế.....	5
1.3.2. Phân loại theo cơ sở thuế.....	5
1.3.3. Phân loại theo phương thức đánh thuế	6
1.3.4. Phân loại dựa theo mối quan hệ giữa thuế với thu nhập	7
1.3.5. Phân loại theo cách thiết kế mức thu	7
1.4. Các yếu tố cấu thành một sắc thuế	8
1.4.1. Tên gọi.....	8
1.4.2. Người nộp thuế	8
1.4.3. Cơ sở thuế.....	8
1.4.4. Mức thuế.....	8
1.4.5. Ưu đãi thuế	10
1.4.6. Trách nhiệm, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế	10
1.4.7. Thủ tục kê khai, thu nộp, quyết toán thuế	10
1.5. Cơ sở pháp lý của thuế	11
1.6. Quá trình đổi mới về thuế tại Việt Nam	11
1.6.1. Khái quát về hệ thống chính sách thuế Việt Nam	11
1.6.2. Khái quát về tổ chức bộ máy quản lý thu thuế	15
2. THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG.....	18
2.1. Khái niệm, đặc điểm và tác dụng của thuế GTGT	18
2.1.1. Khái niệm	18
2.1.2. Đặc điểm của thuế GTGT.....	19
2.1.3. Tác dụng của thuế GTGT	19
2.2. Phạm vi áp dụng thuế GTGT.....	20
2.2.1. Người nộp thuế GTGT	20
2.2.2. Đối tượng chịu thuế, đối tượng không thuộc diện chịu thuế	21
2.3. Căn cứ tính thuế.....	25
2.3.1. Giá tính thuế GTGT.....	25
2.3.2. Thuế suất thuế GTGT	26
2.4. Thời điểm tính thuế GTGT.....	28
2.5. Phương pháp tính thuế GTGT	28
2.5.1. Phương pháp khấu trừ thuế.....	29
2.5.2. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng	32
2.6. Quy định về hóa đơn chứng từ mua bán hàng hóa, dịch vụ liên quan đến kê khai, tính thuế GTGT.....	33
2.7. Quy định về hoàn thuế giá trị gia tăng	34
2.7.1. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế	34
2.7.2. Điều kiện, thủ tục được hoàn thuế GTGT	36
2.8. Quy định về địa điểm kê khai, nộp thuế GTGT	37
2.9. Quy định về quản lý thuế GTGT	38

2.10. Các quy định đặc thù về thuế GTGT để hỗ trợ doanh nghiệp, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh bị ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn	38
2.10.1 Chính sách gia hạn nộp thuế GTGT	39
2.10.2. Chính sách giảm thuế GTGT	39
2.11. Văn bản pháp luật về thuế GTGT	40
PHỤ LỤC 01-GTGT - ĐỐI TƯỢNG KHÔNG CHỊU THUẾ GTGT .	42
PHỤ LỤC 02-GTGT: DANH MỤC HÀNG HOÁ, DỊCH VỤ ĐƯỢC ÁP DỤNG MỨC THUẾ SUẤT THUẾ GTGT 0%	46
PHỤ LỤC 03-GTGT - DANH MỤC HÀNG HOÁ, DỊCH VỤ ÁP DỤNG MỨC THUẾ SUẤT THUẾ GTGT 5%	46
3. THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT	47
3.1. Những vấn đề chung về thuế TTĐB	47
3.1.1. Khái niệm, đặc điểm	47
3.1.2. Vị trí và vai trò của thuế TTĐB	50
3.2. Phạm vi áp dụng của thuế TTĐB	50
3.2.1. Đối tượng nộp thuế TTĐB	50
3.2.2. Đối tượng chịu thuế, đối tượng không thuộc diện chịu thuế	50
3.3. Căn cứ tính thuế	57
3.3.1. Giá tính thuế	57
3.3.2. Thuế suất	62
3.3.3. Phương pháp tính thuế	67
3.4. Hoàn thuế TTĐB	71
3.5. Giảm thuế	72
3.6. Một số điểm lưu ý về quản lý thuế TTĐB	72
3.6. Chính sách ưu đãi thuế TTĐB hỗ trợ doanh nghiệp, tổ chức, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh chịu ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn	74
3.7. Văn bản pháp luật hiện hành về thuế TTĐB	74
4. THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU	76
4.1. Những vấn đề chung về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu	76
4.1.1. Khái niệm	76
4.1.2. Vị trí, vai trò của thuế XNK	76
4.1.3. Chính sách thuế XNK trong quá trình tự do hóa thương mại quốc tế	77
4.2. Thuế XNK của Việt Nam - quá trình hình thành và phát triển	77
4.3. Phạm vi áp dụng thuế XNK	78
4.3.1. Đối tượng chịu thuế	78
4.3.2. Các trường hợp không chịu thuế XNK	78
4.3.3. Người nộp thuế	78
4.4. Thuế chống bán phá giá, thuế chống trợ cấp, thuế tự vệ	79
4.4.1. Thuế chống bán phá giá	79
4.4.2. Thuế chống trợ cấp	80
4.4.3. Thuế tự vệ	80
4.5. Căn cứ tính thuế, hạn ngạch thuế quan, thời điểm tính thuế và tỷ giá tính thuế	81
4.5.1. Căn cứ tính thuế	81
4.5.2. Thuế đối với hàng hóa nhập khẩu áp dụng hạn ngạch thuế quan	84
4.5.3. Thời điểm tính thuế XNK	84
4.5.4. Tỷ giá tính thuế	84
4.6. Quản lý thuế XNK	84
4.6.1. Nguyên tắc quản lý thuế XNK	84
4.6.2. Hồ sơ khai thuế XNK	86
4.6.3. Thời hạn nộp thuế XNK	86
4.6.4. kê khai, nộp thuế XNK	88

4.6.5. Thứ tự thanh toán tiền thuế; Ấn định thuế	88
4.7. Miễn thuế, giảm thuế	89
4.7.1. Miễn thuế	89
4.7.2. Giảm thuế	92
4.8. Hoàn thuế thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu	93
4.8.1. Các trường hợp được hoàn thuế XNK	93
4.8.2. Nguyên tắc và phương pháp xác định số thuế XNK được hoàn	93
4.8.3. Thủ tục hoàn thuế	93
4.9. Các văn bản quy phạm pháp luật hiện hành về thuế XNK	93
5. THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP	94
5.1. Những vấn đề chung về thuế thu nhập doanh nghiệp	95
5.1.1. Khái niệm	95
5.1.2. Đặc điểm của thuế TNDN	95
5.1.3. Vai trò của thuế TNDN	96
5.1.4. Quá trình hình thành và phát triển của thuế TNDN ở Việt Nam	96
5.2. Nội dung chủ yếu của Luật Thuế TNDN ở Việt Nam	97
5.2.1. Người nộp thuế	97
5.2.2. Phương pháp tính thuế thu nhập doanh nghiệp	98
5.2.3. Thu nhập tính thuế	101
5.2.4. Thu nhập chịu thuế	101
5.2.5. Thu nhập miễn thuế	131
5.2.6. Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định của pháp luật	133
5.2.7. Thuế suất	135
5.2.8. Xác định thu nhập tính thuế và thuế TNDN đối với chuyển nhượng bất động sản	135
5.2.9. Xác định thu nhập tính thuế và thuế TNDN đối với chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán	138
5.2.10. Ưu đãi thuế TNDN	141
5.2.11. Quản lý thuế TNDN	158
5.2.12. Chính sách thuế TNDN hỗ trợ doanh nghiệp bị ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn	161
5.2.13. Thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu	162
5.2.14. Văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN	163
6. THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN	166
6.1. Những vấn đề chung về thuế thu nhập cá nhân ở Việt Nam	166
6.2. Quy định của pháp luật hiện hành về thuế TNCN	168
6.2.1. Đối tượng nộp thuế	168
6.2.2. Thu nhập chịu thuế	169
6.2.3. Thu nhập được miễn thuế	176
6.2.4. Giảm thuế	178
6.2.5. Phương pháp tính thuế đối với cá nhân cư trú	178
6.2.6. Phương pháp tính thuế TNCN đối với cá nhân không cư trú	195
6.2.7. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế	198
6.2.8. Chính sách thuế TNCN hỗ trợ hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh bị ảnh hưởng bởi điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn	204
6.2.9. Các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNCN	205
7. QUẢN LÝ THUẾ	206
7.1. Những vấn đề chung về quản lý thuế	207
7.1.1. Một số quan niệm về quản lý thuế	207
7.1.2. Chủ thể quản lý	208

7.1.3. Đối tượng bị quản lý	209
7.2. Nội dung quản lý thuế hiện hành tại Việt Nam	210
7.2.1. Đăng ký thuế	211
7.2.2. Kê khai thuế, tính thuế	213
7.2.3. Nộp thuế	216
7.2.4. Ấn định thuế	218
7.2.5. Kiểm tra thuế, thanh tra thuế	220
7.2.6. Cường chế thi hành quyết định hành chính thuế	222
7.2.7. Xử lý vi phạm pháp luật về thuế	223
7.2.8. Khoanh tiền thuế nợ	224
7.2.9. Xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt	225
7.2.10. Các nội dung khác về quản lý thuế	226
8. KẾ HOẠCH THUẾ	226
8.1. Sự cần thiết của kế hoạch thuế đối với hoạt động quản trị doanh nghiệp	226
8.2. Mục đích của kế hoạch thuế và các hình thức kế hoạch thuế	227
8.2.1. Mục đích của kế hoạch thuế	227
8.2.2. Các hình thức kế hoạch thuế	227
8.3. Thiết lập kế hoạch thuế	229
8.3.1. Chiến lược	230
8.3.2. Sự ước tính	232
8.3.3. Giá trị tăng thêm	234
9. QUY ĐỊNH VỀ HÀNH NGHỀ DỊCH VỤ LÀM THỦ TỤC VỀ THUẾ VÀ TƯ VẤN THUẾ	238
9.1. Làm thủ tục về thuế và tư vấn thuế	238
9.2. Kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế	239
9.2.1. Tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế	239
9.2.2. Cấp giấy xác nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế	239
9.2.3. Nội dung dịch vụ làm thủ tục về thuế	239
9.2.4. Quyền và nghĩa vụ của đại lý thuế	240
9.2.5. Quy định về chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế và nhân viên đại lý thuế	240
9.2.6. Tổ chức thi, thủ tục cấp, thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế và quản lý hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế	241
9.3. Hành nghề dịch vụ tư vấn thuế	241
9.3.1. Cơ quan quản lý hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, tư vấn thuế	241

*

* *