

**BỘ CÔNG THƯƠNG
TRƯỜNG CAO ĐẲNG THƯƠNG MẠI VÀ DU LỊCH**



**GIÁO TRÌNH
MÔN HỌC: THUẾ
NGÀNH: KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP
TRÌNH ĐỘ: TRUNG CẤP**

*(Ban hành kèm theo Quyết định số: 407/QĐ-CĐTMDL ngày 05 tháng 07 năm 2022
của Trường Cao đẳng Thương mại & Du lịch)*

Thái Nguyên, năm 2022

TUYÊN BỐ BẢN QUYỀN

Tài liệu này thuộc loại sách giáo trình nên các nguồn thông tin có thể được phép dùng nguyên bản hoặc trích dùng cho các mục đích về đào tạo và tham khảo.

Mọi mục đích khác mang tính lệch lạc hoặc sử dụng với mục đích kinh doanh thiếu lành mạnh sẽ bị nghiêm cấm.

LỜI GIỚI THIỆU

Thuế xuất hiện cùng với sự xuất hiện của Nhà nước và sự phát triển tồn tại của nền kinh tế hàng hoá tiền tệ. Nhà nước sử dụng thuế như một công cụ để phục vụ cho việc thực hiện các chức năng và nhiệm vụ của mình. Lịch sử càng phát triển, các hệ thống thuế khoá, các hình thức thuế khoá và pháp luật thuế ngày càng đa dạng và hoàn thiện cùng với sự phát triển của kinh tế thị trường, các khoản đóng góp của người dân cho Nhà nước được xác định và được quy định công khai bằng luật pháp của Nhà nước.

Việt Nam đang trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, do vậy hệ thống pháp luật về thuế có vai trò vô cùng quan trọng trong việc quản lý nền kinh tế xã hội và hội nhập quốc tế.

Nhằm tạo điều kiện cho người học có một bộ tài liệu tham khảo mang tính tổng hợp, thống nhất và mang tính thực tiễn sâu hơn. Nhóm người dạy chúng tôi đề xuất và biên soạn ***Giáo trình Thuế*** dành riêng cho người học trình độ Trung cấp.

Giáo trình Thuế có nhiệm vụ tổng hợp hoá các bộ luật cơ bản nhất về thuế. Cuốn sách này cung cấp cho người đọc những cơ sở lý luận và thực tiễn, cập nhật các văn bản mới ban hành về thuế, lệ phí một cách có hệ thống và hoàn chỉnh. Giáo trình Thuế giúp cho việc giảng dạy của giáo viên và học tập của học sinh ngành Kế toán được thuận lợi. Hơn nữa giáo trình Thuế cũng là một tài liệu tham khảo rất bổ ích cho học sinh ngoài ngành Kế toán.

Ngoài ra, trong quá trình nghiên cứu môn học “Thuế”, người học được hướng dẫn tham khảo nhiều tài liệu khác nhau tương ứng với mỗi bài học riêng biệt; có sự khác nhau về việc sử dụng các thuật ngữ chuyên ngành cũng như một số nội dung nhất định. Nội dung của giáo trình bao gồm các chương sau:

Chương 1: Tổng quan về thuế

Chương 2: Thuế xuất, nhập khẩu

Chương 3: Thuế tiêu thụ đặc biệt

Chương 4: Thuế giá trị gia tăng

Chương 5: Thuế thu nhập doanh nghiệp

Chương 6: Một số loại thuế, phí, lệ phí khác

Trong quá trình biên soạn, chúng tôi đã tham khảo và trích dẫn từ nhiều tài liệu được liệt kê tại mục Danh mục tài liệu tham khảo. Chúng tôi chân thành cảm ơn các tác giả của các tài liệu mà chúng tôi đã tham khảo. Tuy nhiên, thuế là vấn đề chứa đựng nhiều nội dung kinh tế xã hội phức tạp và thường có sự thay đổi cho phù hợp với sự biến đổi của nền kinh tế. Mặt khác, do hạn chế về trình độ và thời gian nên giáo trình khó tránh khỏi thiếu sót. Tập thể tác giả mong nhận được nhiều ý kiến đóng góp quý báu của bạn đọc gần xa, để giáo trình này ngày càng được hoàn thiện hơn.

Trân trọng cảm ơn./.

MỤC LỤC

CHƯƠNG 1. TỔNG QUAN VỀ THUẾ	10
1. SỰ RA ĐỜI VÀ PHÁT TRIỂN CỦA THUẾ.....	11
2. KHÁI NIỆM, ĐẶC TRƯNG, VAI TRÒ CỦA THUẾ	14
2.1. Khái niệm và đặc trưng của thuế.....	14
3. CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CẤU THÀNH MỘT SẮC THUẾ	18
3.1. Tên gọi của sắc thuế	18
3.2. Đối tượng nộp thuế.....	18
3.3. Đối tượng chịu thuế.....	18
3.4. Căn cứ và phương pháp tính thuế	18
3.5. Thuế suất	18
3.6. Miễn thuế, giảm thuế.....	19
4. CHÍNH SÁCH THUẾ VÀ HỆ THỐNG THUẾ.....	20
4.1. Khái niệm	20
4.2. Phân loại thuế	20
4.3. Các tiêu chí để xây dựng hệ thống thuế	22
5. LỊCH SỬ HÌNH THÀNH VÀ PHÁT TRIỂN.....	25
5.1. Thời phong kiến (từ thời nhà Trần đến nửa cuối thế kỉ XIX).....	25
5.2. Thời Pháp thuộc	26
5.3. Sau Cách mạng tháng Tám năm 1945 đến năm 1975 (ở miền Bắc).....	27
5.4. Giai đoạn 1975 - 1990.....	28
5.5. Giai đoạn từ 1990 đến nay	28
6. Tổ chức bộ máy và quản lý thu thuế Việt Nam hiện hành.....	29
CHƯƠNG 2. THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU.....	31
1. KHÁI QUÁT VỀ THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU.....	32
1.1. Khái niệm, đặc điểm.....	32
1.2. Vai trò thuế xuất khẩu, nhập khẩu	34
1.3. Xu hướng phát triển của chính sách thuế xuất nhập khẩu	35
2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA LUẬT THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU	36
2.1. Phạm vi áp dụng.....	36
2.2. Căn cứ và phương pháp tính	37
2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế.....	43
2.4. Miễn giảm, hoàn thuế, truy thu thuế	44
CHƯƠNG 3. THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT.....	52
1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT.....	53
1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế tiêu thụ đặc biệt	53
2. Mục tiêu và ý nghĩa.....	54
2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA THUẾ TTĐB HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM	55
2.1. Phạm vi áp dụng thuế TTĐB.....	55
2.2. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế	57
2.3. Thời điểm xác định thuế và đăng ký, kê khai thuế	62
2.4. Hoàn thuế, khấu trừ thuế và miễn thuế TTĐB.....	63
CHƯƠNG 4 : THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG.....	68
1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT)	69
1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế GTGT	69
1.2. Mục tiêu và ý nghĩa.....	69
2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA THUẾ GTGT HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM.....	71

2.1. Phạm vi áp dụng.....	71
2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế	75
2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế.....	87
CHƯƠNG 5: THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP	97
1. TỔNG QUAN VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP	98
1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế thu nhập doanh nghiệp	98
1.2. Mục tiêu và ý nghĩa.....	99
2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM	100
2.1. Đối tượng nộp thuế và chịu thuế.....	100
2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế:	101
2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN.....	118
CHƯƠNG 6: MỘT SỐ LOẠI THUẾ, PHÍ, LỆ PHÍ KHÁC.....	122
1. THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN	123
1.1. Tổng quan về thuế thu nhập cá nhân.....	123
1.2. Nội dung cơ bản	125
1.3. Căn cứ tính thuế	130
3. Đăng ký, kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán thuế	136
2. THUẾ TÀI SẢN.....	136
2.1. Thuế tài nguyên.....	136
2.2. Thuế chuyển quyền sử dụng đất.....	145
2.3. Thuế nhà đất	145
2.4. Thuế chuyển quyền sử dụng đất.....	146
3. PHÍ, LỆ PHÍ VÀ CÁC KHOẢN THU KHÁC	147
3.1. Lệ phí trước bạ	147
3.2. Phí cầu đường.....	148

GIÁO TRÌNH MÔN HỌC

1. Tên môn học: THUẾ

2. Mã môn học: MH08

3. Vị trí, tính chất, ý nghĩa và vai trò của môn học:

3.1. Vị trí: Giáo trình dành cho người học trình độ Trung cấp tại trường Cao đẳng Thương mại và du lịch.

3.2. Tính chất: Giáo trình cung cấp kiến thức, kỹ năng và năng lực tự chủ và trách nhiệm cho người học liên quan đến thuế, gồm có: tổng quan về thuế, các nội dung chủ yếu của các sắc thuế xuất nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp và một số loại thuế, phí, lệ phí khác. Qua đó, người học đang học tập tại trường sẽ: (1) có bộ giáo trình phù hợp với chương trình đào tạo của trường; (2) dễ dàng tiếp thu cũng như vận dụng các kiến thức và kỹ năng được học vào môi trường học tập và thực tế thuộc lĩnh vực thuế.

3.3. Ý nghĩa và vai trò của môn học: Thuế là môn học mang tính thực tế và dành cho đối tượng là người học thuộc các chuyên ngành như kế toán doanh nghiệp, quản lý và bán hàng siêu thị... Nội dung chủ yếu của môn học này nhằm cung cấp các kiến thức và kỹ năng thuộc lĩnh vực thuế.

4. Mục tiêu của môn học:

4.1. Về kiến thức:

- Trình bày được hệ thống văn bản pháp luật về thuế.
- Trình bày được nguồn gốc, bản chất, chức năng, đặc điểm, vai trò của thuế.
- Trình bày được các yếu tố của một sắc thuế, tổ chức và quản lý thuế.
- Trình bày được khái niệm các loại thuế xuất khẩu, nhập khẩu, tiêu thụ đặc biệt, giá trị gia tăng, thu nhập doanh nghiệp, thu nhập cá nhân.
- Mô tả được các nội dung cơ bản của các sắc thuế xuất khẩu, nhập khẩu, tiêu thụ đặc biệt, giá trị gia tăng, thu nhập doanh nghiệp, thu nhập cá nhân.
- Nhận biết, thông hiểu các nội dung cơ bản về đăng ký, kê khai, khấu trừ, hoàn thuế, quyết toán thuế.

4.2. Về kỹ năng:

- Tính toán, xác định số thuế phải nộp trong các tình huống cơ bản (thuế xuất khẩu, nhập khẩu, tiêu thụ đặc biệt, giá trị gia tăng, thu nhập doanh nghiệp, thu nhập cá nhân).
- Vận dụng thực hiện được các nghiệp vụ về thủ tục thuế (đăng ký, kê khai, quyết toán...).
- Vận dụng vào thực tiễn nghề kế toán (kế toán thuế).

4.3. Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm.
- Người học quan tâm nhiều hơn đến các vấn đề về thuế, thường xuyên theo dõi các bản tin thời sự để cập nhật, phân tích các thông tin phục vụ cho các môn học liên quan (môn học thực hành kê khai thuế, tài chính doanh nghiệp...).
- Chủ động áp dụng các kiến thức đã học vào các nghiệp vụ thực tế nghề kế toán doanh nghiệp, có trách nhiệm với công việc.

5. Nội dung của môn học

5.1. Chương trình khung

Mã	Tên môn học	Số	Thời gian học tập (giờ)
----	-------------	----	-------------------------

MH		tín chỉ	Tổng số	Trong đó		
				Lý thuyết	Thực hành /thực tập /bài tập /thảo luận	Kiểm tra
I	Các môn học chung	12	255	94	148	13
MH01	Chính trị	2	30	15	13	2
MH02	Pháp luật	1	15	9	5	1
MH03	Giáo dục thể chất	1	30	4	24	2
MH04	Giáo dục quốc phòng và an ninh	2	45	21	21	3
MH05	Tin học	2	45	15	29	1
MH06	Ngoại ngữ	4	90	30	56	4
II	Các môn học chuyên môn	59	1560	427	1090	43
II.1	Môn học cơ sở	12	180	170	-	10
MH07	Nguyên lý kế toán	3	45	43	-	2
MH08	Thuế	2	30	28	-	2
MH09	Tín dụng và thanh toán QT	2	30	28	-	2
MH10	Tài chính DN	3	45	43	-	2
MH11	Thống kê kinh doanh	2	30	28	-	2
II.2	Môn học chuyên môn	45	1350	229	1090	31
MH12	Kế toán doanh nghiệp	4	60	57	-	3
MH13	Kế toán TM - dịch vụ	3	45	43	-	2
MH14	Kế toán sản xuất xây lắp	3	45	43	-	2
MH15	Kế toán hành chính sự nghiệp	3	45	43	-	2
MH16	Kế toán DN vừa và nhỏ	3	45	43	-	2
MH17	Thực hành kế toán máy	3	90	-	86	4
MH18	Thực hành kê khai thuế	2	60	-	56	4
MH19	Thực hành tổng hợp I	4	120	-	114	6
MH20	Thực hành tổng hợp II	4	120	-	114	6
MH21	Thực tập tốt nghiệp	16	720	-	720	
II.3	Môn học tự chọn (chọn 1 trong 2)	2	30	28	-	2
MH22	Thanh toán điện tử	2	30	28	-	2
MH23	Thương mại điện tử	2	30	28	-	2
	Tổng cộng	71	1815	521	1238	56

5.2. Chương trình chi tiết môn học

Số TT	Tên chương, mục	Thời gian (giờ)			
		Tổng số	Lý thuyết	Thực hành	Kiểm tra
1	Chương 1. Tổng quan về thuế	5	5		0
2	Chương 2. Thuế xuất, nhập khẩu	5	5		0
3	Chương 3. Thuế tiêu thụ đặc biệt	5	4		1
4	Chương 4. Thuế giá trị gia tăng	5	5		0
5	Chương 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp	5	4		1
6	Chương 6. Một số loại thuế, phí, lệ phí khác	5	5		0
	Cộng	30	28		2

6. Điều kiện thực hiện môn học:

6.1. Phòng học Lý thuyết/Thực hành: Đáp ứng phòng học chuẩn

6.2. Trang thiết bị dạy học: Projector, máy vi tính, bảng, phấn

6.3. Học liệu, dụng cụ, mô hình, phương tiện: Giáo trình, mô hình học tập,...

6.4. Các điều kiện khác: Người học tìm hiểu thực tế về thuế.

7. Nội dung và phương pháp đánh giá:

7.1. Nội dung:

- Kiến thức: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
- Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
- Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp.
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.
 - + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.
 - + Nghiêm túc trong quá trình học tập.

7.2. Phương pháp:

Người học được đánh giá tích lũy môn học như sau:

7.2.1. Cách đánh giá

- Áp dụng quy chế tổ chức đào tạo trình độ trung cấp, trình độ cao đẳng ban hành kèm theo Thông tư số 04/2022/TT-LĐTĐ, ngày 30/3/2022 của Bộ trưởng Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội.

- Theo quy chế hiện hành của Bộ Lao động TBXH và cụ thể hóa quy chế của Trường CD Thương mại và Du lịch.

Điểm đánh giá	Trọng số
+ Điểm kiểm tra thường xuyên (Hệ số 1)	40%
+ Điểm kiểm tra định kỳ (Hệ số 2)	
+ Điểm thi kết thúc môn học	60%

7.2.2. Phương pháp đánh giá

Phương pháp đánh giá	Phương pháp tổ chức	Hình thức kiểm tra	Thời điểm kiểm tra
----------------------	---------------------	--------------------	--------------------

Thường xuyên	Viết/ Thuyết trình	Tự luận/Trắc nghiệm/ Báo cáo	Sau 14 giờ.
Định kỳ	Viết/ Thuyết trình	Tự luận/Trắc nghiệm/ Báo cáo	Sau 14 giờ Sau 24 giờ
Kết thúc môn học	Viết	Tự luận và trắc nghiệm	Sau 30 giờ

7.2.3. Cách tính điểm

- Điểm đánh giá thành phần và điểm thi kết thúc môn học được chấm theo thang điểm 10 (từ 0 đến 10), làm tròn đến một chữ số thập phân.

- Điểm môn học là tổng điểm của tất cả điểm đánh giá thành phần của môn học nhân với trọng số tương ứng. Điểm môn học theo thang điểm 10 làm tròn đến một chữ số thập phân, sau đó được quy đổi sang điểm chữ và điểm số theo thang điểm 4 theo quy định của Bộ Lao động Thương binh và Xã hội về đào tạo theo tín chỉ.

8. Hướng dẫn thực hiện môn học

8.1. Phạm vi, đối tượng áp dụng: Đối tượng Trung cấp kế toán doanh nghiệp

8.2. Phương pháp giảng dạy, học tập môn học

8.2.1. Đối với người dạy

* **Lý thuyết:** Áp dụng phương pháp dạy học tích cực bao gồm: thuyết trình, nêu vấn đề, hướng dẫn đọc tài liệu, bài tập tình huống, câu hỏi thảo luận...

* **Bài tập:** Phân chia nhóm nhỏ thực hiện bài tập theo nội dung đề ra.

* **Thảo luận:** Phân chia nhóm nhỏ thảo luận theo nội dung đề ra.

* **Hướng dẫn tự học theo nhóm:** Nhóm trưởng phân công các thành viên trong nhóm tìm hiểu, nghiên cứu theo yêu cầu nội dung trong bài học, cả nhóm thảo luận, trình bày nội dung, ghi chép và viết báo cáo nhóm.

8.2.2. Đối với người học: Người học phải thực hiện các nhiệm vụ như sau:

- Nghiên cứu kỹ bài học tại nhà trước khi đến lớp. Các tài liệu tham khảo sẽ được cung cấp nguồn trước khi người học vào học môn học này (trang web, thư viện, tài liệu...)

- **Tham dự ít nhất 80% thời gian học tập. Nếu người học vắng >20% thời gian học theo CTMH phải học lại môn học mới được tham dự kì thi lần sau.**

- Tự học và thảo luận nhóm: Là một phương pháp học tập kết hợp giữa làm việc theo nhóm và làm việc cá nhân. Một nhóm gồm 8-10 người học sẽ được cung cấp chủ đề thảo luận trước khi học lý thuyết, thực hành. Mỗi người học sẽ chịu trách nhiệm về 1 hoặc một số nội dung trong chủ đề mà nhóm đã phân công để phát triển và hoàn thiện tốt nhất toàn bộ chủ đề thảo luận của nhóm.

- Tham dự đủ các bài kiểm tra thường xuyên, định kỳ.

- Tham dự thi kết thúc môn học.

- Chủ động tổ chức thực hiện giờ tự học.

9. Tài liệu tham khảo:

[1] Giáo trình thuế trường học viện tài chính, nhà xuất bản tài chính, năm 2020

[2] Giáo trình thuế trường đại học kinh tế quốc dân, nhà xuất bản ĐH kinh tế quốc dân, năm 2020

[3] Các văn bản pháp lý về thuế hiện hành (Luật, Nghị định, Thông tư...).

[4] Tạp chí Tài chính và Thuế.

[5] Một số trang web:

- <https://nhantokhai.gdt.gov.vn>

- <https://nophue.gdt.gov.vn>
- <https://kekhaithue.gdt.gov.vn>
- <https://tracuunnt.gdt.gov.vn>

CHƯƠNG 1. TỔNG QUAN VỀ THUẾ

• GIỚI THIỆU CHƯƠNG 1

Chương 1 là chương giới thiệu tổng quan về một số nội dung cơ bản như sự ra đời và phát triển của thuế; khái niệm, đặc trưng, vai trò của thuế; các yếu tố cơ bản của một sắc thuế; chính sách thuế và hệ thống thuế để người học có được kiến thức nền tảng và dễ dàng tiếp cận nội dung môn học ở những chương tiếp theo.

• MỤC TIÊU CHƯƠNG 1

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

+ Về kiến thức:

- Trình bày và giải thích được sự ra đời, khái niệm, đặc trưng, vai trò của thuế.
- Thông hiểu các yếu tố cơ bản cấu thành một sắc thuế trong các chương sau.
- Trình bày và giải thích được chính sách thuế và hệ thống thuế.
- Trình bày được tổ chức bộ máy và quản lý thu thuế Việt nam hiện hành..

+ Về kỹ năng:

- Vận dụng được các yếu tố trong một sắc thuế trong nội dung cơ bản của các sắc thuế ở các chương sau.
- Hoàn thiện hơn về phương pháp thuyết trình, khả năng thu thập thông tin, phân tích, tổng hợp các vấn đề liên quan đến thuế.

+ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm
- Chủ động cập nhật, áp dụng các kiến thức vào nghiệp vụ kế toán có liên quan đến thuế.
- Có trách nhiệm với công việc.

• PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 1

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận (cá nhân hoặc nhóm).

- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 1) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận chương 1 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

• ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 1

- Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng: Không
- Trang thiết bị máy móc: Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác
- Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu: Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.
- Các điều kiện khác: Không có

• KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 1

+ Nội dung:

- Kiến thức: Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
- Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
- Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.
 - + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.
 - + Nghiêm túc trong quá trình học tập.

+ **Phương pháp:**

- **Điểm kiểm tra thường xuyên:** 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng)

- **Kiểm tra định kỳ lý thuyết:** không có

● **NỘI DUNG CHƯƠNG 1**

1. SỰ RA ĐỜI VÀ PHÁT TRIỂN CỦA THUẾ

Lịch sử phát triển của xã hội loài người đã chứng minh rằng, thuế ra đời là cần thiết khách quan gắn liền với sự ra đời, tồn tại và phát triển của Nhà nước.

Nhà nước là một tổ chức chính trị, đại diện quyền lợi cho giai cấp thống trị, thi hành các chính sách do giai cấp thống trị đặt ra để cai trị xã hội. Nhà nước xuất hiện đòi hỏi phải có cơ sở vật chất nhất định để đảm bảo cho sự tồn tại và hoạt động của mình. Do đó, Nhà nước phải dùng quyền lực chính trị vốn có để tập trung một bộ phận của cải trong xã hội vào tay Nhà nước. Việc huy động, tập trung nguồn của cải đó có thể thực hiện được thực hiện bằng các cách khác nhau, trong đó, có hình thức đóng góp bắt buộc được gọi là thuế.

Thuế luôn gắn chặt với sự phát triển của tổ chức bộ máy Nhà nước. Sự phát triển và thay đổi hình thái tổ chức của Nhà nước luôn kéo theo sự cải biến của các hình thức thuế và hệ thống thuế nói chung. Xem xét sự phát triển của các hình thức và phương pháp thu thuế, có thể chia lịch sử hình thành và phát triển của thuế thành 3 giai đoạn:

*** Bắt đầu từ thế giới cổ đại đến đầu thế kỷ XVI:**

Giai đoạn này được đặc trưng bởi sự hình thành các loại thuế sơ khai và Nhà nước chưa có bộ máy thu thuế hoàn chỉnh.

Thuế xuất hiện đầu tiên dưới thời La Mã cổ đại. Ban đầu đất nước này chỉ bao gồm thành phố Rome. Chi phí quản lý đất nước còn nhỏ bé, Hội đồng thành phố làm việc không được trả công và việc công hiến tài sản cá nhân được xem là niềm vinh dự và đem lại sự kính trọng. Chi tiêu của Chính phủ chủ yếu là chi cho việc xây đắp thành lũy, nhà ở và được trang trải bởi những khoản thu về thuê đất. Nhưng khi chiến tranh xảy ra thì người dân thành Rome bắt đầu biết đến nộp thuế, lao dịch và cống nạp để trang trải cho những nhu cầu cần thiết của đất nước.

Mô hình thuế đầu tiên khá khắc nghiệt thể hiện ở mức thu theo thuế suất định sẵn 10% đối với tất cả các khoản cần nộp hoặc trưng thu. “Kinh thánh nói rằng một phần mười các loại cây trồng được để giành phân phối lại và hỗ trợ cho nhà tu” – Joseph E. Stiglitz – Kinh tế học công cộng (NXB Khoa học và Kỹ thuật, 1995). Cùng với sự phát triển của Nhà nước, dần dần xuất hiện thuế suất “10%” đối với tất cả các khoản thu nhập đầu tiên. Từ thời Hy Lạp cổ đại khoảng thế kỷ VII – VI trước Công nguyên, dân biểu đều biết đến nguyên tắc cơ bản của chính quyền tính thuế thu nhập 10% hay 20%. Điều này cho phép Chính phủ tập trung được tiền bạc, của cải vào ngân sách để phân phối cho quân đội, chi phí cho việc bảo vệ biên giới, xây dựng nhà thờ, đường ống dẫn nước, đường xá, tổ chức các lễ hội, trợ cấp cho người nghèo và các mục đích xã hội khác.

Nguồn thu chính của Ngân sách La Mã lúc đầu là thuế đất. Các loại bất động sản, vật nuôi, nô lệ và các tài sản có giá trị khác cũng nằm trong diện nộp thuế. Sau này xuất hiện thêm một số loại thuế khác như thuế thu vào hoa quả (chủ yếu là nho). Người dân thành thị chỉ phải nộp một thứ thuế duy nhất là thuế thân.

Vào thế kỷ IV – III trước Công Nguyên, đế quốc La Mã được mở rộng bằng việc chiếm đóng thêm những thành phố khác và biến chúng thành thuộc địa của mình. Các

khoản nộp thuế và công nạp cũng phong phú hơn. Người dân các thuộc địa ngoài việc nộp thuế địa phương còn có nghĩa vụ nộp một khoản tiền thuế và công nạp cho Chính phủ La Mã. Khi đất nước chiến thắng trong chiến tranh, mức thuế giảm xuống, đồng thời thuế Chính phủ cũng được bãi bỏ.

Trong một thời gian dài ở La Mã chưa có bộ máy thu thuế của Chính phủ. Việc thu thuế được giao cho một số đại diện do Chính phủ uỷ quyền. hoạt động của họ tách khỏi sự hỗ trợ của dân chúng mà Chính phủ lại không thể kiểm soát được. Kết quả là diễn ra tình trạng mua chuộc, đút lót, lạm dụng quyền lực. Tình trạng đó đưa đến cuộc khủng hoảng kinh tế vào thế kỷ I trước Công Nguyên.

Đến thời kỳ đế chế La Mã, vua Oktavian (từ năm 63 đến năm 14 trước Công Nguyên) đã thành lập một tổ chức tài chính độc lập của Chính phủ nhằm thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát thu thuế. Chính phủ quản lý chặt chẽ các khoản thu thuế bằng cách so sánh lợi thuế về đất đai ở từng địa phương, lập đồ ghi chép chi tiết về việc sở hữu đất đai và thống kê tài sản của từng người dân. Sổ sách được ký nhận bởi người đứng đầu của địa phương, cùng với người đại diện cho tổ chức tài chính của tỉnh, thành phố. Hàng năm, vào một ngày nhất định, mỗi người dân có trách nhiệm trình cho cơ quan chức năng xem xét bản khai của mình.

Các hình thức thuế dưới thời đế chế La Mã cũng phong phú hơn, bao gồm cả hệ thống thuế trực thu và thuế gián thu. Các loại thuế gián thu điển hình là thuế doanh thu đánh theo mức thuế suất 1%, thuế đặc biệt tính trên doanh thu buôn bán nô lệ 4%, thuế trả tự do cho người nô lệ được tính 5% theo giá thị trường. Vào năm thứ 6 trước Công Nguyên, vua Oktavian August đưa ra thuế thừa kế, thuế suất 5% đối với người La Mã.

Tuy nhiên, tổ chức tài chính của Chính phủ không trực tiếp thu thuế của người dân mà giao cho các lãnh địa thực hiện. Chính phủ thông qua các tổ chức công khổ xem xét, đánh giá và xác định tổng số thuế phải nộp ở các địa phương, đồng thời kiểm tra về thời hạn nộp thuế. Trong thời gian này, thuế thu nộp bằng tiền. Người dân bán lương thực, thực phẩm lấy tiền nộp thuế. Điều này kích thích và phát triển mối quan hệ hàng hoá – tiền tệ, làm sâu sắc hơn quá trình phân công lao động xã hội và thúc đẩy tiến trình đô thị hoá.

Tuy nhiên, trong thời kỳ này nhiều hình thức thuế được ban hành nhưng lại không làm hưng thịnh về tài chính cho đế quốc La Mã. Ngược lại, gánh nặng thuế khoá đối với người dân là nguyên nhân quan trọng gây ra khủng hoảng tài chính và đưa kinh tế đất nước lâm vào tình trạng yếu kém.

**** Từ thế kỷ thứ XVI đến đầu thế kỷ thứ XIX***

Giai đoạn này được đặc trưng bởi sự hình thành hệ thống thuế và các tổ chức thu thuế tương đối hoàn chỉnh.

Chính phủ hiện đại xuất hiện ở Châu Âu vào khoảng thế kỷ thứ XVI đến đầu thế kỷ thứ XVII. Do chưa có đội ngũ quan chức thu thuế chuyên nghiệp nên Chính phủ đã sử dụng các chủ thái ấp vào công tác thu thuế. Một số quốc gia Châu Âu đã sử dụng phương pháp đấu giá quyền thu thuế: số thuế được xác định và nhượng lại ngay sau khi nhận được quyền thu thuế nếu ai trả mức cao nhất trong cuộc đấu giá. Tất cả số tiền thu thuế được ngay lập tức được chuyển vào quỹ của Chính phủ. Sau đó các chủ thái ấp sẽ thực hiện trọng trách quốc gia và nhận được thu nhập cho mình. Ngân sách quốc gia lại trong tình trạng nghèo nàn và lịch sử lặp lại như thời La Mã cổ đại.

Để khắc phục tình hình đó, năm 1662 ở Pháp và các văn bản pháp luật đã giới hạn phân hoa hồng trả cho chủ thái ấp. Vì thế, tổng số thu thuế vào ngân sách của Chính phủ ngày càng tăng và chi phí cho việc thu thuế ngày càng giảm. Chính việc chuyển các tổ chức thu thuế vào trong hệ thống quản lý của Chính phủ đã làm cho việc thu thuế trở nên hợp lý hơn. Vào đầu thế kỷ XVIII ở các nước phương Tây đã thiết lập bộ máy hành chính của Chính phủ để tổ chức và kiểm soát chặt chẽ việc thu thuế.

Trong khoảng thời gian này, ở các quốc gia Châu Âu xuất hiện rất nhiều loại thuế nhưng không có các khoản thu lớn. Nguồn thu chính của Chính phủ là thuế thân. Giới quý tộc và tầng lớp không phải nộp thuế này, ngược lại, giai cấp tư sản và nông dân phải nộp cho Chính phủ 10 – 15% toàn bộ thu nhập của mình. Các quan chức và viên chức Nhà nước, quân đội nếu được thăng chức cũng phải nộp một khoản thuế đặc biệt.

Trong hệ thống thuế trực thu thường bao gồm: thuế đất, thuế đối với trang thiết bị quân đội, thuế mua ngựa, thuế tuyển mộ lính (người nộp thuế này được miễn trừ khỏi nghĩa vụ quân sự). Nguồn thu chủ yếu trong hệ thống thuế gián thu là thuế quan với mức thu chủ yếu trong hệ thống thuế gián thu là thuế quan với mức thu từ 5% đến 25%. Tuy vậy, việc ấn định mức thuế cho từng loại hàng hoá xuất nhập khẩu cũng không có cơ sở khoa học.

** Từ thế kỷ thứ XIX cho đến nay.*

Giai đoạn này được đặc trưng bởi hình thái hệ thống thuế và bộ máy thu thuế hoàn chỉnh.

Trong giai đoạn này ở hầu hết các nước phát triển đã hình thành hệ thống thuế với các luật thuế và bộ máy thu thuế hoàn chỉnh. Các loại thuế đã có trước đây dần được hoàn thiện hơn, trong đó, phải kể đến thuế ruộng đất ngày càng giữ vai trò quan trọng trong việc tạo lập nguồn thu cho Chính phủ. Năm 1860, thuế đất ở Pháp chiếm 29% tổng số thuế trực thu, ở Áo là 28% và 44%, ở Bỉ là 25% và 53%, ở Italia là 40% và 6%.

Nếu như thời kỳ đầu của chủ nghĩa tư bản, thuế quan rất phát triển và chiếm tỷ trọng chủ yếu trong tổng thu ngân sách, thì hiện nay vai trò của hình thức thuế này ngày càng lu mờ và nhường chỗ cho các loại thuế khác. Trong thời gian đó xuất hiện nhiều hình thức thuế mới và được phát triển đến ngày nay như: thuế thu nhập cá nhân ra đời ở Anh vào năm 1842, sau đó, nhiều nước công nghiệp phát triển khác cũng áp dụng thuế này (Nhật – 1887, Mỹ – 1913 và Pháp 1914). Hiện nay thuế thu nhập cá nhân là một loại thuế quan trọng bậc nhất trong hệ thống thuế của các quốc gia phát triển, không phải chỉ ở tổng số thu thuế mà cả vai trò của nó trong phân phối thu nhập. Nhiều hình thức thuế mới tiên tiến cũng được nghiên cứu và đưa vào áp dụng trong thực tiễn như: thuế giá trị gia tăng ra đời ở Pháp năm 1954 và hiện nay đã lan rộng ra nhiều quốc gia đang phát triển khác và trở thành hình thức thuế gián thu phổ biến trên thế giới.

Bộ máy thu thuế ở các nước phát triển cũng ngày càng được hoàn chỉnh và hình thành đồng đội từ Trung ương đến địa phương, không chỉ bao gồm các cơ quan quản lý thu nộp thuế, mà ở nhiều quốc gia còn có cả bộ máy cảnh sát thuế, toà án thuế riêng biệt nhằm đảm bảo sự thống nhất trong việc xây dựng luật thuế, tổ chức thu thuế, kiểm tra thu nộp thuế và xử lý các vi phạm về thuế.

Như vậy, cùng với việc mở rộng các chức năng và nhiệm vụ của Nhà nước, các hình thức thuế ngày càng phong phú hơn, công tác quản lý thuế ngày càng được hoàn thiện hơn và thuế đã trở thành một công cụ quan trọng, có hiệu quả của Nhà nước để tác động đến đời sống kinh tế - xã hội của đất nước.

2. KHÁI NIỆM, ĐẶC TRƯNG, VAI TRÒ CỦA THUẾ

2.1. Khái niệm và đặc trưng của thuế

Trong các sách báo kinh tế trên thế giới, cho đến nay vẫn chưa có sự thống nhất tuyệt đối khái niệm về thuế. Nhiều quan điểm đưa ra mới nhìn nhận từ những khía cạnh khác nhau của thuế nên chưa phản ánh đầy đủ bản chất của phạm trù này.

Theo các nhà kinh điển thì thuế được quan niệm rất đơn giản. C.Mác đã chỉ rõ: “Đề duy trì quyền lực công cộng đó, cần phải có những sự đóng góp của những người công dân của Nhà nước đó là thuế má ...” – Mác – Ăngghen Tuyển tập (NXB Sự thật, 1962).

Sau này khái niệm về thuế ngày càng được bổ sung và hoàn thiện hơn. Trong cuốn từ điển kinh tế của hai tác giả người Anh Christopher Pass và Bryan Lowes cho rằng: “Thuế là một biện pháp của Chính phủ đánh giá trên thu nhập của cá nhân và vốn nhận được của cá nhân hay doanh nghiệp (thuế trực thu), trên việc chi tiêu về hàng hoá và dịch vụ (thuế gián thu) và trên tài sản”.

Một định nghĩa về thuế tương đối hoàn chỉnh được nêu lên trong cuốn “Kinh tế học” của hai nhà kinh tế Mỹ Makkollhell và Bruy như sau: “Thuế là một khoản chuyển giao bắt buộc bằng tiền (hoặc là chuyển giao bằng hàng hoá, dịch vụ) của các Công ty và các hộ gia đình cho Chính phủ, mà trong sự trao đổi đó họ không nhận một cách trực tiếp hàng hoá hoặc dịch vụ nào cả, khoản nộp đó không phải là tiền phạt mà toà án tuyên phạt do hành vi vi phạm pháp luật”.

Theo các nhà kinh tế học Gaston Jeze, trong cuốn “Tài chính công” đã đưa ra một định nghĩa tương đối cổ điển nhất: “Thuế là một khoản trích nộp 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 những chi tiết của Nhà nước”.

Trên góc độ người nộp thuế, thuế được coi là khoản đóng góp bắt buộc mà mỗi tổ chức, cá nhân 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 xem xét như là một 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.

Ở nước ta cho đến nay cũng chưa có một định nghĩa thống nhất về thuế. Theo từ điển tiếng Việt (Trung tâm từ điển học, năm 1998), thuế là khoản tiền hay hiện vật mà người dân hoặc các tổ chức kinh doanh, tùy theo tài sản, thu nhập, nghề nghiệp, ..., buộc phải nộp cho Nhà nước theo mức quy định.

Mặc dù còn nhiều các định nghĩa khác nhau, song nếu khái quát chung để tìm các hạt nhân hợp lý của từng quan điểm, có thể rút ra một số đặc trưng chung của thuế sau đây:

- Nội dung kinh tế của thuế được đặc trưng bởi các mối quan hệ tiền tệ phát sinh giữa Nhà nước với các pháp nhân và thể nhân trong xã hội.
- Những mối quan hệ dưới dạng tiền tệ này được nảy sinh một cách khách quan và có ý nghĩa xã hội đặc biệt - việc chuyển giao thu nhập có tính chất bắt buộc theo mệnh lệnh của Nhà nước.
- Xét theo khía cạnh pháp luật, thuế là một khoản nộp cho Nhà nước được pháp luật quy định theo mức thu và thời hạn nhất định.

Từ những nội dung trên, có thể nêu lên khái niệm tổng quát về thuế như sau:

Thuế là một khoản đóng góp bắt buộc từ các thể nhân và pháp nhân cho Nhà nước theo mức độ và thời hạn được pháp luật quy định nhằm sử dụng cho mục đích công cộng.

Bản chất của thuế được thể hiện bởi các thuộc tính bên trong, vốn có của thuế. Những thuộc tính đó có tính ổn định tương đối qua từng giai đoạn phát triển và biểu hiện thành những đặc trưng riêng có của thuế, qua đó, giúp ta phân biệt giữa thuế và các công cụ tài chính khác. Những đặc trưng đó là:

a.. Tính bắt buộc

Tính bắt buộc là một thuộc tính cơ bản vốn có của thuế để phân biệt giữa thuế với các hình thức động viên tài chính khác của NSNN. Nhà kinh tế học nổi tiếng Joseph E. Stiglitz cho rằng: “Thuế khác với đa số những khoản chuyển giao tiền từ người này sang người kia: trong khi tất cả những khoản chuyển giao đó là tự nguyện thì thuế lại bắt buộc”.

Đặc điểm này vạch rõ nội dung kinh tế của thuế là những quan hệ tiền tệ, được hình thành một cách khách quan và có một ý nghĩa xã hội đặc biệt - việc động viên mang tính chất bắt buộc của Nhà nước. Phân phối mang tính chất bắt buộc dưới hình thức thuế là một phương thức phân phối của Nhà nước, theo đó một bộ phận thu nhập của người nộp thuế được chuyển giao cho Nhà nước mà không kèm theo một sự cấp phát hoặc những quyền lợi nào khác cho người nộp thuế.

Tính chất bắt buộc của việc chuyển giao thu nhập bắt nguồn từ những lý do như sau:

- Chuyển giao thu nhập dưới hình thức thuế không gắn với lợi ích cụ thể của người nộp thuế, do đó, không thể sử dụng phương pháp tự nguyện trong việc chuyển giao. Để đảm bảo nhu cầu chi tiêu công cộng, Nhà nước tất yếu phải sử dụng quyền lực chính trị để bắt buộc mọi đối tượng có thu nhập phải chuyển giao.

- Trong xã hội văn minh nhu cầu của các thành viên cộng đồng về hàng hoá công cộng ngày càng tăng mà phần lớn hàng hoá này lại do Nhà nước cung cấp. Để duy trì hoạt động cung cấp hàng hoá công cộng thì thu nhập về hàng hoá công cộng từ những người thụ hưởng phải đủ bù đắp các chi phí bỏ ra. Nhưng hàng hoá công cộng lại có tính chất đặc biệt, nó không thể phân bổ theo khẩu phần để sử dụng và người thụ hưởng cũng không muốn sử dụng theo khẩu phần. Mặt khác, hàng hoá công cộng không có tính cạnh tranh và không thể đem trao đổi trực tiếp trên thị trường để bù đắp các chi phí. Chính vì thế trong việc cung cấp hàng hoá công cộng đã xuất hiện những “người ăn không”, nghĩa là, không ai tự nguyện trả tiền cho việc thụ hưởng hàng hoá công cộng. Do đó, để đảm bảo cung cấp hàng hoá công cộng Nhà nước chỉ có thể sử dụng phương pháp thuế bắt buộc tất cả mọi người, kể cả “người ăn không” phải chuyển giao thu nhập của mình sang khu vực công cộng.

Tuy nhiên, tính bắt buộc của thuế không có nội dung hình sự, nghĩa là hành động đóng thuế cho Nhà nước không phải là hành động xuất hiện khi có biểu hiện phạm pháp, mà hành động đóng thuế là hành động thực hiện nghĩa vụ của người công dân.

Từ những đặc trưng này, thuế không giống như các hình thức huy động tài chính khác của NSNN như phí, lệ phí, công trái, hoặc hình thức phạt bằng tiền. Hình thức phí, lệ phí, công trái nói chung mang tính tự nguyện và có tính chất đối giá. Còn phạt tiền

cũng là hình thức bắt buộc, song nó chỉ xảy ra khi người bị phạt có hành vi vi phạm luật lệ làm phương hại đến lợi ích Nhà nước hoặc cộng đồng.

b. Tính không hoàn trả trực tiếp

Tính chất không hoàn trả trực tiếp của thuế được thể hiện ở chỗ: thuế được hoàn trả gián tiếp cho người nộp thuế thông qua các dịch vụ công cộng của Nhà nước. Sự không hoàn trả trực tiếp được thể hiện cả trước và sau khi thu thuế. Trước khi thu thuế, Nhà nước không hề cung ứng trực tiếp một dịch vụ công cộng nào cho người nộp thuế. Sau khi nộp thuế, Nhà nước cũng không có sự bồi hoàn trực tiếp nào cho người nộp thuế. Cũng như vậy, người nộp thuế với lý do họ không được hoặc ít được sử dụng các dịch vụ công cộng. Người nộp thuế cũng không có quyền đòi hỏi được thừa hưởng nhiều dịch vụ công cộng hơn so với số thuế mà họ phải trả và họ cũng không thể từ chối nộp thuế với lý do họ phải thanh toán cho các khoản chi trái với nguyên tắc này.

Đặc điểm này giúp ta phân biệt sự khác nhau giữa thuế với các khoản phí, lệ phí và tín dụng Nhà nước.

c. Tính pháp lý cao

Đặc điểm này thể hiện thuế là một công cụ tài chính có tính pháp lý cao. Điều này được quyết định bởi quyền lực chính trị của Nhà nước. Nhà nước là một tổ chức chính trị, đại diện cho quyền lực của giai cấp thống trị, thi hành các chính sách do giai cấp thống trị đặt ra để cai trị xã hội. Vì vậy, để bắt buộc các công dân “tự nguyện” nộp thuế thì Nhà nước phải sử dụng đến quyền lực của mình, quyền lực ấy được thể hiện bằng luật pháp. Nhà kinh tế học Joseph E. Stiglitz cho rằng: “Việc chuyển giao bắt buộc này giống như là ăn trộm, chỉ có một điều khác chủ yếu là: trong khi cả hai cách chuyển đều là không tự nguyện, thì cách chuyển qua Chính phủ có mang tấm áo choàng hợp pháp và sự tôn trọng do các quá trình chính trị ban cho”.

Tuy nhiên, để sự chuyển giao bắt buộc thông qua thuế diễn ra được “êm thấm”, mặc dù, quá trình đó được thực hiện dưới sự bảo vệ của luật pháp, thì những quy định của pháp luật cũng không được mang tính tùy tiện mà phải dựa trên những cơ sở khoa học nhất định. Vì vậy, trong luật thuế thường xác định trước các yếu tố có tính chất điều chỉnh hành vi nộp thuế như: đối tượng chịu thuế, đối tượng nộp thuế, mức thuế phải nộp, thời hạn cụ thể và những chế tài mang tính cưỡng chế khác.

2.2. Vai trò của thuế trong nền kinh tế

Trong nền kinh tế thị trường thuế có vai trò chủ yếu sau đây:

2.2.1. Thuế là khoản thu chủ yếu của NSNN

Một nền tài chính quốc gia lành mạnh phải dựa chủ yếu vào nguồn thu nội bộ nền kinh tế quốc dân.

Trong hệ thống đòn bẩy của cơ chế mới, thuế là công cụ quan trọng nhất để phân phối lại tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân theo đường lối xây dựng chủ nghĩa xã hội ở nước ta. Hiện nay nguồn thu nước ngoài đã giảm nhiều, kinh tế đối ngoại chuyển thành có vay có trả. Trước mắt, thuế phải là một công cụ quan trọng để góp phần ổn định trật tự xã hội, chuẩn bị điều kiện và tiền đề cho việc phát triển lâu dài.

Với cơ cấu kinh tế nhiều thành phần, hệ thống thuế mới được áp dụng thống nhất giữa các thành phần kinh tế. Thuế phải bao quát được hầu hết các hoạt động sản xuất kinh doanh, các nguồn thu nhập, mọi tiêu dùng xã hội.

Muốn đảm bảo yêu cầu vốn cho đầu tư để thực hiện mục tiêu tăng trưởng kinh tế cao và ổn định thì tỷ lệ động viên từ thuế, phí vào NSNN cần được giữ mức ổn định 20% - 22% GDP như hiện nay. Mức động viên trên đây vừa phù hợp với sức đóng góp của nhân dân.

2.2.2. Thuế góp phần điều chỉnh nền kinh tế

Ngoài việc huy động thu cho NSNN, thuế còn có vai trò quan trọng trong việc điều chỉnh nền kinh tế. Thuế có ảnh hưởng trực tiếp đến giá cả và thu nhập, vì vậy căn cứ vào tình huống kinh tế cụ thể, Nhà nước có thể sử dụng công cụ này để chủ động điều hành về kinh tế. Lúc hoàn cảnh kinh tế quá thịnh thì việc gia tăng thuế sẽ có tác dụng ức chế sự tăng trưởng của tổng nhu cầu làm giảm bớt sự phát triển kinh tế. Lúc hoàn cảnh sa sút, sản xuất suy thoái, việc hạ thấp thuế có tác dụng nâng cao nhu cầu tổng thể, từ đó mà xúc tiến phục hưng nền kinh tế. Như vậy, qua việc xây dựng cơ chế thuế Nhà nước có thể chủ động phát huy vai trò điều hoà nền kinh tế. Dựa vào công cụ thuế, Nhà nước có thể thúc đẩy hoặc hạn chế việc đầu tư.

Khi ban hành một sắc thuế do những yêu cầu về mặt kinh tế, chính trị, xã hội, Nhà nước đều có những quy định về đối tượng, phạm vi đánh thuế, thuế suất, điều kiện miễn giảm thuế, ... Các quy định này xét bề ngoài là một sự cưỡng chế, nhưng bên trong là nhằm mục đích điều chỉnh những quan hệ kinh tế - xã hội nhất định. Việc phân biệt thuế suất đối với các sản phẩm hàng hoá, dịch vụ. Hoặc các ngành nghề sản xuất kinh doanh, những quy định về ưu đãi thế đối với một số ngành, vùng lãnh thổ, tự nó đã điều chỉnh việc bỏ vốn kinh doanh vào ngành nghề này hay ngành nghề khác, sản phẩm này hay sản phẩm khác, khu vực này hay khu vực khác của các doanh nghiệp, mà không cần có sự hô hào, vận động của Nhà nước. Bởi vì, người nộp thuế tự họ đã phải tính toán nên đầu tư vốn vào đâu có lợi và ngược lại.

Tóm lại, thông qua chính sách thuế, Nhà nước có tác động tích cực trong việc thúc đẩy sản xuất phát triển trên cơ sở tận dụng và sử dụng hợp lý mọi nguồn nhân tài, vật lực của đất nước, trong việc điều chỉnh quan hệ cung cầu và cơ cấu kinh tế.

2.2.3. Thuế góp phần đảm bảo bình đẳng giữa các thành phần kinh tế và công bằng xã hội

Hệ thống thuế mới được áp dụng thống nhất giữa các ngành nghề, các thành phần kinh tế, các tầng lớp dân cư để đảm bảo sự bình đẳng, công bằng xã hội về quyền lợi và nghĩa vụ với mọi công dân, không có những đặc quyền, đặc lợi bất hợp lý cho đối tượng nào.

Sự bình đẳng, công bằng được thể hiện thông qua chính sách động viên giống nhau giữa các đơn vị, cá nhân thuộc mọi thành phần kinh tế có những điều kiện hoạt động giống nhau, đảm bảo sự bình đẳng và công bằng.

Công bằng xã hội không có nghĩa là bình quân chủ nghĩa, đòi hỏi mọi người trong xã hội chỉ có thể có thu nhập ngang nhau. Người có thu nhập cao phải phải đóng thuế cao hơn người có thu nhập thấp, nhưng phải để cho người làm ăn có hiệu quả cao có thu nhập cao, thậm chí rất cao so với người làm ăn lười biếng, kém hiệu quả, khuyến khích cải tiến quản lý, cải tiến kỹ thuật, đầu tư vốn, đầu tư chất xám, làm ăn giỏi để có thu nhập cao một cách chính đáng.

Bình đẳng, công bằng xã hội không chỉ là đạo lý, lý thuyết mà phải được biểu hiện bằng luật pháp, chế độ, quy định rõ ràng của Nhà nước. Phải có những biện pháp chống

thất thu có hiệu quả về số cơ sở thuộc đối tượng nộp thuế, về căn cứ tính thuế, về tổ chức quản lý thu thuế, về chế độ miễn giảm thuế, về kiểm tra, xử lý nghiêm minh với các vụ vi phạm, khắc phục trường hợp xử lý “nhẹ với trên nặng với dưới”.

Nhận thức đúng đắn và ý thức tự nguyện, tự giác chấp hành các nghĩa vụ khai báo, chế độ giữ sổ sách kế toán, chứng từ hoá đơn, thu nộp thuế theo đúng pháp luật cũng là những yếu tố quan trọng để chính sách thuế đảm bảo bình đẳng và công bằng xã hội.

3. CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CẤU THÀNH MỘT SẮC THUẾ

Sắc thuế là một hình thức thuế cụ thể được quy định bằng một văn bản pháp luật, dưới hình thức luật, pháp lệnh hoặc các chế độ thuế. Trong một văn bản pháp luật về thuế thông thường chứa đựng các yếu tố cơ bản sau đây:

3.1. Tên gọi của sắc thuế

Mỗi sắc thuế đều có một tên gọi nhằm phân biệt giữa các hình thức thuế khác nhau, đồng thời phản ánh những tính chất chung nhất của hình thức thuế đó. Trong nhiều trường hợp, tên gọi của sắc thuế đã hàm chứa nội dung, mục đích và phạm vi điều chỉnh của sắc thuế đó. Chẳng hạn, “thuế thu nhập cá nhân” là thuế đánh vào thu nhập của cá nhân, “thuế thu nhập doanh nghiệp” là thuế đánh vào thu nhập của pháp nhân là các doanh nghiệp, “thuế giá trị gia tăng” đánh vào phần giá trị tăng thêm của hàng hoá và dịch vụ sau mỗi chu kỳ luân chuyển hàng hoá và dịch vụ qua từng giai đoạn.

3.2. Đối tượng nộp thuế

Trong một luật thuế thường quy định rõ ai phải nộp thuế và người đó được gọi là đối tượng nộp thuế.

Đối tượng nộp thuế có thể là thể nhân hoặc pháp nhân mà được luật pháp xác định có trách nhiệm phải nộp thuế cho Nhà nước và được gọi là người nộp thuế. Do tồn tại cơ chế chuyển dịch gánh nặng thuế nên người nộp thuế không đồng nhất với người chịu thuế tức là người chịu gánh nặng của thuế.

3.3. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế chỉ rõ thuế đánh vào cái gì (hàng hoá, thu nhập hay tài sản, ...). Mỗi một luật thuế có một đối tượng chịu thuế riêng, chẳng hạn; đối tượng chịu thuế GTGT là hàng hoá, dịch vụ sản xuất và tiêu dùng trong nước; còn đối tượng chịu thuế TĐB là hàng hoá và dịch vụ tiêu dùng có tính chất đặc biệt; đối tượng chịu thuế TNDN là thu nhập từ hoạt động kinh doanh; còn đối tượng chịu thuế thu nhập cá nhân là thu nhập của cá nhân.

3.4. Căn cứ và phương pháp tính thuế

Cơ sở tính thuế là một bộ phận của đối tượng chịu thuế được xác định làm căn cứ tính thuế. Do đối tượng chịu thuế là thu nhập, hàng hoá hay tài sản, do đó, cơ sở tính thuế chính là thu nhập chịu thuế, giá trị của hàng hoá hoặc giá trị của tài sản. Tuy nhiên, đối tượng chịu thuế thường rộng hơn cơ sở tính thuế, bởi vì tồn tại mức tối thiểu không phải nộp thuế, miễn, giảm thuế. Một cơ sở thuế, sau khi tính và nộp một loại thuế tương ứng có thể trở thành cơ sở của một loại thuế khác.

3.5. Thuế suất

Thuế suất thể hiện mức độ đóng viên của Nhà nước so với cơ sở tính thuế và được biểu hiện dưới hình thức thuế suất hay định suất thuế.

Trong một luật thuế, thuế suất là linh hồn của sắc thuế, mang trong mình gánh nặng của thuế, thể hiện nhu cầu cần tập trung nguồn tài chính và biểu hiện chính sách điều tiết kinh tế - xã hội của Nhà nước, đồng thời cũng là mối quan tâm hàng đầu của

người nộp thuế. Vì vậy, việc xác định thuế suất trong một luật thuế phải quán triệt quan điểm vừa coi trọng lợi ích quốc gia, vừa chú ý thích đáng đến lợi ích của người nộp thuế, giải quyết tốt mối quan hệ giữa tập trung và tích tụ trong việc sử dụng công cụ thuế.

Thuế suất được thể hiện dưới 2 hình thức: Thuế suất cố định và thuế suất tỷ lệ.

- *Thuế suất cố định* (hay còn gọi là định suất thuế): mức thu thuế được tính bằng số tuyệt đối theo 1 đơn vị vật lý của đối tượng chịu thuế. Ví dụ: 1 lít xăng phải chịu thuế 1.000đồng; 1 ha đất nông nghiệp hạng 1 vùng đồng bằng phải chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp là 550kg thóc.

- *Thuế suất tỷ lệ* (hay còn gọi là thuế suất): mức thu thuế được tính bằng một tỷ lệ phần trăm trên một đơn vị giá trị đối tượng chịu thuế. Ví dụ, thuế TTĐB của rượu mạnh được tính bằng tỷ lệ 75% trên giá tính thuế.

Tuỳ theo từng sắc thuế mà người ta áp dụng các phương pháp đánh thuế khác nhau tương ứng với nhiều mức nộp thuế khác nhau. Thông thường có 4 loại mức thuế sau đây:

- *Mức thuế thống nhất* là mức nộp thuế cố định như nhau cho tất cả các đối tượng chịu thuế. Loại mức thuế này không phụ thuộc vào cơ sở tính thuế. Trong lịch sử, cách đánh thuế này thường được áp dụng để đánh thuế trên đầu người (thuế thân). Ở Trung Quốc trong khoảng thế kỷ XII đã sử dụng rất phổ biến loại thuế này. Ở nước Nga vua Pi – e đại đế cũng đã áp dụng thuế thân từ năm 1724. Ở Nhật Bản đã có thời gian người ta thu 3.200 yên tiền thuế thân đối với mỗi người dân. Còn ở Pháp thuế thân chỉ tồn tại trong lịch sử ở một số địa phương.

- *Mức thuế ổn định* là mức nộp thuế được quy định theo một tỷ lệ nhất định như nhau trên cơ sở tính thuế. Dù cho cơ sở tính thuế cao thấp khác nhau thì người nộp thuế cũng chỉ phải nộp mức thuế theo tỷ lệ ổn định. Các loại thuế chủ yếu hiện nay thường áp dụng theo phương pháp đánh thuế này. Chẳng hạn, thuế TNDN ở nước ta được quy định bằng tỷ lệ ổn định 28% (Từ 01/01/2004) và 25% (từ 01/01/2009) trên thu nhập chịu thuế; hiện tại phổ biến 20%, thuế GTGT tính bằng 10% trên phần trăm giá trị tăng thêm.

- *Mức thuế lũy tiến* là mức thuế phải nộp tăng dần theo mức độ tăng của cơ sở tính thuế.

Để đảm bảo mức nộp thuế lũy tiến, người ta phải thiết kế nhiều mức thuế suất tương ứng với mỗi bậc thuế của cơ sở tính thuế đó hình thành biểu thuế suất gọi là biểu thuế suất lũy tiến.

Biểu thuế lũy tiến gián đơn là loại biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành các bậc chịu thuế khác nhau, ứng với mỗi bậc chịu thuế có quy định mức thuế phải nộp bằng số tuyệt đối.

Biểu thuế lũy tiến từng phần là loại biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành các bậc chịu thuế khác nhau, ứng với mỗi bậc thuế có quy định các mức thuế suất tăng dần tương ứng với mức tăng của cơ sở tính thuế. Số thuế phải nộp là số thuế tính theo cơ sở tính thuế đó với thuế suất tương ứng.

- *Mức thuế lũy thoái* là mức thuế phải nộp giảm dần theo mức độ tăng của cơ sở tính thuế.

3.6. Miễn thuế, giảm thuế

Miễn giảm thuế là yếu tố ngoại lệ được quy định trong một số sắc thuế. Thực chất đó là số tiền thuế mà người nộp thuế phải nộp cho Nhà nước, song vì những lý do kinh tế

- xã hội mà Nhà nước quy định cho phép không phải nộp toàn bộ (miễn thuế) hoặc chỉ phải nộp một phần (giảm thuế) trong số tiền thuế đó.

Việc quy định miễn giảm thuế là nhằm mục đích:

- Tạo điều kiện giúp đỡ người nộp thuế khắc phục hoàn cảnh khó khăn do nguyên nhân khách quan làm giảm thu nhập hoặc ảnh hưởng đến các hoạt động kinh tế của mình.

- Thực hiện một số chủ trương chính sách kinh tế - xã hội nhằm khuyến khích hoạt động của người nộp thuế.

Tuy nhiên, việc miễn giảm thuế cũng có tính hai mặt. Nó chứa đựng những nhân tố tích cực tạo điều kiện thực hiện các chính sách kinh tế - xã hội của Nhà nước, nhưng cũng bao hàm những yếu tố tiêu cực, có thể làm méo mó tính công bằng của một sắc thuế. Vì vậy, để khuyến khích tuân thủ các tiêu thức của một hệ thống thuế hiện đại thì việc các trường hợp miễn, giảm thuế mang tính cá biệt cần được hạn chế.

4. CHÍNH SÁCH THUẾ VÀ HỆ THỐNG THUẾ

4.1. Khái niệm

Chính sách thuế thể hiện đường lối và phương hướng động viên thu nhập dưới hình thức thuế trong nền kinh tế quốc dân. Chính sách thuế được thể hiện bằng cách thiết lập các văn bản pháp luật trong lĩnh vực nộp thuế, ban hành các loại thuế, xác định mức thuế và các ưu đãi về thuế trong từng giai đoạn phát triển nhất định. Điều đó có nghĩa là chính sách thuế được thực hiện bằng cách thiết lập hệ thống thuế, cải cách thuế và củng cố hệ thống thuế.

Hệ thống thuế là tổng hợp các hình thức thuế khác nhau mà giữa chúng có mối quan hệ mật thiết với nhau để thực hiện các nhiệm vụ nhất định của Nhà nước trong từng thời kỳ.

Hệ thống thuế bao gồm nhiều hình thức thuế khác nhau, nhưng sự hình thành từng hình thức thuế lại do cơ sở tính thuế quyết định. Trong nền kinh tế thị trường, thuế suy cho cùng đều lấy từ thu nhập. Do yêu cầu của quá trình tái sản xuất mà thu nhập được vận động trong một chu trình khép kín và luôn luôn thay đổi hình thái biểu hiện của nó. Chính sự biến đổi đa dạng đó đã nảy sinh các cơ sở tính thuế khác nhau, tạo ra khả năng đánh thuế của Chính phủ trên sự luân chuyển của dòng thu nhập khép kín và hình thành các hình thức thuế khác nhau.

4.2. Phân loại thuế

Tuỳ theo điều kiện và hoàn cảnh cụ thể của mỗi nước mà hệ thống thuế bao gồm nhiều loại thuế khác nhau. Để định hướng xây dựng và quản lý hệ thống thuế, người ta tiến hành sắp xếp các sắc thuế có cùng tính chất thành những nhóm khác nhau, gọi là phân loại thuế.

Phân loại thuế là việc sắp xếp các sắc thuế trong hệ thống thuế thành những nhóm khác nhau theo những tiêu thức nhất định.

Phân loại thuế có ý nghĩa quan trọng trong quản lý thu thuế từ khâu xây dựng chính sách đến triển khai thực hiện.

Mỗi hình thức thuế có vai trò và tác dụng khác nhau trong việc đảm bảo nguồn thu NSNN và tác động đến đời sống kinh tế - xã hội. Để phát huy vai trò và tác dụng đó, trong quá trình hoạch định chính sách thuế cần kết hợp những ưu thế của từng hình thức thuế và loại bỏ những mặt hạn chế của chúng. Nhờ phân loại thuế mà hiểu rõ những điểm

đặc thù của từng loại thuế và ảnh hưởng của chúng trong hệ thống thuế nói chung để vận dụng đúng đắn trong quá trình hoạch định chính sách thuế.

Do những đặc điểm riêng của từng loại thuế mà mỗi hình thức thuế đòi hỏi những quy trình thu thuế riêng biệt. Phân loại thuế chính xác là cơ sở quan trọng để tổ chức đúng đắn việc thu nộp thuế phù hợp với quy trình thu từng loại thuế.

Có nhiều tiêu thức phân loại khác nhau được sử dụng ở nước ta và trên thế giới. Tổng hợp lại có các tiêu thức phân loại sau:

4.2.1. Phân loại theo đối tượng chịu thuế

Nếu căn cứ vào đối tượng chịu thuế, có thể chia ra các sắc thuế thành ba loại:

- *Thuế thu nhập* bao gồm các sắc thuế có đối tượng chịu thuế là thu nhập nhận được. Thu nhập này được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau: thu nhập từ người lao động dưới dạng tiền lương, tiền công; thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh dưới dạng lợi nhuận, lợi tức, cổ phần, ... Do vậy, thuế thu nhập cũng có nhiều hình thức khác nhau: thuế thu nhập cá nhân, thuế thu nhập công ty, thuế thu nhập doanh nghiệp, ...

- *Thuế tiêu dùng* là các loại thuế có đối tượng chịu thuế là phần thu nhập nhận được mang tiêu dùng trong hiện tại. Trong thực tế loại thuế tiêu dùng được thể hiện dưới nhiều dạng như thuế doanh thu, thuế TTĐB, thuế GTGT, ...

- *Thuế tài sản* là các loại thuế có đối tượng chịu thuế là giá trị tài sản. Tài sản có nhiều hình thức biểu hiện: tài sản chính gồm có tiền mặt, tiền gửi, chứng khoán, thương phiếu, ...; tài sản cố định gồm nhà cửa, đất đai, máy móc, nhà máy, xe cộ, ...; tài sản vô hình như nhãn hiệu, kỹ thuật và thiện chí. Nói chung thuế tài sản thường đánh trên giá trị của tài sản cố định gọi là thuế bất động sản, đánh trên tài sản chính gọi là thuế động sản.

4.2.2. Phân loại theo phương thức đánh thuế

Các hình thức thuế, suy cho cùng đều đánh vào thu nhập của người nộp thuế. Tuy nhiên, tùy thuộc vào phương thức đánh thuế - đánh một cách trực tiếp hay gián tiếp vào thu nhập mà người ta chia hệ thống thuế thành hai loại:

- *Thuế trực thu* là loại thuế đánh trực tiếp vào thu nhập hoặc tài sản của người nộp thuế. Thuế trực thu có những đặc điểm sau:

+ Đối tượng nộp thuế trực thu là người gánh chịu gánh nặng thuế. Vì người nộp thuế trực thu là người trả thuế cuối cùng trong một chu kỳ sản xuất kinh doanh nên khả năng và cơ hội chuyển dịch gánh nặng thuế của người nộp thuế cho người khác trở nên khó khăn hơn.

+ Thuế trực thu mang tính chất thuế lũy tiến vì có tính đến khả năng nhận được thu nhập của người nộp thuế.

Thuế trực thu thường bao gồm các sắc thuế có cơ sở đánh thuế là thu nhập nhận được. Ở nước ta thuế trực thu bao gồm: thuế thu nhập cá nhân, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế nhà đất, ...

- *Thuế gián thu* là loại thuế không trực tiếp đánh vào thu nhập và tài sản của người nộp thuế mà đánh một cách gián tiếp thông qua giá cả hàng hoá và dịch vụ.

Đặc điểm của thuế gián thu là:

+ Thuế gián thu là một yếu tố cấu thành trong giá cả hàng hoá và dịch vụ. Người sản xuất hàng hoá và cung ứng dịch vụ cộng thêm phần thuế vào trong giá bán hàng hoá và dịch vụ của mình, khi hàng hoá và dịch vụ được bán người sản xuất thay mặt người tiêu dùng nộp khoản thuế gián thu cho Nhà nước.

+ Thuế gián thu có thể được chuyển dịch gánh nặng thuế trong những trường hợp nhất định. Do đó, thuế gián thu có ảnh hưởng đến hoạt động sản xuất kinh doanh thông qua cơ chế giá cả trên thị trường. Tuy nhiên, sự ảnh hưởng đó của thuế gián thu không những chịu sự chi phối của mối quan hệ cung cầu trên thị trường, mà còn phụ thuộc vào bản chất của thị trường, trong đó, có sự tác động của thuế, tức là thị trường đó cạnh tranh hay độc quyền.

+ Thuế gián thu mang tính chất thuế lũy thoái vì mức thuế không phụ thuộc vào thu nhập có khả năng nhận được của người nộp thuế. Thuộc vào loại thuế này có các sắc thuế mà cơ sở đánh thuế là các khoản thu nhập dùng để tiêu dùng. Ở nước ta thuế gián thu bao gồm: thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế xuất khẩu và nhập khẩu.

4.2.3. Phân loại theo mối quan hệ đối với khả năng nộp thuế

Căn cứ vào khả năng nộp thuế người ta có thể chia thuế thu nhập thành hai loại:

- *Thuế thực* là loại thuế không dựa vào khả năng của người nộp thuế. Thuế thực thu vào các dạng tài sản riêng biệt của người nộp thuế trên cơ sở mức sinh lợi trung bình của các loại tài sản đó mà không phải từ thu nhập thực tế của người nộp thuế. Các loại thuế thực bao gồm: thuế điền thổ, thuế nhà cửa, thuế tài sản. Người nộp thuế thực là người sở hữu tài sản. Số thuế phải nộp được tính theo mức thu nhập trung bình về tài sản.

- *Thuế cá nhân* là loại thuế dựa trên khả năng của người nộp thuế. Thuế cá nhân là thuế đánh vào thu nhập của người nộp thuế và được thu ngay từ khâu phát sinh thu nhập hoặc do khai báo. Khác với thuế thực, thuế cá nhân có tính đến khả năng thu nhập, hoàn cảnh gia đình và tình hình tài chính của người nộp thuế. Các loại thuế cá nhân bao gồm: thuế thu nhập cá nhân, thuế lợi tức, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế lợi nhuận siêu ngạch, thuế chuyển nhượng tài sản.

4.2.4. Phân loại theo phạm vi thẩm quyền về thu:

Tùy theo phạm vi và thẩm quyền trong việc ban hành chính sách, chế độ thuế, hệ thống thuế có thể chia thành thuế Trung ương và thuế địa phương.

Thuế Trung ương là các hình thức thuế do các cơ quan đại diện chính quyền nhà nước ở Trung ương ban hành, còn thuế địa phương là do chính quyền địa phương ban hành. Tuy nhiên, không phải tất cả các loại thuế Trung ương đều nộp hết vào ngân sách Trung ương mà một phần của thuế Trung ương có thể được trích vào ngân sách địa phương.

Tóm lại, trong thực tế có rất nhiều tiêu thức phân loại, tùy theo yêu cầu quản lý ở mỗi nước mà có sự lựa chọn khác nhau. Hiện nay, ở nhiều nước người ta phân loại thuế chủ yếu dựa vào tiêu thức phương pháp đánh thuế và cơ sở tính thuế.

4.3. Các tiêu chí để xây dựng hệ thống thuế

Thuế không chỉ được sử dụng để tập trung nguồn thu cho NSNN mà còn là một trong những công cụ quan trọng điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế. Bởi vậy, việc xây dựng một hệ thống thuế hiệu quả nhằm giải quyết thoả đáng cả hai yêu cầu trên luôn được các nhà khoa học thế giới quan tâm. Đã từ lâu, chính nhà kinh tế học nổi tiếng Adam – Smith đã đưa ra bốn nguyên tắc cơ bản để xây dựng một hệ thống thuế hợp lý. Sau này các nguyên tắc trên được các nhà kinh tế học hiện đại hoàn chỉnh, bổ sung và khái quát hoá thành những tiêu chí làm cơ sở xây dựng và đánh giá chất lượng của một hệ thống thuế trong mỗi quốc gia.

4.3.1. Tính công bằng

Tính công bằng là một đòi hỏi khách quan trong tiến trình phát triển của lịch sử. Trong một xã hội dân chủ, tính công bằng cần phải được thực hiện trước hết đối với việc phân chia gánh nặng của thuế khoá. Tuy nhiên cho đến nay, tiêu thức để đánh giá tính công bằng của một hệ thống thuế cũng đang có nhiều ý kiến khác nhau. Các nhà kinh tế cho rằng tính công bằng của thuế khoá phải dựa trên nguyên tắc công bằng theo chiều ngang và nguyên tắc công bằng theo chiều dọc.

Hệ thống thuế được coi là công bằng theo chiều ngang nếu các cá nhân về mọi mặt đều như nhau thì được đối xử ngang nhau trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế. Tuy nhiên, trong thực tế nguyên tắc này ít có tính khả thi bởi vì nó không chỉ rõ tiêu thức nào để xác định hai cá nhân như nhau, mặt khác, nó cũng không nói rõ việc đối xử như nhau trong việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế là như thế nào.

Hệ thống thuế được coi là công bằng theo chiều dọc, nếu người có khả năng nộp thuế nhiều hơn thì phải nộp thuế cao hơn những người khác.

Trong thực tế, để áp dụng nguyên tắc này cần phải xác định rõ hai vấn đề: tiêu thức xác định khả năng và mức độ nộp thuế cao hơn.

Xung quanh vấn đề tiêu thức xác định khả năng nộp thuế cũng còn nhiều ý kiến khác nhau. Phổ biến hiện nay người ta dùng tiêu thức thu nhập hoặc tiêu dùng để đánh giá khả năng nộp thuế.

Tuy nhiên, có quan điểm cho rằng cơ sở đánh thuế là thu nhập cho dù là thu nhập suốt đời, vẫn là đánh trên cái mà cá nhân cung cấp cho xã hội, như vậy là không công bằng. Đánh thuế công bằng là nên dựa trên cái gì mà cá nhân nhận được từ xã hội. Với lập luận này, họ cho là nên dựa vào tiêu thức tiêu dùng để đánh thuế. Cùng với lập luận này, một số người còn đề nghị việc đánh thuế công bằng là nên dựa vào lợi ích mà mỗi người nộp thuế nhận được từ việc cung cấp dịch vụ và hàng hoá công cộng của Nhà nước. Tuy nhiên, trong thực tế có nhiều loại hàng hoá công cộng do Nhà nước cung cấp không thể xác định lợi ích cụ thể mà cá nhân nhận được để làm căn cứ xác định mức thuế. Việc căn cứ vào lợi ích để đánh thuế chỉ xảy ra trong một số trường hợp mà việc cung cấp hàng hoá công cộng đó xác định được cụ thể lợi ích mà cá nhân nhận được và khả năng loại trừ tiêu dùng là khả thi.

Tóm lại, công bằng trong thuế khoá là một đòi hỏi khách quan. Việc đánh giá một hệ thống thuế được coi là công bằng không phải là một công việc dễ dàng. Đã có nhiều nhà kinh tế đưa ra các nguyên tắc xác định tiêu chuẩn công bằng trong thuế khoá, song vẫn còn nhiều ý kiến khác nhau và nói chung những nguyên tắc nêu ra đều mang tính định hướng. Công bằng trong thuế khoá vẫn thuộc về nhận thức và quan điểm của mỗi Chính phủ.

4.3.2. Tính hiệu quả

Hệ thống thuế phải đảm bảo tính hiệu quả xét trên các mặt sau đây:

** Hiệu quả can thiệp đối với nền kinh tế là lớn nhất:*

Xét trên phương diện kinh tế, hành vi đánh thuế của Chính phủ bao giờ cũng ảnh hưởng đến việc phân bổ nguồn lực của xã hội và chịu sự chi phối của hai tác nhân có xu hướng vận động không đồng nhất là Nhà nước và các lực lượng thị trường. Trong nền kinh tế thị trường, giá cả thị trường luôn đóng vai trò quan trọng trong việc đảm bảo cho nền kinh tế hoạt động có hiệu quả. Giá cả đưa ra các tín hiệu cho người tiêu dùng về giá trị của hàng hoá mà họ tiêu thụ, chúng đưa ra các tín hiệu cho nhà sản xuất về sở thích

của người tiêu dùng mà họ phục vụ. Theo tín hiệu giá cả đó, nhà sản xuất phân bổ nguồn lực để đảm bảo lượng cung nhất định nhằm tối đa hoá lợi nhuận của mình. Còn người tiêu dùng sẽ chọn mức tiêu thụ hợp lý nhất để tối đa hoá mức độ thoả dụng. Khi thị trường đã đạt điểm cân bằng, thì bất kỳ can thiệp nào của Chính phủ (thuế) cũng có thể làm sai lệch các tín hiệu giá cả, việc phân bổ nguồn lực theo tín hiệu giá cả này sẽ dẫn đến sự lãng phí nguồn lực. Trong bối cảnh như vậy, mọi sự can thiệp bằng thuế vào nền kinh tế khi gây ra những biến động giá cả thì đều gây ra sự phi hiệu quả kinh tế, để phân tích mức chi phí hiệu quả này, các nhà kinh tế đã đưa ra khái niệm gánh nặng phụ trội hay sự mất trắng do thuế gây ra.

- Tăng cường vai trò của thuế đối với việc phân bổ nguồn lực chưa đạt được hiệu quả. Một ví dụ cụ thể như thuế ô nhiễm môi trường vừa huy động thêm nguồn thu cho Nhà nước vừa nâng cao được hiệu quả phân bổ nguồn lực.

Nói chung sự phân bổ nguồn lực dưới tác động của các lực lượng thị trường đạt được tính hiệu quả cao. Tuy nhiên, do động cơ chủ yếu là lợi nhuận, nên xét ở tầm vĩ mô việc phân bổ nguồn lực dưới tác động của lực lượng thị trường, trong nhiều trường hợp không hoàn toàn mang lại hiệu quả chung cho nền kinh tế quốc dân. Bởi vậy, tất yếu cần phải có sự kết hợp và can thiệp của các hệ thống phân bổ nguồn lực của Nhà nước, trong đó, có công cụ thuế để điều chỉnh các xu hướng vận động khác nhau nhằm đảm bảo hiệu quả chung của nền kinh tế thị trường.

*** Hiệu quả tổ chức thu thuế là lớn nhất:**

Trên thực tế khi thu thuế bao giờ cũng phát sinh chi phí, đó là chi phí trực tiếp của cơ quan thuế (chi phí để thu thuế) và chi phí gián tiếp (chi phí tuân thủ của đối tượng nộp thuế). Tính hiệu quả của thu thuế thể hiện: thuế thu được nhiều nhất trên cơ sở chi phí hành chính thuế là thấp nhất. Các khoản chi phí hành chính này phụ thuộc vào tính phức tạp của hệ thống thuế (các điều khoản miễn giảm; số lượng, mức độ phân biệt của thuế suất đối với đối tượng nộp thuế cũng như cơ sở tính thuế, ...).

Nói chung các loại thuế có cơ sở tính thuế phức tạp, nhiều điều khoản miễn giảm, yêu cầu quản lý cao thì chi phí hành chính thuế thường là lớn.

Nhằm giảm bớt chi phí đòi hỏi hệ thống thuế phải đơn giản, chứa đựng ít mục tiêu xã hội. Mặt khác, hệ thống thuế có đơn giản, dễ hiểu thì việc quản lý, kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đối với người nộp thuế mới dễ dàng thuận lợi.

4.3.3. Tính rõ ràng, minh bạch

Một hệ thống thuế chính xác thể hiện sự rõ ràng và minh bạch trước hết phải chỉ rõ ai chịu thuế, thời hạn nộp thuế và để xác định mức thuế phải nộp. Thuế trực thu (thuế thu nhập cá nhân) thường có tính minh bạch hơn thuế gián thu.

Tính minh bạch dễ dàng đạt được hơn khi chính sách thuế đơn giản. Nếu một chính sách thuế phức tạp với quá nhiều mức thuế suất phân biệt và các điều khoản miễn giảm thuế sẽ gây ra tình trạng không có chuẩn mực rõ ràng trong cách hiểu và vận dụng, làm cho người nộp thuế khó hiểu và do đó khó tự giác chấp hành, còn cơ quan thu thuế gặp khó khăn trong quản lý thu nộp. Vì lẽ đó, phát sinh ra sự tùy tiện, tạo kẽ hở trốn và tránh thuế, đồng thời tăng chi phí hành chính thuế.

4.3.4. Tính linh hoạt

Hệ thống thuế phải có tính linh hoạt, được thể hiện thông qua khả năng thích ứng một cách dễ dàng với những hoàn cảnh kinh tế thay đổi. Nền kinh tế thị trường rất năng

động, nó luôn biến động theo thời gian, trong khi chính sách thuế lại tương đối ổn định, do vậy dễ nảy sinh sự lệch pha giữa chính sách thuế và các hoạt động kinh tế. Cơ cấu thuế nên tạo thuận lợi việc sử dụng chính sách tài khoá cho sự ổn định và mục tiêu tăng trưởng. Một số chính sách thuế có cơ chế ổn định tự động rất hữu hiệu đó là thuế thu nhập, mức thuế thu nhập sẽ tự thay đổi mà không cần phải thay đổi chính bản thân chính sách thuế. Thu nhập chịu thuế phụ thuộc vào thu nhập thực tế, nên khi nền kinh tế suy thoái, thu nhập thực tế giảm dẫn đến mức thuế phải nộp giảm, tạo điều kiện thúc đẩy tăng trưởng kinh tế. Ngược lại, khi nền kinh tế tăng trưởng nhanh, thu nhập tăng nhiều thì thuế phải nộp cũng tự động tăng lên, nên có tác động hạn chế nguy cơ lạm phát.

Tuy nhiên, tính tự động điều chỉnh chưa thật sự tỏ ra hữu hiệu, nó chưa có những tác động đủ mạnh trước sự biến động lớn của nền kinh tế, vì vậy, bắt buộc các Chính phủ trong những điều kiện nhất định phải chủ động điều chỉnh các loại thuế và thuế suất. Trong thực tế, chính sách tài khoá (thuế) thường có độ trễ lớn hơn so với chính sách tiền tệ trong quá trình thực hiện chính sách can thiệp ở mức độ, thời điểm và đối tượng thích hợp thì mới đảm bảo được tính linh hoạt và hiệu lực của chính sách thuế.

Trong hoạch định chính sách thuế việc đảm bảo sự thống nhất và hài hoà các tiêu thức trên là rất khó khăn, đôi khi giữa chúng có sự mâu thuẫn nên đòi hỏi phải có sự cân nhắc thận trọng về sự đánh đổi này. Chẳng hạn để đạt được tiêu thức công bằng thì buộc phải giảm tính hiệu quả hay nói cách khác là nền kinh tế phải chấp nhận sự phi hiệu quả do tính công bằng của thuế gây ra, bởi vì, để tăng tính công bằng thì các sắc thuế phải gồm nhiều mức thuế suất, nhiều các điều khoản miễn giảm phù hợp theo từng đối tượng chịu thuế. Như vậy, chính sách thuế trở nên rất phức tạp và tất yếu tính đơn giản của thuế lại bị vi phạm. Tương tự như vậy, tiêu chí linh hoạt cũng có những mối quan hệ nghịch với tiêu chí hiệu quả và tiêu thức công bằng.

Yêu cầu xây dựng hệ thống thuế chính là phải kết hợp những tiêu chí đó một cách tối ưu nhất nhằm thực hiện mục tiêu của hệ thống một cách tối ưu nhất nhằm thực hiện mục tiêu của hệ thống một cách tốt nhất trong hoàn cảnh kinh tế - xã hội cụ thể phù hợp với từng quốc gia và từng giai đoạn phát triển kinh tế. Mỗi quốc gia tùy từng điều kiện kinh tế - xã hội và quan điểm của Nhà nước trong sử dụng thuế để điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế mà chấp nhận sự đánh đổi giữa các tiêu chí trên để xây dựng một hệ thống thuế phù hợp. Mặt khác, qua phân tích mức độ chấp nhận đánh đổi giữa các tiêu chí trong hệ thống thuế của mỗi quốc gia, chúng ta cũng có thể nhận rõ được quan điểm của Chính phủ trong điều hành chính sách thuế của quốc gia đó.

5. LỊCH SỬ HÌNH THÀNH VÀ PHÁT TRIỂN

Nước ta, dù đã hình thành từ rất lâu nhưng cho đến tận thế kỷ XIII, thời nhà Trần, đời vua Trần Thái Tông (1225 - 1237), việc đánh thuế mới được hình thành một cách có tổ chức quy củ và có hệ thống.

5. 1. Thời phong kiến (từ thời nhà Trần đến nửa cuối thế kỷ XIX)

Vào thời nhà Trần, sử sách ghi nhận có một số loại thuế chính được áp dụng trong đó phải kể đến là thuế điền.

Thuế điền (thuế ruộng) - đóng bằng thóc. Một mẫu ruộng tư thì chủ điền phải đóng 100 thăng thóc. Còn ruộng công thì có các mức đóng thuế khác nhau, như: đối với ruộng quốc khố: hạng nhất mỗi mẫu đánh thuế 6 thạch (80 thăng), hạng nhì mỗi mẫu 4 thạch, hạng ba mỗi mẫu 3 thạch; đối với thóc điền (ruộng thưởng cho quan lại có công): hạng

nhất mỗi mẫu đánh thuế 1 thạch thóc; hạng nhì 3 mẫu lấy 1 thạch: hạng ba 4 mẫu lấy 1 thạch. Với ruộng ao thì mỗi mẫu lấy 3 thăng thóc thuế. Ruộng muối thì phải đóng bằng tiền.

Việc đóng thuế kể từ lúc đó đã thành lệ và hầu như không có gì thay đổi đáng kể, chỉ đến thời nhà Hồ, nhà Lê mới có quy định lại ngạch thuế, đặt thêm thuế đất bãi trồng dâu nuôi tằm.

Đến đời Trịnh - Nguyễn phân tranh, ngoài việc duy trì các loại thuế như trước, chúa Trịnh ở miền Bắc còn đặt ra thuế tuần ti (đánh vào thuyền buôn), thuế muối, thuế thổ sản. Còn ở miền Nam, ngoài thuế điền, thuế mỏ chúa Nguyễn đặt ra thêm thuế xuất cảng, nhập cảng (đánh vào các tàu buôn nước ngoài cập bến và rời khỏi cảng nước ta).

Dưới thời nhà Nguyễn, bên cạnh việc quy định lại các loại thuế đình, thuế điền, vua Gia Long còn đặt ra các loại thuế mới như thuế sản vật (đánh vào việc khai thác thuế ở rừng), thuế yến (đánh vào việc khai thác yến sào), thuế hương liệu, thuế đánh vào các tàu bè ngoại quốc ra vào buôn bán, thuế mỏ...

Chế độ thuế có từ thời vua Gia Long tiếp tục được duy trì đến thời vua Tự Đức và có đặt thêm loại thuế nha phiến đánh vào việc bán thuốc phiện. Việc đặt thêm loại thuế nha phiến đồng thời cũng là việc làm phương hại rất nhiều đến đất nước của triều đình nhà Nguyễn.

Sử sách đã ghi nhận một số triều đại được coi là tiến bộ (Lí, Trần, Lê sơ), ngoài việc giữ nước, mở mang kinh tế, phát triển dân trí và xây dựng một nền văn hoá có bản sắc dân tộc còn theo đuổi một số chính sách thuế hợp lòng dân, nêu được các mẫu mực về việc sử dụng chỉ tiêu công theo quan điểm phục vụ quốc kế dân sinh, ích nước lợi nhà.

Tựu trung lại, hệ thống thuế trong các triều đại phong kiến ở nước ta có đặc điểm chung là thiếu những chuẩn mực về đạo lý và pháp lý cần thiết, đáp ứng về cơ bản và lâu dài ý chí và lợi ích của nhân dân. Việc thu thuế và sử dụng công quỹ trong rất nhiều trường hợp lại do các bậc vua chúa toàn quyền quyết định không phải dựa trên các suy nghĩ chín chắn mà xuất phát từ ý thích hoặc tính khí thay đổi rất thất thường của mình. Bên cạnh chế độ trung ương tập quyền rất gò bó, lịch sử còn ghi nhận tình trạng "Phép vua thua lệ làng" đã hình thành từ rất lâu ở các địa phương mà hậu quả tất yếu là để ra một chế độ thuế hà khắc, một tầng lớp quan lại nhũng nhiễu nhân dân trong hàng ngàn năm qua. Kết cục bi thảm mang tính tất yếu lịch sử không thể đảo ngược đã xảy ra: chế độ phong kiến suy tàn vào cuối thế kỉ XIX, để lại một đất nước kém mở mang, rơi vào sự thống trị của chủ nghĩa thực dân Pháp.

5.2. Thời Pháp thuộc

Cơ chế tài chính do Pháp thiết lập ở Đông Dương đầu thế kỉ XX không nằm ngoài mục đích bao trùm là vơ vét của cải của thuộc địa. Dưới thời Pháp thuộc, thuế được huy động vào hệ thống ngân sách thuộc địa gồm nhiều tầng nấc, nhưng chúng lại không được chuyển thành nguồn tài trợ cho sự phát triển của xã hội mà lại được chuyển về chính quốc, theo đúng mục tiêu của chủ nghĩa thực dân. Hệ thống ngân sách của Nhà nước thuộc địa bao gồm:

- Ngân sách Đông Dương và các ngân sách phụ thuộc của nó là: ngân sách đặc biệt về tiền vay nợ và ngân sách riêng của sở hoả xa.

- Ngân sách các xứ bên trong liên bang gồm: Bắc Kỳ, Trung Kỳ, Nam Kỳ, Cao Miên, Ai Lao và Quảng Châu Vãn (một vùng đất Trung Quốc dưới quyền uỷ trị của Pháp trong 99 năm).

- Ngân sách các tỉnh và thành phố

- Ngân sách xã ở các làng

Trên thực tế, một hệ thống ngân sách như vậy phần nào thể hiện mục đích phục vụ cho việc bóc lột và vơ vét và chính nó đã tạo tiền đề quan trọng dẫn đến cuộc khởi nghĩa tháng 8/ 1945, chấm dứt ách đô hộ của chế độ thực dân Pháp trong gần 100 năm.

5.3. Sau Cách mạng tháng Tám năm 1945 đến năm 1975 (ở miền Bắc)

a. Giai đoạn từ Sau cách mạng tháng tám đến năm 1954

Sau khi giành được chính quyền, chính phủ ta tiến hành ngay một số biện pháp lãnh mạnh chế độ thuế khoá, quan tâm đến đời sống của nhân dân như: bãi bỏ thuế thân, thuế thổ trạch ở thôn quê và một số tạp thuế vô lí; miễn thuế điền thổ cho vùng bị lụt và giảm thuế điền 20% trong toàn quốc, đình chỉ thu thuế ở miền Nam (Nam Trung Bộ và Nam Bộ)...

Sau năm 1946, khi đã ổn định được tình hình, Nhà nước một mặt, bắt đầu cải tiến chế độ, tăng thuế suất nhiều loại thuế; mặt khác, vẫn tiếp tục dựa vào những đóng góp mới như: Quỹ "Tham gia kháng chiến" năm 1949, Quỹ "Công lương" năm 1950 và bắt đầu chuyển hướng thu một vài thứ thuế bằng hiện vật (thóc gạo) như Quỹ "Công lương" và thuế điền thổ. Mặt khác, Chính phủ cũng động viên nhân dân cho Nhà nước vay dưới các hình thức công phiếu và công trái, đồng thời còn dựa vào nguồn phát hành tiền tệ.

Đến năm 1951, bên cạnh việc thống nhất quản lí tài chính Nhà nước, Chính phủ còn ban hành chính sách thuế mới được xây dựng trên nguyên tắc: công bằng, thích hợp với hoàn cảnh kinh tế - xã hội và điều kiện chiến tranh. Chính sách thuế mới gồm 7 loại thuế là: Thuế nông nghiệp, thuế công thương nghiệp, thuế hàng hoá, thuế xuất nhập khẩu, thuế sát sinh, thuế trước bạ, thuế tem. Trong số các loại thuế này thì thuế nông nghiệp giữ vai trò quan trọng. Tuy vậy, các loại thuế này vẫn chưa được cấu trúc thành một hệ thống hoàn chỉnh và cũng chưa thực sự có tác dụng đáng kể.

b. Từ năm 1954 đến năm 1975

Đây là thời kì mà nền tài chính đứng trước nhiều thuận lợi và thử thách mới. Một mặt, Việt Nam tuy đã đánh đuổi được thực dân Pháp ra khỏi bờ cõi một cách vĩnh viễn, nhưng mặt khác, đất nước lại bị chia cắt bởi bọn can thiệp Mĩ. Sau hiệp định Genever, Chính phủ chỉ có điều kiện lần lượt ban hành các loại thuế mới trên cơ sở sửa đổi, bổ sung các chế độ ban hành từ năm 1951 ở vùng tự do cũ để áp dụng cho thống nhất.

Trong thời kì cải tạo xã hội chủ nghĩa, thuế công thương nghiệp được sửa đổi đáng kể, từ một hệ thống thuế suất tương đối ít chuyển sang một hệ thống với nhiều hình thức thuế khác nhau, áp dụng trên nhiều khâu của quá trình sản xuất, lưu thông hàng hoá, sản xuất nhiều loại thuế suất khác nhau (cả thuế suất tỉ lệ, thuế suất lũy tiến lẫn thuế suất cố định) có sự phân biệt giữa các ngành nghề sản xuất, kinh doanh, phân biệt kinh tế tập thể, tư nhân và nhiều biện pháp ưu đãi khác nhau.

Trong thời kì thực hiện kế hoạch 5 năm lần thứ nhất, Nhà nước đã áp dụng thí điểm chế độ thu mới gọi là thu quốc doanh. Mức thu quốc doanh được xác định riêng cho từng mặt hàng tùy theo giá cả Nhà nước quy định và chi thu ở khâu sản xuất. Năm 1962, Nhà nước còn ban hành chế độ trích nộp và sử dụng lợi nhuận của các xí nghiệp. Theo chế độ

này, lợi nhuận của các xí nghiệp quốc doanh phải trích nộp một phần nào. Ngân sách Nhà nước (NSNN); phần lợi nhuận còn lại, xí nghiệp được dùng để lập quỹ xí nghiệp, bổ sung kinh phí chuyên dùng, đầu tư một phần vào việc kiến thiết cơ bản mở rộng của xí nghiệp và bổ sung vốn lưu động. Các xí nghiệp công tư hợp doanh trong thời kì này được chuyển sang làm nghĩa vụ tài chính đối với Nhà nước như các xí nghiệp quốc doanh, có nghĩa là phải nộp thu quốc doanh và lợi nhuận chứ không phải nộp thuế thu trước. Chế độ thuế này được duy trì miền Bắc cho đến hết ngày giải phóng miền Nam, thống nhất đất nước năm 1975.

5.4. Giai đoạn 1975 - 1990

a. Thời kì 1975 - 1980

Trong thời kì này, miền Bắc vẫn tiếp tục thực hiện hệ thống thu và thuế cũ, có sửa đổi cho phù hợp với tình hình mới. Còn miền Nam thì trên cơ sở có áp dụng một số các thuế cũ của chính quyền Sài Gòn nhưng xóa bỏ một số sắc thuế phản tiến bộ và sửa đổi bổ sung để thích ứng với điều kiện cả nước thống nhất.

b. Thời kì 1980 - 1990

Trong thời kì này chúng ta bắt đầu tiến hành công cuộc đổi mới đất nước, cả nước áp dụng hệ thống thu và thuế thống nhất, nhưng hệ thống thuế hiện hành ngày càng tỏ ra có nhiều nhược điểm, cản trở sự phát triển các yếu tố của nền kinh tế thị trường đang nảy sinh với các đặc điểm:

- Sự phân biệt đối xử giữa các thành phần kinh tế. Xí nghiệp quốc doanh thì thực hiện chế độ thu quốc doanh, thu trích nộp lợi nhuận cùng với các hình thức thu khác, trong khi các doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế khác lại phải áp dụng chế độ thu thuế.

- Thu quốc doanh đã bộc lộ nhiều nhược điểm căn bản, thực chất đây là một loại thuế đa thuế suất, lên tới hàng trăm thuế suất, điều này đặc biệt gây khó khăn cho việc quản lý.

5.5. Giai đoạn từ 1990 đến nay

Từ giữa những năm 80, cùng với công cuộc đổi mới và mở cửa nền kinh tế, hệ thống thuế Việt Nam cũng đã được nghiên cứu đổi mới cho phù hợp và đến năm 1990 một hệ thống thuế mới được hình thành bao gồm hệ thống chính sách thuế và hệ thống quản lý thuế với đặc trưng là một hệ thống thuế hoàn chỉnh nhất từ trước đến nay, Đến nay trải qua nhiều lần sửa đổi, bổ sung trong khuôn khổ cuộc cải cách thuế, một hệ thống pháp luật về thuế đã được ra đời và áp dụng bao gồm:

1. Luật Thuế sử dụng đất nông nghiệp
2. Luật Thuế chuyển quyền sử dụng đất
3. Luật Thuế giá trị gia tăng
4. Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt
5. Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp
6. Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu
7. Luật Thuế tài nguyên
8. Luật Thuế thu nhập cá nhân
9. Luật đất đai và Luật nhà ở
10. Các quy định về phí, lệ phí

Tuy nhiên, hệ thống pháp luật về thuế trên cũng còn có những bất cập mà nhiều luật trong số đó bắt nguồn từ quan điểm về kinh tế thị trường và sử dụng công cụ vĩ mô của Nhà nước Việt Nam. Cụ thể là:

- Chính sách thuế được cải cách và đổi mới trong khi các cơ chế kinh tế khác chậm đổi mới, chưa thích ứng kịp thời làm giảm hiệu quả của chính sách mới ban hành.

- Việc hướng dẫn luật thuế do máy móc, thiếu thực tế nên có trường hợp chồng chéo, không rõ ràng làm cho người chấp hành gặp khó khăn, hoặc làm cho thuế có tác động trái ngược tác động đến hoạt động kinh tế.

- Nhiều khi công cụ thuế được sử dụng một cách tùy tiện, thiếu cân nhắc kết hợp với các chính sách đầu tư thương mại...không đúng đắn đã làm cho môi trường kinh doanh trở nên thiếu lành mạnh.

- Sử dụng công cụ thuế phục vụ quá nhiều các chính sách xã hội hội mất tính trung lập thuế.

- Tính khả thi, tính hợp lý trong một luật thuế còn hạn chế nên dẫn đến có những sắc thuế chỉ sau một thời gian thực hiện đã phải sửa đổi, bổ sung.

- Hệ thống chính sách thuế còn chưa phù hợp với thông lệ quốc tế và chưa đảm bảo được tính tương thích các nền kinh tế thị trường khác trong khu vực.

- Trong thời gian qua các sắc thuế vẫn chưa đạt được mục tiêu đơn giản, rõ ràng

6. Tổ chức bộ máy và quản lý thu thuế Việt Nam hiện hành

6.1. Tổ chức bộ máy của hệ thống thu thuế Nhà nước

** Nguyên tắc chung*

Đối với cấp trung ương, hệ thống thu thuế Nhà nước bao gồm Tổng cục thuế trực thuộc Bộ tài chính và bộ máy giúp việc cơ quan Tổng cục gồm một số phòng chức năng và phòng nghiệp vụ Tổng cục thuế do một Tổng cục trưởng phụ trách và có một số Phòng Tổng cục trưởng giúp việc. Tổng 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.

Đối với các tỉnh, thành phố, đặc khu trực thuộc Trung ương (sau đây gọi chung là tỉnh) có các Cục thuế trực thuộc tổng cục thuế, đồng thời chịu sự chỉ đạo song trùng của Tổng cục thuế và Ủy ban nhân dân cùng cấp. Cục thuế do một Cục trưởng phụ trách và có một số Phó Cục trưởng giúp việc, dưới cục thuế là chi cục thuế phụ trách quận, huyện. Tương tự Tổng cục thuế thì Cục thuế và Chi cục thuế cũng 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.

** Cơ cấu bộ máy Cục thuế Nhà nước các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương*

Các cơ quan thuế đặt tại địa phương phải chịu sự lãnh đạo của cả Bộ trưởng Bộ Tài chính và Chủ tịch Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương, trong đó:

- Bộ trưởng Bộ Tài chính chịu trách nhiệm trước Hội đồng Bộ trưởng (nay là Chính phủ) về công tác thu thuế trong phạm vi cả nước thông qua hệ thống thu thuế cả nước.

- Trong phạm vi quyền hạn do luật định, Chủ tịch Ủy ban nhân dân các cấp chịu trách nhiệm chỉ đạo công tác thu thuế trên địa bàn; được ra quyết định hoặc đề nghị cấp trên quyết định miễn thuế, giảm thuế theo tờ trình của cơ quan thuế; chỉ đạo, kiểm tra, giám sát của cơ quan thu thuế trong việc thi hành các quy định của Nhà nước về thuế và

thu khác, chỉ đạo các cơ quan chuyên môn có liên quan phối hợp chặt chẽ với cơ quan thuế đảm bảo thực hiện tốt kế hoạch thu NSNN trên địa bàn.

Trong trường hợp cần thiết, Ủy ban nhân dân các cấp có thể thành lập ban chỉ đạo công tác thu thuế trên địa bàn. Ban chỉ đạo công tác thu thuế do một Phó Chủ tịch Ủy ban nhân dân cùng cấp làm trưởng ban, đại diện cơ quan thuế làm uỷ viên thường trực, đại diện cơ quan tài chính và các cơ quan nội chính làm uỷ viên.

Tuỳ tình hình cụ thể ở từng địa bàn, cơ quan thuế có thể uỷ nhiệm cho Ủy ban nhân dân xã, phường và cấp tương đương (sau đây gọi chung là xã) trực tiếp tổ chức và thu một số khoản thuế và thu khác của NSNN, Ủy ban nhân dân xã được hưởng một khoản kinh phí tính theo tỉ lệ phần trăm (%) trên số thuế trực tiếp thu để chi tiêu cho các nghiệp vụ thu, khen thưởng những cá nhân và đơn vị có thành tích trong công tác thu thuế. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định mức trích và việc sử dụng khoản kinh phí này.

Các cơ quan thuế có trách nhiệm báo cáo Ủy ban nhân dân về chủ trương và biện pháp tăng cường công tác quản lý thu thuế và tình hình thực hiện kế hoạch thu thuế trên địa bàn, phối hợp chặt chẽ với cơ quan tài chính cùng cấp trong việc thống nhất kế hoạch thu và quản lý thu, cung cấp thông tin, số liệu có liên quan đến việc quản lý ngân sách ở địa phương.

Việc bổ nhiệm các cán bộ lãnh đạo cấp trưởng, cơ quan thu thuế ở địa phương cần có sự thoả thuận của Ủy ban nhân dân cùng cấp. Việc đề bạt cán bộ lãnh đạo từ trưởng, phó phòng trở lên ở các Cục và Chi Cục thuế phải có sự tham gia ý kiến của tổ chức chính quyền địa phương cùng cấp.

Đối với cấp quận, huyện và các cấp tương đương thì thành lập chi cục thuế, các chi cục thuế này chịu sự chỉ đạo của Ủy ban nhân dân cùng cấp đồng thời do Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định cụ thể chức năng, nhiệm vụ, tổ chức bộ máy hoạt động. Chi cục thuế do một chi cục trưởng phụ trách và có một số phó chi cục trưởng hỗ trợ. Chi cục thuế cũng là một tổ chức trong bộ máy 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.

6.2. Chức năng và nhiệm vụ của hệ thống thu thuế Nhà nước

Hệ thống thu thuế Nhà nước có nhiệm vụ biên soạn các văn bản pháp quy về thuế và các khoản thu khác, sau đó trình lên cho các cơ quan có thẩm quyền để ra quyết định ban hành và tổ chức thực hiện. Các văn bản pháp quy sau khi ban hành sẽ được thực hiện thống nhất trong cả nước.

Hệ thống thu thuế Nhà nước chịu trách nhiệm xây dựng các kế hoạch thu thuế và thu khác từ các đơn vị cơ sở rồi tổng hợp vào dự toán NSNN và đệ trình lên cấp trên trực tiếp và Ủy ban nhân dân cùng cấp. Đồng thời hệ thống này chịu trách nhiệm tính thuế, lập sổ thuế, thông báo số thuế phải nộp, phát hành các lệnh thu thuế và thu khác... thông qua đó tổ chức thực hiện các nghiệp vụ thu thuế và thu khác đối với các đối tượng nộp thuế, đối tượng chịu thuế theo đúng quy định của Nhà nước

Hệ thống thu thuế Nhà nước cũng có trách nhiệm đôn đốc việc thực hiện nộp đầy đủ và kịp thời mọi khoản thu thuế vào kho bạc Nhà nước, đồng thời xem xét và đề nghị miễn thuế, giảm thuế và các khoản thu khác nằm trong thẩm quyền của mình theo quy định của Nhà nước; thực hiện thanh, quyết toán kết quả thu thuế đến từng hộ nộp thuế.

Ngoài ra, để kịp thời phục vụ cho việc chỉ đạo, điều hành của các cơ quan cấp trên, Ủy ban nhân dân đồng cấp và các cơ quan có liên quan, hệ thống này phải đảm đương

trách nhiệm tổ chức công tác thông tin, báo cáo, thống kê, phân tích tình hình và kết quả thu thuế.

Để đảm bảo công tác thu thuế được tiến hành một cách có kết quả, hệ thống thu thuế Nhà nước được quyền yêu cầu các đối tượng nộp thuế và các tổ chức, cá nhân liên quan phải cung cấp đầy đủ, kịp thời tất cả các hồ sơ cần thiết phục vụ cho việc tính toán các khoản thu (kể cả kế hoạch kinh tế - tài chính của các Bộ, ngành và cơ sở); đồng thời phối hợp cùng các cơ quan chức năng liên quan xét duyệt đăng ký kinh doanh, trực tiếp quản lý hồ sơ đăng ký kinh doanh và các tài liệu liên quan đến công tác thu thuế của các đối tượng nộp thuế.

Đối với các đối tượng nộp thuế vi phạm các quy định về chế độ thuế của Nhà nước, cơ quan thuế có quyền ấn định số thuế phải nộp và xử lý bằng biện pháp chế tài theo luật định, hoặc lập hồ sơ khởi tố trước cơ quan pháp luật.

Hệ thống thu thuế Nhà nước được quyền thanh tra, kiểm tra việc chấp hành chính sách, chế độ thu nộp của đối tượng nộp thuế và trong nội bộ ngành thuế, được quyền kiểm tra, kiểm soát sổ sách kế toán, chứng từ... có liên quan đến số thuế phải nộp của đối tượng nộp thuế và giải quyết các khiếu tố thuộc thẩm quyền theo luật định.

Tổ chức công tác thông tin, báo cáo, thống kê, phân tích tình hình và kết quả thu thuế phục vụ cho việc chỉ đạo, điều hành các cơ quan cấp trên. Ủy ban nhân dân đồng cấp và các cơ quan có liên quan.

Hệ thống thu thuế Nhà nước cũng có quyền và trách nhiệm đối với công tác quản lý về tổ chức, biên chế, cán bộ và kinh phí chi tiêu của toàn bộ hệ thống thu thuế theo đúng các quy định hiện hành của Nhà nước và theo sự phân cấp của Bộ trưởng Bộ Tài Chính, tổ chức bồi dưỡng chính trị, chuyên môn, nghiệp vụ cho đội ngũ cán bộ thuế.

● TÓM TẮT CHƯƠNG 1

Trong chương này, một số nội dung chính được giới thiệu:

- Lịch sử ra đời và phát triển của thuế, khái niệm, đặc trưng và vai trò của thuế.
- Các yếu tố cơ bản của một sắc thuế.
- Chính sách thuế và hệ thống thuế, tổ chức bộ máy và quản lý thu thuế.

● CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 1

Câu 1: Phân tích vai trò và đặc trưng của thuế?

Câu 2: Phân biệt đối tượng nộp thuế, chịu thuế, người chịu thuế? Giá tính thuế và thuế suất?

Câu 3: Thảo luận về chính sách và hệ thống thuế hiện hành của Việt nam?

Câu 4: Phân tích các tiêu chí để xây dựng hệ thống thuế hiệu quả?

Câu 5: Thảo luận về chức năng, nhiệm vụ, quy trình quản lý thuế ở Việt Nam hiện nay?

CHƯƠNG 2. THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU

● GIỚI THIỆU CHƯƠNG 2

Chương 2 là chương giới thiệu về thuế xuất nhập khẩu để người học có được kiến thức và kỹ năng tính thuế xuất nhập khẩu và thực hiện được các thủ tục về thuế xuất nhập khẩu.

● MỤC TIÊU CHƯƠNG 2

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

+ **Về kiến thức:**

- Trình bày được các vấn đề cơ bản về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.
- Biết vận dụng lý thuyết để làm bài tập.

+ Về kỹ năng:

- Tính toán, xác định số thuế xuất nhập khẩu phải nộp trong các tình huống cơ bản.
- Vận dụng thực hiện được các nghiệp vụ về thủ tục thuế (đăng ký, kê khai, quyết toán...);
- Vận dụng vào nghiệp vụ kế toán liên quan đến thuế.

+ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm.
- Người học quan tâm nhiều hơn đến các vấn đề về thuế xuất nhập khẩu, thường xuyên theo dõi các bản tin thời sự để cập nhật, phân tích các thông tin phục vụ cho các môn học liên quan (môn học thực hành kê khai thuế, tài chính doanh nghiệp...).
- Chủ động áp dụng các kiến thức đã học vào các nghiệp vụ thực tế nghề kế toán doanh nghiệp, có trách nhiệm với công việc.

● PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 2

- *Đối với người dạy: Sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 2 (cá nhân hoặc nhóm).*

- *Đối với người học: Chủ động đọc trước giáo trình (chương 2) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 2 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.*

● ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 2

- **Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng:** Không
- **Trang thiết bị máy móc:** Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác
- **Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu:** Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.
- **Các điều kiện khác:** Không có

● KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 2

- **Nội dung:**
 - ✓ *Kiến thức: Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức*
 - ✓ *Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.*
 - ✓ *Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:*
 - + *Nghiên cứu bài trước khi đến lớp*
 - + *Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.*
 - + *Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.*
 - + *Nghiêm túc trong quá trình học tập.*
- **Phương pháp:**
 - ✓ *Điểm kiểm tra thường xuyên: 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng/ thuyết trình)*
 - ✓ *Kiểm tra định kỳ lý thuyết: không có*

● NỘI DUNG CHƯƠNG 2

1. KHÁI QUÁT VỀ THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

1.1. Khái niệm, đặc điểm

Thuế xuất khẩu, nhập khẩu (thuế XNK)) là sắc thuế đánh vào hàng hoá xuất khẩu hoặc nhập khẩu trong quan hệ thương mại quốc tế.

Thuế XNK có nguồn gốc lâu đời và được sử dụng rộng rãi trên thế giới. Việc ban hành thuế XNK xuất phát từ các lý do sau:

- *Thuế XNK là công cụ quan trọng của Nhà nước để kiểm soát hoạt động ngoại thương.*

Hoạt động ngoại thương có ý nghĩa quan trọng đối với sự phát triển kinh tế nội địa. Nó mang lại cho đất nước nhiều nguồn lợi lớn về vốn, kỹ thuật, công nghệ, hàng hoá, góp phần giải quyết các vấn đề của kinh tế vĩ mô. Tuy nhiên, hoạt động ngoại thương mở rộng, nếu không được kiểm soát sẽ dẫn đến những tác hại đối với kinh tế, chính trị, văn hoá, xã hội như: sự phụ thuộc về kinh tế, chính trị với nước ngoài; phong tục, tập quán, lối sống của quốc gia bị ảnh hưởng, ... Vì vậy, các quốc gia đều sử dụng thuế XNK như một công cụ quan trọng để kiểm soát hoạt động ngoại thương, quản lý các mặt hàng XNK, khuyến khích XNK những hàng hoá có lợi và hạn chế XNK những hàng hoá có hại cho quá trình phát triển kinh tế - xã hội của đất nước.

- *Thuế XNK là công cụ bảo hộ sản xuất trong nước.*

Hoạt động ngoại thương phát triển có thể gây ra những tác động tiêu cực đối với sản xuất nội địa, đặc biệt đối với những nền kinh tế chậm phát triển chưa đủ sức cạnh tranh với kinh tế nước ngoài. Vì vậy, ở mỗi quốc gia kinh tế chậm phát triển, thuế XNK là một trong những công cụ của Nhà nước để bảo hộ sản xuất trong nước. Để khuyến khích xuất khẩu hàng hoá, tăng cường khả năng trên thị trường quốc tế, các quốc gia thường không đánh thuế xuất khẩu hoặc thu với thuế suất rất thấp với mục tiêu quản lý là chủ yếu. Đối với thuế nhập khẩu, được các quốc gia sử dụng rất linh hoạt tùy theo tính chất, mục đích của hàng hoá nhập khẩu và phù hợp với trình độ kinh tế của từng nước trong từng thời kỳ.

- *Thuế XNK là nguồn thu của NSNN.*

Ở các nước đang phát triển, nhu cầu tiêu dùng tăng trong khi sản xuất nội địa chưa đáp ứng được, bên cạnh đó, khả năng tài chính của Nhà nước lại eo hẹp. Do đó, đối với các nước đang phát triển, mục tiêu động viên số thu cho NSNN của thuế XNK được coi trọng. Để đạt được mục tiêu này, các quốc gia thường mở rộng hoạt động ngoại thương, đánh thuế nhập khẩu vào hàng hoá tiêu dùng trong nước chưa sản xuất được, hoặc đánh thuế xuất khẩu vào những hàng hoá mà trên thế giới có nhu cầu tiêu dùng cao với các mức thuế động viên hợp lý.

Là công cụ quan trọng của Nhà nước trong chính sách ngoại thương, thuế XNK có đặc điểm cơ bản sau:

+ Thuế XNK là loại thuế gián thu, Nhà nước sử dụng thuế XNK để điều chỉnh hoạt động ngoại thương thông qua việc tác động vào cơ cấu giá cả của hàng hoá XNK. Vì vậy, thuế XNK là một yếu tố cấu thành trong giá cả của hàng hoá XNK. Người nộp thuế là người thực hiện hoạt động XNK hàng hoá, người chịu thuế là người tiêu dùng cuối cùng. Việc tăng, giảm thuế XNK sẽ tác động trực tiếp tới giá cả hàng hoá XNK, từ đó ảnh hưởng tới nhu cầu và việc lựa chọn hàng hoá của người tiêu dùng, buộc các nhà sản xuất và nhập khẩu hàng hoá phải điều chỉnh sản xuất kinh doanh của mình cho phù hợp.

+ Thuế XNK là loại thuế gắn liền với hoạt động ngoại thương. Hoạt động ngoại thương giữ một vai trò quan trọng trong sự phát triển của nền kinh tế quốc dân, tuy nhiên, hoạt động này đòi hỏi phải có sự quản lý chặt chẽ của Nhà nước. Thuế XNK là một công cụ quan trọng của Nhà nước nhằm kiểm soát hoạt động ngoại thương thông qua việc kê

khai, kiểm tra, tính thuế đối với các hàng hoá XNK. Việc đánh thuế XNK thường căn cứ vào giá trị và chủng loại hàng hoá XNK. Giá trị của hàng hoá được xác định làm căn cứ tính thuế XNK là giá trị cuối cùng của hàng hoá tại cửa khẩu xuất khẩu (đối với thuế xuất khẩu) và giá trị của hàng hoá tại cửa khẩu nhập đầu tiên (đối với thuế nhập khẩu). Giá trị tính thuế XNK phải phản ánh khách quan, trung thực giá trị giao dịch thực tế của hàng hoá XNK.

+ Thuế XNK chịu ảnh hưởng trực tiếp của các yếu tố quốc tế như: sự biến động kinh tế thế giới, xu hướng thương mại quốc tế, ... Thuế XNK điều chỉnh vào hoạt động XNK hàng hoá của một quốc gia. Sự biến động của kinh tế thế giới, xu hướng thương mại quốc tế trong từng thời kỳ sẽ tác động trực tiếp tới hàng hoá XNK của các quốc gia, nhất là trong xu thế tự do hoá thương mại, mở cửa và hội nhập kinh tế như hiện nay. Từ đó, các yếu tố quốc tế sẽ ảnh hưởng trực tiếp tới chính sách thuế XNK từng quốc gia. Để đạt được những mục tiêu đặt ra, đòi hỏi chính sách thuế XNK phải có tính linh hoạt cao, có sự thay đổi phù hợp tùy theo sự biến động của kinh tế thế giới và thương mại quốc tế, ngoài ra chính sách thuế XNK còn phải đảm bảo phù hợp với hiệp định, cam kết quốc tế mà mỗi quốc gia ký kết, tham gia.

1.2. Vai trò thuế xuất khẩu, nhập khẩu

- Thuế XNK chỉ đánh vào hàng hoá thực sự xuất khẩu, nhập khẩu.

Là công cụ quản lý của Nhà nước đối với hoạt động ngoại thương, nhưng cũng phải đảm bảo tạo điều kiện thuận lợi cho việc giao lưu, trao đổi hàng hoá trong quan hệ thương mại quốc tế theo khuôn khổ quy định của pháp luật, thuế XNK chỉ điều chỉnh vào hàng hoá thực sự xuất khẩu, nhập khẩu. Hàng hoá xuất khẩu thực sự là hàng hoá được sản xuất trong nước và tiêu dùng ở nước ngoài. Hàng hoá nhập khẩu thực sự là hàng hoá được sản xuất ở nước ngoài và tiêu dùng ở thị trường nội địa. Vì vậy, các nước thường không đánh thuế XNK vào hàng quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới quốc gia; hàng hoá đưa từ nước ngoài vào khu chế xuất, từ khu chế xuất ra nước ngoài; hàng hoá từ nước ngoài vào kho bảo thuế; hoặc quy định các trường hợp miễn thuế, hoàn thuế XNK cho hàng hoá không thực sự xuất khẩu hoặc nhập khẩu như hàng tạm nhập – tái xuất, hàng tạm xuất – tái nhập.

- Phải phân biệt theo khu vực thị trường và các cam kết song phương, đa phương.

Thuế XNK điều chỉnh vào hoạt động XNK hàng hoá giữa các quốc gia. Để tạo thuận lợi cho việc di chuyển hàng hoá trong quan hệ thương mại quốc tế, các nước có thể đặt ra các quy tắc nhất định đối với hàng hoá XNK và việc đánh thuế vào những hàng hoá này. Đặc biệt trong điều kiện tự do hoá thương mại như hiện nay, các quốc gia cùng chung lợi ích có thể ký kết với nhau các hiệp định song phương hoặc đa phương thực hiện ưu đãi đối với hàng hoá nhập khẩu. Các quốc gia khi tham gia ký kết hiệp định phải từ bỏ tính chủ quyền trong đánh thuế XNK và phải tuân thủ các hiệp định thuế đã được ký kết. Vì vậy, khi thiết lập chính sách thuế XNK phải đảm bảo sự phù hợp giữa chính sách thuế XNK với các thông lệ thương mại và cam kết quốc tế mà mỗi quốc gia đã ký kết, tham gia. Theo đó, với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ khu vực thị trường phổ thông (không có cam kết) thì áp dụng thuế suất phổ thông; đối với khu vực thị trường có cam kết đối xử tối huệ quốc thì áp dụng thuế suất ưu đãi; đối với khu vực thị trường có cam kết ưu đãi đặc biệt thì áp dụng thuế suất ưu đãi đặc biệt.

- Căn cứ vào lợi thế so sánh thương mại và yêu cầu bảo hộ của từng loại hàng hoá và khu vực thị trường để thiết lập biểu thuế phù hợp.

Một trong những mục tiêu khi xây dựng chính sách thuế XNK mà các quốc gia hướng tới là bảo hộ hợp lý nền sản xuất trong nước. Tùy theo trình độ phát triển kinh tế - xã hội của từng quốc gia mà mục tiêu trên có thể nhấn mạnh hoặc giảm bớt. Căn cứ vào lợi thế so sánh thương mại của các mặt hàng sản xuất trong nước, chính sách thuế XNK sẽ xây dựng biểu thuế phù hợp. Thông thường những mặt hàng có lợi thế so sánh tương đối thấp, tính cạnh tranh kém, Nhà nước sẽ xây dựng biểu thuế nhập khẩu cao nhằm bảo hộ sản xuất trong nước và ngược lại. Biểu thuế nhập khẩu phải chi tiết, cụ thể với từng nhóm mặt hàng, cũng như tính năng và công dụng của nó. Sự cụ thể chi tiết của biểu thuế một mặt góp phần tăng cường sự quản lý của Nhà nước đối với hoạt động XNK, đồng thời nó cũng tạo ra những kẽ hở để các đối tượng lợi dụng tránh thuế, gây khó khăn cho công tác quản lý. Do đó, vấn đề đặt ra là làm sao dung hoà được mục tiêu bảo hộ sản xuất trong nước và mục tiêu đơn giản hoá, tiết kiệm chi phí quản lý. Bên cạnh đó, chính sách thuế XNK phải có tính linh hoạt cao. Tùy theo sự biến động của thị trường trong nước và quốc tế, thuế suất thuế XNK thường xuyên được điều chỉnh cho phù hợp với mục tiêu phát triển kinh tế và điều kiện kinh tế - xã hội trong nước và thế giới trong từng thời kỳ.

- Tuân thủ các quy định và thông lệ quốc tế về phân loại mã hàng hoá XNK và giá tính thuế hàng hoá nhập khẩu.

Để tạo điều kiện thuận lợi cho việc trao đổi hàng hoá, các quốc gia cần tuân thủ các quy định chung liên quan đến hoạt động ngoại thương. Trong đó, đánh thuế bao nhiêu vào hàng hoá nào có liên quan chặt chẽ đến việc phân loại hàng hoá và xác định trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu. Khi thiết lập thuế XNK cần tuân thủ nguyên tắc này để đảm bảo sự hài hoà trong chính sách thuế giữa các quốc gia.

1.3. Xu hướng phát triển của chính sách thuế xuất nhập khẩu

Thuế XNK (còn gọi là thuế quan) có lịch sử phát triển từ lâu đời. Nó ra đời từ thời cổ đại, tồn tại và phát triển cho đến ngày nay. Trong lịch sử phát triển, luôn tồn tại hai trường phái về việc sử dụng thuế XNK tư bản và hàng hoá lớn thì muốn xoá bỏ hàng rào thuế quan để củng cố và tăng cường bành trướng kinh tế. Ngược lại, các nước kinh tế kém phát triển, không muốn bị lệ thuộc hoặc bị thống trị bởi các thế lực kinh tế bên ngoài thì muốn duy trì và củng cố hàng rào thuế quan để bảo hộ sản xuất trong nước. Hai quan điểm về sử dụng thuế XNK đã được thể hiện rõ nét thông qua tiến trình phát triển kinh tế thế giới.

Vào thời kỳ đầu của chủ nghĩa tư bản, được khuyến khích bởi các học thuyết kinh tế thuộc trào lưu tự do hoá kinh tế, người ta cho rằng thuế XNK là một cản trở lớn cho quá trình phát triển kinh tế. Vì vậy, giai cấp tư sản đấu tranh đòi xoá bỏ hàng rào thuế XNK trong buôn bán giao dịch quốc tế. Quan điểm này đặc biệt thịnh hành ở Anh, nơi chủ nghĩa tư bản phát triển sớm nhất. Kết quả của cuộc đấu tranh này đã dẫn đến việc ký kết hiệp định Cobden giữa Anh và Pháp năm 1860. Nội dung chủ yếu của Hiệp định này là xoá bỏ thuế XNK đối với việc trao đổi hàng hoá giữa hai nước. Trong khi đó, ở các nước có nền kinh tế kém phát triển lại có xu hướng dùng thuế XNK để bảo hộ sản xuất trong nước.

Bước vào giai đoạn chủ nghĩa tư bản độc quyền, hầu hết các nước đều sử dụng thuế XNK là công cụ quan trọng trong chính sách ngoại thương để giành thế buôn bán

trên thị trường quốc tế. Mục đích sử dụng thuế XNK của các nước đế quốc trong giai đoạn này là hỗ trợ cho các ngành độc quyền trong nước phát triển. Đây là công cụ bảo hộ chính vào trước những năm 1930 và từng là cơ sở cho quá trình công nghiệp hoá, thay thế hàng nhập khẩu mà Đức và Mỹ theo đuổi vào thế kỷ XIX. Thuế nhập khẩu cao tạo điều kiện cho các nhà độc quyền thâm tóm thị trường nội địa, nâng giá nhằm trang trải cho các khoản lỗ xuất khẩu do bán dưới giá thành để chiếm ưu thế cạnh tranh trên thị trường quốc tế.

Sau chiến tranh thế giới lần thứ nhất, đặc biệt là sau khủng hoảng kinh tế 1929 – 1933, đã làm cho nền kinh tế của các nước tham chiến mất cân đối nghiêm trọng, mối liên kết thương mại quốc tế tan rã. Trong hoàn cảnh đó, các nước tư bản phát triển tiếp tục sử dụng thuế XNK làm công cụ điều chỉnh chính sách ngoại thương. Bên cạnh đó, họ còn gia tăng sử dụng các công cụ phi thuế quan trong hoạt động ngoại thương như: hạn ngạch XNK, hạn mức ngoại tệ trong thanh toán, ...

Sau chiến tranh thế giới lần thứ hai, nhu cầu phục hồi kinh tế ở các nước tham chiến trở nên cấp bách và hoạt động ngoại thương trở thành nhân tố quan trọng cho việc phục hồi kinh tế. Sự ổn định trong buôn bán quốc tế và sự ra đời của hệ thống tiền tệ thế giới đã thúc đẩy các nước tư bản phát triển dần dần xoá bỏ các biện pháp quản lý hành chính trong hoạt động ngoại thương. Hiệp định chung về thương mại và thuế quan (GATT) giữa các nước tư bản phát triển đã ra đời vào tháng 10/1947 (có hiệu lực thi hành từ tháng 01/1948). Với các nước tham gia Hiệp định này, thuế XNK được giảm xuống hoặc xoá bỏ. Tuy nhiên, trong GATT, việc cắt giảm thuế XNK mới được áp dụng đối với hàng hoá công nghiệp, đối với hàng hoá nông nghiệp vẫn sử dụng thuế XNK để bảo hộ.

Trái với xu thế tự do hoá thương mại ở các nước tư bản phát triển, sau chiến tranh thế giới thứ hai, các nước có nền kinh tế đang phát triển vẫn coi trọng thuế XNK. Lý do chính là kinh tế các nước này còn non kém, không có khả năng cạnh tranh. Mặt khác, nguồn tài chính của Nhà nước còn hạn hẹp cần phải tranh thủ mọi nguồn thu để phát triển kinh tế.

Ngày nay với lý thuyết lợi thế so sánh trong hoạt động ngoại thương, các nước phát triển cũng như đang phát triển đều bị cuốn theo trào lưu mở cửa, hội nhập, tự do hoá thương mại. Giữa các nước có trình độ phát triển kinh tế tương đồng hoặc có chung lợi ích hình thành nên những khu vực kinh tế có phi thuế quan hoặc hạn chế thuế quan. Trong hoàn cảnh đó, buộc tất cả các nước đều phải xem xét lại chính sách sử dụng thuế XNK sao cho phù hợp với diễn biến và trình độ phát triển của kinh tế thế giới.

2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA LUẬT THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

2.1. Phạm vi áp dụng

2.1.1. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu bao gồm:

- Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam, bao gồm hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu đường bộ, đường sông, cảng biển, cảng hàng không, đường sắt liên vận quốc tế, bưu điện quốc tế và địa điểm làm thủ tục hải quan khác được thành lập theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

- Hàng hóa được đưa từ thị trường trong nước vào khu phi thuế quan và từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước.

- Hàng hóa mua bán, trao đổi khác được coi là hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

2.1.2. Đối tượng không chịu thuế

Hàng hoá trong các trường hợp sau đây là đối tượng không chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu:

- Hàng hoá vận chuyển quá cảnh hoặc chuyển khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam theo quy định của pháp luật về hải quan.

- Hàng hóa viện trợ nhân đạo, hàng hóa viện trợ không hoàn lại của các Chính phủ, các tổ chức thuộc Liên hợp quốc, các tổ chức liên chính phủ, các tổ chức quốc tế, các tổ chức phi chính phủ (NGO) nước ngoài, các tổ chức kinh tế hoặc cá nhân người nước ngoài cho Việt Nam và ngược lại, nhằm phát triển kinh tế-xã hội, hoặc các mục đích nhân đạo khác được thực hiện thông qua các văn kiện chính thức giữa hai bên, được cấp có thẩm quyền phê duyệt; các khoản trợ giúp nhân đạo, cứu trợ khẩn cấp nhằm khắc phục hậu quả chiến tranh, thiên tai, dịch bệnh.

- Hàng hóa từ khu phi thuế quan xuất khẩu 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 đưa từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.

- Hàng hóa là phần dầu khí thuộc thuế tài nguyên của Nhà nước khi xuất khẩu.

2.1.3. Đối tượng nộp thuế; đối tượng được uỷ quyền, bảo lãnh và nộp thay thuế (người nộp thuế)

- Đối tượng nộp thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu bao gồm: chủ hàng hoá; tổ chức nhận uỷ thác; cá nhân có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu, gửi hoặc nhận hàng hoá qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

- Đối tượng được uỷ quyền, bảo lãnh và nộp thay thuế, bao gồm: đại lý làm thủ tục hải quan được uỷ quyền nộp thuế; doanh nghiệp cung cấp dịch vụ bưu chính, dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế; tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng.

2.2. Căn cứ và phương pháp tính

Đối với hàng hoá áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm thì căn cứ tính thuế XNK là số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu; trị giá tính thuế và thuế suất. Thuế XNK được xác định như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Số tiền thuế} & & \text{Số lượng đơn vị từng} & & \text{Trị giá tính} & & \text{Thuế suất} \\ \text{xuất khẩu,} & & \text{mặt hàng thực tế xuất} & & \text{thuế tính trên} & & \text{của từng} \\ \text{nhập khẩu} & = & \text{khẩu, nhập khẩu ghi} & \times & \text{một đơn vị} & \times & \text{mặt hàng} \\ \text{phải nộp} & & \text{trong tờ khai hải quan} & & \text{hàng hoá} & & \end{array}$$

Đối với hàng hoá áp dụng thuế tuyệt đối thì căn cứ tính thuế XNK là Số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu và mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hoá, thuế XNK được xác định như sau:

$$\begin{array}{ccc} \text{Số tiền thuế xuất} & & \text{Số lượng đơn vị từng mặt} & & \text{Mức thuế tuyệt đối quy} \\ \text{khẩu, thuế nhập} & = & \text{hàng thực tế xuất khẩu,} & \times & \text{định trên một đơn vị} \\ \text{khẩu phải nộp} & & \text{nhập khẩu ghi trong Tờ} & & \text{hàng hoá} \\ & & \text{khai hải quan} & & \end{array}$$

2.2.1. Số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu

Số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu làm căn cứ tính thuế là số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu.

2.2.2. Trị giá tính thuế

2.2.2.1 Đối với hàng hoá xuất khẩu

Trị giá tính thuế đối với hàng hoá xuất khẩu là giá bán thực tế tại cửa khẩu xuất (giá FOB, giá DAF) không bao gồm phí bảo hiểm quốc tế (I) và phí vận tải quốc tế (F) phù hợp với các chứng từ có liên quan. Giá bán thực tế tại cửa khẩu xuất là giá bán ghi trên hợp đồng mua bán hàng hoá hoặc các hình thức có giá trị pháp lý tương đương hợp đồng, hoá đơn thương mại và các chứng từ có liên quan của lô hàng phù hợp với hàng hoá thực xuất khẩu.

2.2.2.2 Đối với hàng hoá nhập khẩu

Trị giá tính thuế đối với hàng hoá nhập khẩu là giá thực tế phải trả tính đến cửa khẩu nhập đầu tiên. Giá thực tế phải trả tính đến cửa khẩu nhập đầu tiên được xác định bằng cách áp dụng tuần tự sáu phương pháp xác định trị giá tính thuế và dừng ngay ở phương pháp xác định được trị giá tính thuế. Các phương pháp xác định trị giá tính thuế bao gồm:

- 1) Phương pháp trị giá giao dịch;
- 2) Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt;
- 3) Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự;
- 4) Phương pháp trị giá khấu trừ;
- 5) Phương pháp trị giá tính toán;
- 6) Phương pháp suy luận.

Phương pháp thứ nhất: Phương pháp trị giá giao dịch

Trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu trước hết phải được xác định theo phương pháp trị giá giao dịch nếu hội đủ các điều kiện sau:

- Người mua có đủ quyền định đoạt, quyền sử dụng hàng hoá sau khi nhập khẩu.
- Việc bán hàng hay giá cả hàng hoá không phụ thuộc vào một số điều kiện dẫn đến việc không xác định được trị giá của những hàng hoá cần xác định trị giá tính thuế.
- Trường hợp việc mua, bán hàng hoá hay giá cả của hàng hoá phụ thuộc vào một hay một số điều kiện nhưng người mua có tài liệu khách quan hay hợp lệ để xác định mức độ ảnh hưởng bằng tiền của sự phụ thuộc đó thì vẫn xem là đáp ứng điều kiện này. Khi xác định trị giá tính thuế phải cộng khoản tiền được giảm do ảnh hưởng của sự phụ thuộc đó vào trị giá giao dịch.

- Sau khi bán lại hàng hoá, chuyển nhượng hoặc sử dụng hàng hoá nhập khẩu, người mua không phải trả tiền thêm bất kỳ khoản tiền nào từ số tiền thu được do việc định đoạt hàng hoá nhập khẩu mang lại (không kể khoản phải cộng điều chỉnh được quy định).

Người mua và người bán không có mối quan hệ đặc biệt hoặc nếu có thì mối quan hệ đặc biệt đó không ảnh hưởng đến trị giá giao dịch.

Nếu đủ các điều kiện trên, trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu được xác định như sau:

$$\text{Trị giá tính thuế} = \text{Trị giá giao dịch} + \text{Các khoản điều chỉnh tăng} - \text{Các khoản điều chỉnh giảm}$$

Trong đó:

- Trị giá giao dịch:

Là tổng số tiền người mua đã trả hay sẽ phải trả trực tiếp hoặc gián tiếp cho người bán để mua hàng hoá nhập khẩu, bao gồm các khoản sau:

- + Giá mua ghi trên hoá đơn thương mại.
- + Các khoản người mua phải trả nhưng chưa tính vào giá mua ghi trên hoá đơn thương mại, bao gồm tiền trả trước, tiền ứng trước, tiền đặt cọc cho việc sản xuất, mua bán, vận tải, bảo hiểm hàng hoá; các khoản thanh toán gián tiếp cho người bán.

- Các khoản điều chỉnh tăng:

Chỉ điều chỉnh khi có các điều kiện sau: các khoản này do người mua thanh toán và chưa được tính vào tổng số tiền người mua đã trả hay sẽ phải trả; các khoản phải cộng liên quan trực tiếp đến hàng hoá nhập khẩu.

Các khoản phải cộng vào giá trị giao dịch để xác định trị giá tính thuế bao gồm:

- + Tiền hoa hồng bán hàng, chi phí môi giới. Trường hợp các chi phí này bao gồm cả các khoản thuế phải nộp ở Việt Nam thì không phải cộng các khoản thuế đó vào trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu.
- + Chi phí bao bì gắn liền với hàng hoá nhập khẩu.
- + Chi phí đóng gói hàng hoá, bao gồm cả chi phí vật liệu và nhân công đóng gói.
- + Trị giá hàng hoá, dịch vụ do người mua cung cấp cho người bán miễn phí hoặc giảm giá để sản xuất hoặc bán hàng hoá xuất khẩu đến Việt Nam (trị giá các khoản trợ giúp).
- + Tiền bản quyền, phí giấy phép sử dụng các quyền sở hữu trí tuệ liên quan đến hàng hoá nhập khẩu mà người mua phải trả như một điều kiện của việc mua bán hàng hoá nhập khẩu.
- + Chi phí vận tải, bốc xếp, vận chuyển hàng có liên quan trực tiếp đến vận tải hàng nhập khẩu đến địa điểm nhập khẩu.
- + Chi phí bảo hiểm hàng hoá đến địa điểm nhập khẩu.

- Các khoản điều chỉnh giảm:

Nếu các khoản được trừ đã nằm trong trị giá giao dịch và có các số liệu khách quan dựa trên tài liệu, chứng từ hợp pháp hợp lệ có sẵn tại thời điểm xác định trị giá tính thuế thì được trừ để xác định trị giá tính thuế. Các khoản được trừ bao gồm:

- + Chi phí cho những hoạt động phát sinh sau khi nhập khẩu hàng hoá, bao gồm các chi phí về xây dựng, kiến trúc, lắp đặt, bảo dưỡng hoặc trợ giúp kỹ thuật, tư vấn kỹ thuật, chi phí giám sát và các chi phí tương tự.
- + Chi phí vận tải, bảo hiểm trong nội địa Việt Nam.
- + Các khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp ở Việt Nam đã nằm trong giá mua hàng hoá nhập khẩu.
- + Tiền lãi phải trả liên quan đến việc thanh toán tiền mua hàng hoá nhập khẩu với điều kiện lãi suất phải trả được quy định cụ thể trong hợp đồng mua bán và phù hợp với lãi suất tín dụng thông thường do các tổ chức tín dụng của nước xuất khẩu áp dụng tại thời điểm ký kết hợp đồng.

Phương pháp thứ hai: Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt

Hàng hoá nhập khẩu giống hệt là những hàng hoá nhập khẩu giống nhau về mọi phương diện, bao gồm: đặc điểm vật chất (bề mặt sản phẩm, vật liệu cấu thành, phương pháp chế tạo, chức năng, mục đích sử dụng, tính chất cơ, lý, hoá); chất lượng sản phẩm; danh tiếng của nhãn hiệu sản phẩm; được sản xuất ở cùng một nước, bởi cùng một nhà sản xuất hoặc nhà sản xuất được uỷ quyền.

Nội dung phương pháp giá trị giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt cũng giống như phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự.

Phương pháp thứ ba: Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự

Hàng hoá nhập khẩu tương tự là những hàng hoá mặc dù không giống nhau về mọi phương diện nhưng có những đặc trưng cơ bản giống nhau, bao gồm: được làm từ nguyên liệu, vật liệu tương đương, có cùng phương pháp chế tạo; có cùng chức năng, mục đích sử dụng; chất lượng sản phẩm tương đương; có thể hoán đổi cho nhau trong giao dịch thương mại; được sản xuất ở cùng một nước, bởi cùng một nhà sản xuất hoặc nhà sản xuất khác được uỷ quyền.

Trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu là giá trị giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự, với điều kiện hàng hoá nhập khẩu tương tự đã được hải quan chấp nhận xác định giá tính thuế theo phương pháp trị giá giao dịch và có cùng các điều kiện mua bán, điều kiện về thời gian xuất khẩu với hàng hoá nhập khẩu đang xác định trị giá tính thuế.

- Điều kiện về thời gian xuất khẩu: Lô hàng nhập khẩu tương tự phải được xuất khẩu đến Việt Nam vào cùng ngày hoặc trong khoảng thời gian 60 ngày trước hoặc 60 ngày sau ngày xuất khẩu với hàng hoá nhập khẩu đang được xác định trị giá tính thuế.

- Điều kiện mua bán: lô hàng nhập khẩu tương tự phải có:

+ Cùng cấp độ thương mại và số lượng hoặc đã được điều chỉnh về cùng cấp độ thương mại và số lượng với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế.

+ Cùng quãng đường và phương thức vận tải hoặc đã được điều chỉnh về cùng quãng đường và phương thức vận tải với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế.

Khi áp dụng phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự, nếu không tìm được hàng hoá nhập khẩu tương tự được sản xuất bởi cùng một nhà sản xuất hoặc nhà sản xuất được uỷ quyền thì mới xét đến hàng hoá được sản xuất bởi nhà sản xuất khác và phải có cùng xuất xứ. Nếu xác định được 2 giá trị giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự trở lên, thì sau khi đã điều chỉnh về cùng điều kiện mua bán với lô hàng đang xác định trị giá tính thuế, trị giá tính thuế là giá trị giao dịch thấp nhất.

Phương pháp thứ tư: Phương pháp trị giá khấu trừ

Trị giá khấu trừ là trị giá được xác định từ đơn giá bán hàng hoá nhập khẩu trên thị trường nội địa Việt Nam sau khi đã trừ các chi phí hợp lý và lợi nhuận thu được sau khi bán hàng hoá nhập khẩu.

Việc lựa chọn đơn giá bán trên thị trường nội địa phải đảm bảo các điều kiện sau:

- Là đơn giá bán của chính hàng hoá đang được xác định trị giá tính thuế (hoặc đơn giá bán của hàng hoá nhập khẩu giống hệt, hoặc đơn giá bán của hàng hoá nhập khẩu tương tự) với điều kiện hàng hoá được bán nguyên trạng như khi nhập khẩu.

- Là đơn giá của hàng hoá được bán ra với số lượng lớn nhất sau khi nhập khẩu và được bán cho người mua trong nước không có mối quan hệ đặc biệt.

Các khoản được khấu trừ khỏi đơn giá phải dựa trên nguyên tắc: có hoá đơn, chứng từ, sổ sách kế toán hợp pháp, hợp lệ và các khoản trừ là các khoản được cấp phép hạch toán vào giá vốn. Các khoản được trừ bao gồm:

- Tiền hoa hồng bán hàng (nếu có), lợi nhuận và chi phí chung của việc kinh doanh hàng nhập khẩu.

- Chi phí vận tải, bảo hiểm và chi phí cho các hoạt động khác liên quan đến vận tải hàng hoá sau khi nhập khẩu (nếu khoản chi phí này đã nằm trong hoa hồng bán hàng thì không được trừ).

- Các khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp ở Việt Nam sau khi nhập khẩu và bán hàng hoá nhập khẩu trên thị trường nội địa Việt Nam (nếu khoản chi phí này đã nằm trong hoa hồng bán hàng thì không được trừ).

Trường hợp không tìm được hàng hoá được bán nguyên trạng như khi nhập khẩu thì phương pháp trị giá khấu trừ có thể áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu đã qua quá trình gia công, chế biến làm tăng thêm giá trị của hàng hoá. Nếu sau khi gia công, chế biến mà hàng hoá nhập khẩu bị thay đổi đặc điểm, tính chất, công dụng và không còn nhận biết được hàng hoá nhập khẩu ban đầu thì không được áp dụng phương pháp này.

Phương pháp thứ năm: Phương pháp trị giá tính toán

Trị giá tính toán bao gồm các khoản:

- Chi phí sản xuất.
- Chi phí chung và lợi nhuận của việc sản xuất và bán hàng hoá xuất khẩu.
- Các khoản điều chỉnh cộng (trừ các khoản đã tính vào chi phí sản xuất).

Việc xác định trị giá tính toán phải dựa trên số liệu của nhà sản xuất cung cấp và phù hợp với nguyên tắc kế toán của nước sản xuất ra hàng hoá nhập khẩu.

Phương pháp thứ sáu: Phương pháp suy luận

Nếu không thể xác định được trị giá tính thuế lần lượt theo các phương pháp ở trên thì trị giá tính thuế sẽ được xác định bằng các phương pháp, dựa vào các số liệu, tài liệu khách quan có sẵn tại thời điểm xác định trị giá tính thuế và phù hợp với quy định của pháp luật.

Tài liệu làm căn cứ xác định trị giá tính thuế do người khai hải quan cung cấp hoặc thông tin có sẵn tại cơ quan hải quan. Khi xác định trị giá tính thuế theo phương pháp này, người khai hải quan và cơ quan hải quan *không được sử dụng các trị giá* sau đây để xác định trị giá tính thuế:

- Giá bán trên thị trường nội địa của mặt hàng cùng loại được sản xuất ở Việt Nam.

- Giá bán hàng hoá ở thị trường nội địa nước xuất khẩu.

- Chi phí sản xuất hàng hoá, trừ các chi phí sản xuất hàng hoá được sử dụng trong phương pháp trị giá tính toán.

- Giá tính thuế tối thiểu.

- Các loại giá áp đặt hoặc giá định.

- Trị giá cao hơn khi xác định được từ hai giá trị giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt hoặc tương tự trở lên.

Các phương pháp được vận dụng để xác định trị giá tính thuế bao gồm: vận dụng phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt hoặc hàng hoá nhập khẩu tương tự; vận dụng phương pháp trị giá khấu trừ; trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu được xác định bằng trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu giống hệt đã được xác định theo phương pháp trị giá khấu trừ, phương pháp trị giá tính toán.

2.2.3. Thuế suất

Thuế suất thuế xuất khẩu, nhập khẩu được quy định đối với từng loại hàng hoá, được xác định trong biểu thuế xuất, nhập khẩu của Luật thuế XNK. Biểu thuế xuất khẩu, nhập khẩu được xác định dựa trên nguyên tắc:

- Phân biệt đối với từng loại hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu tùy theo yêu cầu điều tiết của Nhà nước trong từng thời kỳ. Cụ thể: hàng hoá nào cần khuyến khích xuất khẩu, nhập khẩu thì thuế suất thấp. Hàng hoá nào không khuyến khích xuất khẩu, nhập khẩu thì thuế suất cao. Hiện nay để khuyến khích hoạt động xuất khẩu hàng hoá, biểu thuế xuất khẩu phần lớn có thuế suất 0%.

- Riêng biểu thuế nhập khẩu còn được thiết kế phân biệt xuất xứ hàng hoá nhập khẩu. Theo đó, thuế suất thuế nhập khẩu gồm ba nhóm: thuế suất thông thường, thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt. Cụ thể như sau:

Thuế suất thông thường áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ nước mà Việt Nam không có thoả thuận về đối xử tối huệ quốc hoặc không có thoả thuận ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu. Thuế suất thông thường được quy định bằng 1,5 lần thuế suất ưu đãi của từng mặt hàng quy định tại biểu thuế nhập khẩu ưu đãi và được tính như sau:

$$\text{Thuế suất thông thường} = \text{Thuế suất ưu đãi} \times 150\%$$

Thuế suất ưu đãi áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ đã có thoả thuận về đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam. Thuế suất ưu đãi được quy định trong biểu thuế nhập khẩu ưu đãi.

Thuế suất ưu đãi đặc biệt được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại các quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính và được hướng dẫn thực hiện Nghị định số 87/2010/NĐ – CP.

Hàng hoá nhập khẩu ngoài việc chịu thuế theo các quy định trên, nếu hàng hoá nhập khẩu quá mức vào Việt Nam, có sự trợ cấp, được bán phá giá hoặc có sự phân biệt đối xử đối với hàng hoá xuất khẩu của Việt Nam thì bị áp dụng thuế chống trợ cấp, thuế chống bán phá giá, thuế chống phân biệt đối xử, thuế để tự vệ và được thực hiện theo các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn riêng.

2.2.4. 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 giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế, được đăng trên Báo Nhân dân đưa tin trên trang điện tử hàng ngày của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam. Trường hợp vào các ngày không phát hành báo Nhân dân, không đưa tin trên trang điện tử hoặc có phát hành, có đưa tin lên trang điện tử nhưng không thông báo tỷ giá hoặc thông tin chưa cập nhật đến cửa khẩu trong ngày thì tỷ giá tính thuế của ngày hôm đó được áp dụng theo tỷ giá tính thuế của ngày liền kề trước đó.

Trường hợp người nộp thuế kê khai trước ngày đăng ký Tờ khai hải quan thì tỷ giá tính thuế được áp dụng theo tỷ giá tại ngày người nộp thuế đã kê khai, nhưng không quá 3 ngày liền kề trước ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

Đối với các đồng ngoại tệ chưa được Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng thì xác định theo nguyên tắc tỷ giá tính chéo giữa tỷ giá đồng đô la Mỹ (USD) 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 tại thời điểm tính thuế.

Thuế xuất khẩu, nhập khẩu được nộp bằng đồng Việt Nam. Trường hợp nộp thuế bằng ngoại tệ thì người nộp thuế phải nộp bằng ngoại tệ tự do chuyển đổi. Việc quy đổi từ ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế

2.3.1. Kê khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu

Tổ chức, cá nhân có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phải kê khai đầy đủ, chính xác các nội dung theo quy định của pháp luật; nộp tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu và các hồ sơ liên quan cho cơ quan hải quan nơi làm thủ tục xuất khẩu, nhập khẩu.

2.3.1.1 Hồ sơ khai thuế

Hồ sơ khai thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu là hồ sơ hải quan theo quy định của pháp luật hải quan. Trong các trường hợp cụ thể sau đây, hồ sơ khai thuế phải có thêm:

- Tờ khai trị giá hàng hoá nhập khẩu đối với trường hợp hàng hoá nhập khẩu thuộc diện phải khai Tờ khai trị giá: 01 bản chính;
- Giấy chứng nhận xuất xứ hàng hóa ưu đãi đặc biệt (C/O) đối với trường hợp hàng hoá đủ điều kiện được áp dụng thuế suất thuế nhập khẩu ưu đãi đặc biệt: 01 bản gốc;

2.3.1.2 Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế

Đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu thì thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là thời hạn nộp tờ khai hải quan:

- Đối với hàng hoá nhập khẩu thì hồ sơ khai thuế được nộp trước ngày hàng hoá đến cửa khẩu hoặc trong thời hạn ba mươi ngày, kể từ ngày hàng hoá đến cửa khẩu. Tờ khai hải quan có giá trị làm thủ tục về thuế trong thời hạn mười lăm ngày, kể từ ngày đăng ký;
- Đối với hàng hoá xuất khẩu thì hồ sơ khai thuế được nộp chậm nhất là tám giờ trước khi phương tiện vận tải xuất cảnh. Tờ khai hải quan có giá trị làm thủ tục về thuế trong thời hạn mười lăm ngày, kể từ ngày đăng ký

2.3.2. Thời điểm tính và thông báo thuế

- Thời điểm tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu là ngày đối tượng nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu cho cơ quan hải quan. Trường hợp đối tượng nộp thuế khai báo điện tử thì thời điểm tính thuế là ngày cơ quan hải quan cấp số tờ khai tự động từ hệ thống (ngày đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu).

Quá 15 ngày kể từ ngày đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu mà đối tượng nộp thuế chưa có hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu thì tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đã đăng ký không có giá trị làm thủ tục hải quan hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu. Khi có hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu đối tượng nộp thuế phải làm lại thủ tục kê khai và đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

- Thời hạn thông báo thuế: trong thời hạn 8 giờ làm việc kể từ khi đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu, cơ quan hải quan phải thông báo cho đối tượng nộp thuế về số thuế phải nộp.

Đối với trường hợp phải có giám định về tiêu chuẩn kỹ thuật; chất lượng, số lượng, chủng loại để đảm bảo chính xác cho việc tính thuế, trong thời hạn 8 giờ làm việc kể từ khi nhận được kết quả giám định, nếu có thay đổi về số thuế phải nộp cho cơ quan hải quan ra thông báo điều chỉnh thông báo ban đầu.

2.3.3. Thời hạn nộp thuế

2.3.3.1 Thời hạn nộp thuế xuất khẩu:

Thời hạn nộp thuế xuất khẩu đối với hàng hóa xuất khẩu là 30 (ba mươi) ngày, kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

2.3.3.2 Thời hạn nộp thuế nhập khẩu:

- Đối với hàng hoá nhập khẩu là hàng tiêu dùng thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng; trường hợp có bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá ba mươi ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan. Trách nhiệm của tổ chức bảo lãnh được thực hiện theo quy định tại điểm b khoản 2 Điều này;

- Đối với hàng hóa nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu thì thời hạn nộp thuế là hai trăm bảy mươi lăm ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan; trường hợp đặc biệt thì thời hạn nộp thuế có thể dài hơn hai trăm bảy mươi lăm ngày phù hợp với chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu của doanh nghiệp theo quy định của Chính phủ;

- Đối với hàng hóa kinh doanh theo phương thức tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập là mười lăm ngày, kể từ ngày hết thời hạn tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập theo quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;

- Các trường hợp khác thời hạn nộp thuế đối với hàng hoá nhập khẩu là ba mươi ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

2.4. Miễn giảm, hoàn thuế, truy thu thuế

2.4.1. Miễn thuế

Để khuyến khích một số hoạt động theo định hướng của Nhà nước và đảm bảo sự phù hợp với các thông lệ thương mại quốc tế mà Việt Nam ký kết hoặc tham gia, Luật thuế XNK quy định các trường hợp hàng hoá XNK được miễn thuế XNK như sau:

a. Hàng hoá tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để tham dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm; máy móc, thiết bị, dụng cụ nghề nghiệp tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để phục vụ công việc như hội nghị, hội thảo, nghiên cứu khoa học, thi đấu thể thao, biểu diễn văn hóa, biểu diễn nghệ thuật, khám chữa bệnh... trong thời hạn tối đa không quá 90 ngày (trừ máy móc, thiết bị tạm nhập, tái xuất thuộc đối tượng được xét hoàn thuế. Hết thời hạn hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm hoặc kết thúc công việc theo quy định của pháp luật thì hàng hóa phải nhập khẩu về Việt Nam đối với hàng hóa tạm xuất và phải xuất khẩu ra nước ngoài đối với hàng hóa tạm nhập.

b. Hàng hóa là tài sản di chuyển của tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc nước ngoài mang vào Việt Nam hoặc mang ra nước ngoài trong mức quy định, bao gồm:

- Hàng hóa là tài sản di chuyển của tổ chức, cá nhân người nước ngoài khi được phép vào cư trú, làm việc tại Việt Nam theo giấy mời của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền hoặc chuyển ra nước ngoài khi hết thời hạn cư trú, làm việc tại Việt Nam.

- Hàng hóa là tài sản di chuyển của tổ chức, cá nhân Việt Nam được phép đưa ra nước ngoài để kinh doanh và làm việc, khi hết thời hạn nhập khẩu lại Việt Nam được

miễn thuế đối với những tài sản đã đưa ra nước ngoài.

- Hàng hóa là tài sản di chuyển của gia đình, cá nhân người Việt Nam đang định cư ở nước ngoài được phép định cư tại Việt Nam hoặc mang ra nước ngoài khi được phép định cư ở nước ngoài; Hàng hóa là tài sản di chuyển của người nước ngoài mang vào Việt Nam khi được phép định cư tại Việt Nam hoặc mang ra nước ngoài khi được phép định cư ở nước ngoài;

Riêng ô tô, xe máy đang sử dụng của gia đình, cá nhân mang vào Việt Nam khi được phép định cư tại Việt Nam chỉ được miễn thuế nhập khẩu mỗi thứ một chiếc cho mỗi hộ gia đình.

c. Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ ngoại giao tại Việt Nam thực hiện theo quy định tại Pháp lệnh về quyền ưu đãi, miễn trừ dành cho cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự và cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế và các văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Pháp lệnh này.

d. Hàng hóa nhập khẩu để gia công cho phía nước ngoài theo hợp đồng gia công đã ký được miễn thuế nhập khẩu và khi xuất trả sản phẩm cho phía nước ngoài được miễn thuế xuất khẩu. Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài để gia công cho phía Việt Nam theo hợp đồng gia công đã ký được miễn thuế xuất khẩu, khi nhập khẩu trở lại Việt Nam thì phải nộp thuế nhập khẩu đối với sản phẩm sau gia công (không tính thuế đối với phần trị giá của vật tư, nguyên liệu đã đưa đi gia công theo hợp đồng gia công đã ký; thuế suất thuế nhập khẩu tính theo sản phẩm sau gia công nhập khẩu; xuất xứ của sản phẩm theo quy định về xuất xứ của Bộ Thương mại).

e. Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế của người xuất cảnh, nhập cảnh. Định mức miễn thuế được quy định cụ thể như sau:

- Đối với người xuất cảnh: Trừ các vật phẩm trong Danh mục hàng hóa cấm xuất khẩu hoặc xuất khẩu có điều kiện, các mặt hàng khác là hành lý của người xuất cảnh thì không hạn chế định mức.

- Định mức hành lý miễn thuế đối với người nhập cảnh (áp dụng cho từng người và cho từng lần nhập cảnh):

Trường hợp hàng hoá nhập khẩu vượt tiêu chuẩn được miễn thuế thì đối tượng có hàng hoá nhập khẩu phải nộp thuế đối với phần vượt. Nếu tổng số thuế phải nộp đối với phần vượt dưới 50.000 đồng thì được miễn thuế. Người nhập cảnh được chọn vật phẩm để nộp thuế trong trường hợp hành lý mang theo gồm nhiều vật phẩm.

f. Hàng hóa nhập khẩu để tạo tài sản cố định của dự án khuyến khích đầu tư, dự án đầu tư bằng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA), bao gồm:

- Thiết bị, máy móc.

- Phương tiện vận tải chuyên dùng trong dây chuyền công nghệ được Bộ Khoa học và Công nghệ xác nhận; Phương tiện vận chuyển đưa đón công nhân gồm xe ô tô từ 24 chỗ ngồi trở lên và phương tiện thủy.

- Linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng gá lắp, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng.

- Nguyên liệu, vật tư dùng để chế tạo thiết bị, máy móc nằm trong dây chuyền công nghệ hoặc để chế tạo linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng, gá lắp, khuôn mẫu,

phụ kiện đi kèm để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với thiết bị, máy móc quy định tại điểm 1.6.1 Mục này.

- Vật tư xây dựng trong nước chưa sản xuất được.

g. Giống cây trồng, vật nuôi được phép nhập khẩu để thực hiện dự án đầu tư trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp.

h. Hàng hóa nhập khẩu của Doanh nghiệp BOT và Nhà thầu phụ để thực hiện dự án BOT, BTO, BT, bao gồm:

- Thiết bị, máy móc nhập khẩu để tạo tài sản cố định (kể cả thiết bị, máy móc, phụ tùng sử dụng cho việc khảo sát, thiết kế, thi công, xây dựng công trình).

- Phương tiện vận tải chuyên dùng nằm trong dây chuyền công nghệ nhập khẩu để tạo tài sản cố định được Bộ Khoa học và Công nghệ xác nhận; Phương tiện vận chuyển đưa đón công nhân gồm xe ô tô từ 24 chỗ ngồi trở lên và phương tiện thủy.

- Linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng, gá lắp, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng, phương tiện vận chuyển nêu tại điểm này, kể cả trường hợp sử dụng cho việc thay thế, bảo hành, bảo dưỡng trong quá trình vận hành công trình.

- Nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để thực hiện dự án BOT, BTO, BT, kể cả nguyên liệu, vật tư để phục vụ sản xuất, vận hành công trình.

i. Miễn thuế lần đầu đối với hàng hóa là trang thiết bị nhập khẩu để tạo tài sản cố định của dự án khuyến khích đầu tư, dự án đầu tư bằng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) đầu tư về khách sạn, văn phòng, căn hộ cho thuê, nhà ở, trung tâm thương mại, dịch vụ kỹ thuật, siêu thị, sân golf, khu du lịch, khu thể thao, khu vui chơi giải trí, cơ sở khám chữa bệnh, đào tạo, văn hoá, tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, kiểm toán, dịch vụ tư vấn.

k. Miễn thuế đối với hàng hóa nhập khẩu để phục vụ hoạt động dầu khí, bao gồm:

- Thiết bị, máy móc; phương tiện vận tải chuyên dùng cần thiết cho hoạt động dầu khí được Bộ Khoa học và Công nghệ xác nhận; phương tiện vận chuyển dùng để đưa đón công nhân gồm xe ô tô từ 24 chỗ ngồi trở lên và phương tiện thủy; kể cả linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng gá lắp, thay thế, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm để lắp ráp đồng bộ hoặc sử dụng đồng bộ với thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng, phương tiện vận chuyển nêu trên.

- Vật tư cần thiết cho hoạt động dầu khí mà trong nước chưa sản xuất được.

- Trang thiết bị y tế và thuốc cấp cứu sử dụng trên các giàn khoan và công trình nổi được Bộ Y tế xác nhận.

- Trang thiết bị văn phòng phục vụ cho hoạt động dầu khí.

- Hàng hóa tạm nhập, tái xuất khác phục vụ cho hoạt động dầu khí.

Hết thời hạn thực hiện hợp đồng cung cấp hàng hóa hoặc hợp đồng cung cấp dịch vụ, nhà thầu phụ hoặc tổ chức, cá nhân khác có trách nhiệm quyết toán với cơ quan hải quan nơi làm thủ tục miễn thuế nhập khẩu và thông báo cho tổ chức, cá nhân tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí về số lượng, trị giá hàng hóa được miễn thuế nhập khẩu. Số hàng hóa được miễn thuế nhập khẩu nhưng không dùng cho hoạt động tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí phải truy thu thuế nhập khẩu theo quy định tại Thông tư này.

l. Đối với cơ sở đóng tàu được miễn thuế xuất khẩu đối với các sản phẩm tàu biển

xuất khẩu và miễn thuế nhập khẩu đối với các loại máy móc, trang thiết bị để tạo tài sản cố định; phương tiện vận tải nằm trong dây chuyền công nghệ được Bộ Khoa học và Công nghệ xác nhận để tạo tài sản cố định; nguyên liệu, vật tư, bán thành phẩm phục vụ cho việc đóng tàu mà trong nước chưa sản xuất được.

m. Miễn thuế nhập khẩu đối với nguyên liệu, vật tư phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm phần mềm mà trong nước chưa sản xuất được.

n. Miễn thuế nhập khẩu đối với hàng hóa nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, bao gồm: máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư, phương tiện vận tải trong nước chưa sản xuất được, công nghệ trong nước chưa tạo ra được; tài liệu, sách, báo, tạp chí khoa học và các nguồn tin điện tử về khoa học và công nghệ....

2.4.2. Xét miễn thuế

2.4.2.1 Đối tượng xét miễn thuế:

Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trong các trường hợp sau đây được xét miễn thuế:

- a. Hàng hoá nhập khẩu là hàng chuyên dùng trực tiếp phục vụ cho an ninh, quốc phòng.
- b. Hàng hoá nhập khẩu là hàng chuyên dùng trực tiếp phục vụ cho nghiên cứu khoa học
- c. Hàng hoá nhập khẩu là hàng chuyên dùng trực tiếp phục vụ cho giáo dục, đào tạo
- d. Hàng hoá là quà biếu, quà tặng, hàng mẫu:

Hàng hoá là quà biếu, quà tặng, hàng mẫu thuộc đối tượng được xét miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là hàng hoá được phép xuất khẩu, nhập khẩu, bao gồm các trường hợp và định mức xét miễn thuế cụ thể sau đây:

+ Đối với hàng hoá xuất khẩu:

- Hàng hoá được phép xuất khẩu của các tổ chức, cá nhân từ Việt Nam để biếu tặng cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

- Hàng hoá của các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài được các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam biếu, tặng khi vào làm việc, du lịch, thăm thân nhân tại Việt Nam được phép xuất khẩu ra nước ngoài.

- Hàng hoá của các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam được phép xuất khẩu ra nước ngoài tham gia hội chợ, triển lãm, quảng cáo; sau đó sử dụng để biếu, tặng cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

- Đối với các tổ chức, cá nhân được Nhà nước cử đi công tác, học tập ở nước ngoài hoặc người Việt Nam đi du lịch ở nước ngoài thì ngoài tiêu chuẩn hành lý cá nhân xuất cảnh nếu có mang theo hàng hoá làm quà biếu, tặng cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài cũng được hưởng theo tiêu chuẩn định mức xét miễn thuế xuất khẩu hàng hoá quà biếu, quà tặng.

- Hàng mẫu của các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam gửi cho các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

Hàng hoá là quà biếu, quà tặng, hàng mẫu có trị giá không vượt quá 30 (ba mươi) triệu đồng đối với tổ chức được xét miễn thuế xuất khẩu.

Hàng hoá là quà biếu, quà tặng, hàng mẫu có trị giá không vượt quá 1 (một) triệu đồng đối với cá nhân hoặc trị giá hàng hoá vượt quá 1 (một) triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng được miễn thuế xuất khẩu (không phải làm thủ tục xét miễn thuế xuất khẩu).

+ Đối với hàng hoá nhập khẩu:

- Hàng hoá là quà biếu, quà tặng của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài tặng cho các tổ chức Việt Nam có trị giá hàng hoá không vượt quá 30 (ba mươi) triệu đồng thì được xét miễn thuế.

Tổ chức Việt Nam là các cơ quan Nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân.

- Hàng hoá là quà biếu, quà tặng của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài tặng cho các cá nhân Việt Nam với trị giá hàng hoá không vượt quá 1 (một) triệu đồng thì được miễn thuế hoặc trị giá hàng hoá vượt quá 1 (một) triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng thì được miễn thuế (không phải làm thủ tục xét miễn thuế nhập khẩu).

- Đối với hàng hoá của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài được phép tạm nhập khẩu vào Việt Nam để dự hội chợ, triển lãm hoặc được nhập vào Việt Nam để làm hàng mẫu, quảng cáo nhưng sau đó không tái xuất mà làm quà biếu, quà tặng, quà lưu niệm cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam thì được xét miễn thuế đối với hàng hoá dùng làm tặng phẩm, quà lưu niệm cho khách đến thăm hội chợ, triển lãm có trị giá thấp dưới 50.000 (năm mươi nghìn) đồng/1 vật phẩm và tổng trị giá lô hàng nhập khẩu dùng để biếu, tặng không quá 10 (mười) triệu đồng.

- Hàng hoá của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài được phép nhập khẩu vào Việt Nam với mục đích để làm giải thưởng trong các cuộc thi về thể thao, văn hoá, nghệ thuật,... được xét miễn thuế đối với hàng hoá dùng làm giải thưởng có trị giá không quá 2 (hai) triệu đồng/1 giải (đối với cá nhân) và 30 (ba mươi) triệu đồng/1 giải (đối với tổ chức) và tổng trị giá lô hàng nhập khẩu dùng làm giải thưởng không quá tổng trị giá của các giải thưởng bằng hiện vật.

- Đối với cá nhân nhập cảnh vào Việt Nam ngoài tiêu chuẩn hành lý cá nhân còn được miễn thuế số hàng hoá mang theo có trị giá không quá 1 (một) triệu đồng hoặc trị giá hàng hoá vượt quá 1 (một) triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng để làm quà biếu, tặng, vật lưu niệm (không phải làm thủ tục xét miễn thuế nhập khẩu).

- Hàng hoá của các đối tượng được tạm miễn thuế nhưng không tái xuất mà tạm nhập tại chỗ (nếu hàng hóa tạm nhập tại chỗ là hàng hóa nhập khẩu có điều kiện tại thời điểm tạm nhập tại chỗ thì phải được phép của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền) để làm quà tặng, quà biếu cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam thì hàng hoá quà biếu, quà tặng được xét miễn thuế là không vượt quá 30 (ba mươi) triệu đồng đối với tổ chức; và hàng hoá quà biếu, quà tặng được miễn thuế là không vượt quá 1 (một) triệu đồng đối với cá nhân hoặc trị giá hàng hoá vượt quá 1 (một) triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng (không phải làm thủ tục xét miễn thuế nhập khẩu).

- Hàng mẫu của các tổ chức, cá nhân từ nước ngoài gửi cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam được thực hiện theo định mức xét miễn thuế là không vượt quá 30 (ba mươi) triệu đồng đối với tổ chức; và định mức miễn thuế không vượt quá 1 (một) triệu đồng đối với cá nhân hoặc trị giá hàng hoá vượt quá 1 (một) triệu đồng nhưng tổng số thuế phải nộp dưới 50.000 đồng.

- Hàng hoá là quà biếu, quà tặng mang mục đích nhân đạo, từ thiện, nghiên cứu khoa học.

- Người Việt Nam định cư ở nước ngoài gửi thuốc chữa bệnh về cho thân nhân tại Việt Nam là gia đình có công với cách mạng, thương binh, liệt sỹ, người già yếu không nơi nương tựa có xác nhận của chính quyền địa phương.

2.4.3. Xét giảm thuế

2.4.3.1 Đối tượng xét giảm thuế:

Hàng hoá 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 xét giảm thuế tương ứng với tỷ lệ tổn thất thực tế của hàng hoá.

2.4.3.2 Hồ sơ xét giảm thuế:

- Công văn yêu cầu xét giảm thuế của người nộp thuế trong đó nêu rõ loại hàng hoá, số lượng, trị giá, số tiền thuế, lý do xin giảm thuế, Tờ khai hải quan.

Trường hợp có nhiều loại hàng hoá, thuộc nhiều Tờ khai hải quan khác nhau thì phải liệt kê các loại hàng hoá, các Tờ khai hải quan xét giảm thuế; cam kết kê khai chính xác, cung cấp đúng hồ sơ đề nghị giảm thuế; 01 bản chính.

- Hồ sơ hải quan theo quy định của pháp luật hải quan; 01 bản photocopy

- Giấy chứng nhận giám định của thương nhân kinh doanh dịch vụ giám định về số lượng hàng hóa bị mất mát hoặc tỷ lệ tổn thất thực tế của hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu; 01 bản chính

- Hợp đồng bảo hiểm; 01 bản photocopy

- Hợp đồng/biên bản thỏa thuận đền bù của tổ chức nhận bảo hiểm; 01 bản photocopy

2.4.4. Hoàn thuế

2.4.4.1. Các trường hợp xét hoàn thuế

Về nguyên tắc, thuế XNK chỉ đánh vào hàng hoá thực sự xuất khẩu, nhập khẩu. Vì vậy, trong trường hợp hàng hoá không thực sự xuất khẩu, nhập khẩu hoặc xuất khẩu, nhập khẩu ít hơn so với số đã kê khai, nộp thuế thì được hoàn lại số thuế xuất khẩu, nhập khẩu nộp thừa. Hàng hoá XNK được xét hoàn thuế XNK đã nộp trong các trường hợp:

a. Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu 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 xuất khẩu, nhập khẩu đã nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhưng không xuất khẩu, nhập khẩu.

c. Hàng hoá đã nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhưng thực tế xuất khẩu hoặc nhập khẩu ít hơn.

d. Hàng hoá nhập khẩu để giao, bán hàng cho nước ngoài thông qua các đại lý tại Việt Nam; Hàng hoá 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.

e. Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu để sản xuất hàng hoá xuất khẩu được hoàn thuế tương ứng với tỷ lệ sản phẩm thực tế xuất khẩu, được xác định cụ thể như sau:

+ Các loại vật tư, nguyên liệu được hoàn thuế nhập khẩu, bao gồm:

- Nguyên liệu, vật tư nhập khẩu (kể cả linh kiện lắp ráp, bán thành phẩm, bao bì đóng gói) trực tiếp cấu thành thực thể sản phẩm xuất khẩu;

- Nguyên liệu, vật tư trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất hàng hoá xuất khẩu nhưng không trực tiếp chuyển hoá thành hàng hoá hoặc không cấu thành thực thể sản phẩm, như: giấy, phan, bút vẽ, bút vạch dấu, đinh ghim quần áo, mực sơn in, bàn chải quét keo, chổi quét keo, khung in lưới, kẹp tẩy, dầu đánh bóng,...;

- Sản phẩm hoàn chỉnh do doanh nghiệp nhập khẩu để gắn vào sản phẩm xuất khẩu hoặc đóng chung với sản phẩm xuất khẩu thành mặt hàng đồng bộ và xuất khẩu ra nước ngoài;

- Linh kiện, phụ tùng nhập khẩu để làm hàng hoá bảo hành cho sản phẩm xuất khẩu.

+ Các trường hợp được xét hoàn thuế, bao gồm:

Thứ nhất, doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hoá xuất khẩu; hoặc tổ chức thuê gia công trong nước (kể cả thuê gia công tại khu phi thuế quan), gia công ở nước ngoài, hoặc trường hợp liên kết sản xuất hàng hoá xuất khẩu và nhận sản phẩm về để xuất khẩu.

Thứ hai, doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hoá tiêu thụ trong nước sau đó tìm được thị trường xuất khẩu (thời gian tối đa cho phép là 2 năm kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan nguyên liệu, vật tư nhập khẩu) và đưa số nguyên liệu, vật tư này vào sản xuất hàng hoá xuất khẩu, đã thực xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài.

Thứ ba, đối với nguyên liệu, vật tư (trừ sản phẩm hoàn chỉnh) nhập khẩu để thực hiện hợp đồng gia công (không do bên nước ngoài đặt gia công cung cấp mà do doanh nghiệp nhận gia công tự nhập khẩu để thực hiện hợp đồng gia công đã ký với khách hàng nước ngoài), khi thực xuất khẩu sản phẩm sẽ được xét hoàn thuế nhập khẩu như đối với nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để sản xuất hàng hoá xuất khẩu.

Thứ tư, doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất sản phẩm, sau đó sử dụng sản phẩm này để gia công hàng hoá xuất khẩu theo hợp đồng gia công với nước ngoài.

Thứ năm, doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư sản xuất sản phẩm bán cho doanh nghiệp khác để trực tiếp sản xuất, gia công hàng hoá xuất khẩu thì sau khi doanh nghiệp sản xuất, gia công hàng hoá xuất khẩu đã xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài; doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư được hoàn thuế nhập khẩu tương ứng với phần doanh nghiệp khác dùng sản xuất sản phẩm và đã thực xuất khẩu.

Thứ sáu, doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư sản xuất sản phẩm bán cho doanh nghiệp khác để trực tiếp xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài. Sau khi doanh nghiệp mua sản phẩm của doanh nghiệp sản xuất đã xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài thì doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư được hoàn thuế nhập khẩu tương ứng với số lượng sản phẩm thực xuất khẩu.

Thứ bảy, trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hoá bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng hoá cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo chỉ định của thương nhân nước ngoài để làm nguyên liệu tiếp tục sản xuất, gia công hàng hoá xuất khẩu.

f. Hàng hoá tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu hoặc hàng hoá tạm xuất khẩu để tái nhập khẩu theo phương thức kinh doanh hàng hoá tạm nhập, tái xuất; hàng hoá tạm xuất, tái nhập và hàng hoá nhập khẩu uỷ thác cho phía nước ngoài sau đó tái xuất được xét hoàn thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu và không phải nộp thuế nhập khẩu khi tái nhập, thuế xuất khẩu khi tái xuất.

g. Hàng hoá đã xuất khẩu nhưng phải nhập khẩu trở lại Việt Nam được xét hoàn thuế xuất khẩu đã nộp và không phải nộp thuế nhập khẩu.

h. Hàng hoá nhập khẩu nhưng phải tái xuất trả lại chủ hàng nước ngoài hoặc tái

xuất sang nước thứ ba thì được xét hoàn lại thuế nhập khẩu đã nộp tương ứng với số lượng hàng thực tế tái xuất và không phải nộp thuế xuất khẩu.

i. Máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển của các tổ chức, cá nhân được phép tạm nhập, tái xuất (bao gồm cả mượn tái xuất) để thực hiện các dự án đầu tư, thi công xây dựng, lắp đặt công trình, phục vụ sản xuất, khi nhập khẩu phải kê khai nộp thuế nhập khẩu theo quy định, khi tái xuất ra khỏi Việt Nam sẽ được hoàn lại thuế nhập khẩu. Số thuế nhập khẩu hoàn lại được xác định trên cơ sở giá trị sử dụng còn lại của máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển khi tái xuất khẩu tính theo thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam, trường hợp thực tế đã hết giá trị sử dụng thì không được hoàn lại thuế.

2.4.4.2. Thời hạn nộp hồ sơ và thời hạn xét hoàn thuế

Chậm nhất trong thời hạn 45 ngày kể từ ngày thực xuất khẩu (đối với trường hợp hàng hoá là nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu và hàng hoá tạm nhập – tái xuất) và chậm nhất trong thời hạn 60 ngày kể từ ngày thực nhập khẩu (đối với trường hợp hàng hoá tạm xuất – tái nhập) các đối tượng thuộc diện xét hoàn thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải hoàn thành hồ sơ theo quy định gửi cơ quan có thẩm quyền để xem xét.

Trong thời hạn 30 ngày kể từ ngày nhận đủ hồ sơ yêu cầu hoàn thuế theo quy định, cơ quan có thẩm quyền có trách nhiệm ký quyết định hoàn lại thuế cho các đối tượng được hoàn lại thuế. Nếu hồ sơ hoàn thuế không đầy đủ, hoặc không đúng theo quy định thì trong vòng 5 ngày (ngày làm việc) kể từ ngày nhận hồ sơ yêu cầu hoàn lại thuế, cơ quan có thẩm quyền xét hoàn thuế phải có văn bản trả lời cho các đối tượng yêu cầu hoàn lại thuế, trong đó có nêu rõ lý do.

2.4.5. Truy thu thuế

Các trường hợp phải truy thu thuế xuất khẩu, nhập khẩu:

- Các trường hợp đã được miễn thuế, xét miễn thuế nhưng sau đó hàng hoá sử dụng vào mục đích khác với mục đích đã được miễn, xét miễn thuế thì phải nộp đủ thuế; trừ trường hợp chuyển nhượng cho đối tượng thuộc diện được miễn hoặc xét miễn thuế.

- Trường hợp người nộp thuế hoặc cơ quan hải quan nhầm lẫn trong kê khai, tính thuế, nộp thuế thì phải truy thu số tiền thuế còn thiếu trong thời hạn 365 ngày trở về trước, kể từ ngày phát hiện có sự nhầm lẫn.

- Trường hợp nếu phát hiện có sự gian, lận trốn thuế phải truy thu tiền thuế trong thời hạn 5 năm trở về trước, kể từ ngày kiểm tra phát hiện.

Căn cứ để tính truy thu thuế xuất khẩu, nhập khẩu là giá tính thuế truy thu, thuế suất và tỷ giá được áp dụng theo quy định tại thời điểm cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép thay đổi mục đích đã được miễn, tạm miễn, giảm, hoàn thuế trước đây (đối với trường hợp thay đổi mục đích sử dụng) và tại thời điểm đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trước đây (đối với trường hợp nhầm lẫn trong kê khai và gian lận thuế).

Thời hạn kê khai truy thu nộp thuế là 10 ngày (ngày làm việc) kể từ ngày cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép thay đổi mục đích đã được miễn, tạm miễn, giảm, hoàn thuế trước đây (đối với trường hợp thay đổi mục đích sử dụng) và kể từ ngày phát hiện có sự nhầm lẫn, kiểm tra phát hiện có sự gian lận trốn thuế (đối với trường hợp nhầm lẫn trong kê khai và gian lận thuế).

• TÓM TẮT CHƯƠNG 2

Trong chương này, một số nội dung chính được giới thiệu:

- Khái niệm, đặc điểm, vai trò của thuế xuất nhập khẩu.
- Nội dung cơ bản của luật thuế xuất nhập khẩu: Đối tượng nộp thuế, chịu thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế, các quy định về khai nộp.

• CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG CHƯƠNG 2

Tình huống 1. Ngày 01/04/202X, Công ty Hồng Hà tại 25 phường Hoàng Văn Thụ, TP Thái Nguyên nhập khẩu tại cảng Hải Phòng 1 lô hàng từ Hàn Quốc (cảng Busan) theo tờ khai Hải Quan số 4157, số lượng 200 chiếc, đơn giá 60 USD/chiếc. Mặt hàng này chịu thuế suất thuế NK là 15%, thuế suất thuế GTGT là 10% (mặt hàng này không thuộc diện chịu thuế TTĐB). Tỷ giá tính thuế tại thời điểm giao dịch mua bán là 1 USD = 23.820 VND. Tính thuế nhập khẩu phải nộp?

Tình huống 2: Ngày 23/5/202X, Công ty xuất nhập khẩu Thăng Long tại Quận Thanh Xuân, Hà Nội có nhập khẩu 500 cây thuốc lá Cigar La Habana của Cuba theo giá CIF là 100 USD/cây. Tỷ giá ngoại tệ khi đó là 1 USD = 23.150 VNĐ. Trong đó: thuế suất thuế nhập khẩu là 40%, thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt với mặt hàng thuốc lá 65%, thuế suất thuế GTGT là 10%. Tính thuế nhập khẩu phải nộp?

Tình huống 3: Ngày 24/5/202X, Công ty lương thực miền Bắc xuất khẩu 1000 tấn gạo sang Trung Quốc, giá thanh toán tại cửa khẩu Tân Thanh là 410 USD/tấn (giá DAF). Chi phí vận chuyển từ kho đến cửa khẩu là 50.000 đ/tấn. Biết rằng tỷ giá 1USD = 23.500 VNĐ. Thuế xuất thuế XK 8%. Tính thuế xuất khẩu phải nộp?

Câu hỏi 4. Các chú ý khi kê khai, đăng ký, nộp thuế xuất nhập khẩu?

CHƯƠNG 3. THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

• GIỚI THIỆU CHƯƠNG 3

Chương 3 là chương giới thiệu về thuế tiêu thụ đặc biệt để người học có được kiến thức và kỹ năng tính thuế tiêu thụ đặc biệt và thực hiện được các thủ tục về thuế tiêu thụ đặc biệt.

• MỤC TIÊU CHƯƠNG 3

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

+ Về kiến thức:

- Trình bày, mô tả được các vấn đề cơ bản về thuế tiêu thụ đặc biệt.
- Biết vận dụng lý thuyết để làm bài tập, giải quyết các tình huống nghiệp vụ về thuế.

+ Về kỹ năng:

- Tính toán, xác định số thuế phải nộp trong các tình huống cơ bản.
- Vận dụng thực hiện được các nghiệp vụ về thủ tục thuế (đăng ký, kê khai, quyết toán...);
- Vận dụng lập được các báo cáo thuế, vận dụng vào nghiệp vụ kế toán liên quan đến thuế.

+ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm.
- Người học quan tâm nhiều hơn đến các vấn đề về thuế, thường xuyên theo dõi các bản tin thời sự để cập nhật, phân tích các thông tin phục vụ cho các môn học liên quan (môn học thực hành kê khai thuế, tài chính doanh nghiệp...).
- Chủ động áp dụng các kiến thức đã học vào các nghiệp vụ thực tế nghề kế toán doanh nghiệp, có trách nhiệm với công việc.

• PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 3

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 3 (cá nhân hoặc nhóm).

- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 3) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 3 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

● ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 3

- Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng: Không

- Trang thiết bị máy móc: Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác

- Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu: Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.

- Các điều kiện khác: Không có

● PHƯƠNG PHÁP KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 3

+ Nội dung:

- Kiến thức: Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức

- Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.

- Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:

+ Nghiên cứu bài trước khi đến lớp

+ Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.

+ Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.

+ Nghiêm túc trong quá trình học tập.

+ Phương pháp:

- Điểm kiểm tra thường xuyên: 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng/ thuyết trình)

- Kiểm tra định kỳ lý thuyết: 1 điểm kiểm tra

NỘI DUNG CHƯƠNG 3

1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế tiêu thụ đặc biệt

Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là sắc thuế đánh vào một số hàng hoá, dịch vụ đặc biệt nằm trong danh mục Nhà nước quy định.

Tính chất đặc biệt hay không đặc biệt của hàng hoá, dịch vụ ở một quốc gia phụ thuộc vào phong tục, tập quán, lối sống văn hoá và mức thu nhập bình quân đầu người của quốc gia đó. Nhìn chung, các hàng hoá, dịch vụ được lựa chọn để thu thuế TTĐB thường có các tính chất sau:

- Một số hàng hoá, dịch vụ cao cấp đắt tiền.

- Một số hàng hoá có hại cho sức khoẻ, làm ảnh hưởng không tốt đến môi trường hay gây lãng phí cho xã hội.

Thuế TTĐB là nguồn thu quan trọng của thuế tiêu dùng, tạo ra một tiềm năng rất lớn về nguồn thu cho NSNN. Do các loại hàng hoá, dịch vụ chịu thuế TTĐB có khối lượng tiêu thụ lớn, ít người sản xuất lượng cầu ít biến động, dễ xác định và ít có khả năng thay thế. Trong khi đó, nó lại đòi hỏi rất ít về nguồn lực quản lý. Vì vậy, thuế TTĐB thường tạo ra số thu đáng kể cho NSNN.

Thuế TTĐB còn được coi là công cụ quan trọng thực hiện mục đích hướng dẫn sản xuất và tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ được coi là đặc biệt. Trong việc thực hiện mục

tiêu này, tư tưởng chung là hạn chế những hàng hoá, dịch vụ mà việc sản xuất, tiêu dùng không có lợi cho nền kinh tế quốc dân xét trên phương diện kinh tế, chính trị, xã hội.

Mặt khác, thuế TTĐB góp phần quan trọng trong việc tái phân phối thu nhập của người có thu nhập cao, đảm bảo công bằng xã hội.

Là một sắc thuế thuộc loại thuế tiêu dùng, ngoài tính chất của thuế gián thu, thuế TTĐB còn có những đặc điểm riêng có sau đây:

- Thuế TTĐB được thu một lần vào khâu sản xuất, nhập khẩu hàng hoá hoặc kinh doanh dịch vụ. Đây là loại thuế tiêu dùng một giai đoạn không gây nên sự trùng lặp qua các khâu của quá trình luân chuyển hàng hoá. Vì vậy, có tác dụng giảm thiểu chi phí hành chính song đòi hỏi chế độ kiểm tra, giám sát thật chặt chẽ nhằm đảm bảo hạn chế tới mức tối đa sự thất thu thuế TTĐB thông qua việc gian lận về số lượng hàng hoá sản xuất và tiêu thụ.

- TTĐB thường có mức động viên cao. Thuế TTĐB có thể được xác định trên cơ sở giá trị hoặc trên cơ sở đơn vị đo lường khác và thường được thu với mức thuế suất cao hơn so với thuế tiêu dùng thông thường. Đặc điểm này thể hiện quan điểm điều tiết của Nhà nước thông qua thuế TTĐB. Xét ở khía cạnh quản lý, việc sản xuất và cung cấp các loại hàng hoá, dịch vụ được coi là đặc biệt không chỉ liên quan đến các vấn đề xã hội. Vì vậy, để sản xuất và tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ này theo định hướng của Nhà nước, thì cần thiết phải sử dụng mức thuế cao thông qua thuế TTĐB để hướng dẫn sản xuất và tiêu dùng hợp lý. Xét ở khía cạnh phân phối thu nhập, đối tượng tiêu dùng phần lớn các hàng hoá, dịch vụ đặc biệt là những người có thu nhập cao. Vì vậy, thuế TTĐB cần xây dựng mức động viên cao nhằm điều tiết thu nhập của những người có thu nhập cao, đảm bảo công bằng xã hội.

- Danh mục hàng hoá, dịch vụ chịu thuế TTĐB không nhiều và thay đổi tùy thuộc vào điều kiện phát triển kinh tế - xã hội và mức sống của dân cư. Với diện thu thuế TTĐB tương đối hẹp cho nên có thể có ảnh hưởng trực tiếp đến quyết định tiêu dùng và phân phối nguồn thu nhập. Do đó, thuế TTĐB là công cụ rất có hiệu quả của các mục tiêu chính sách khác ngoài mục tiêu nguồn thu.

2. Mục tiêu và ý nghĩa

Đối tượng chịu thuế TTĐB được xác định trong phạm vi những hàng hoá, dịch vụ đặc biệt cần điều tiết cao.

Phạm vi áp dụng thuế TTĐB chỉ được giới hạn đối với các nhóm hàng hoá và dịch vụ cao cấp, xa xỉ, ít có lợi đối với nền kinh tế hoặc có tác hại đối với sức khoẻ và môi trường, ... Đối với những loại hàng hoá mà thường gây sự phức tạp trong quá trình áp dụng thì nên đưa ra khỏi phạm vi điều chỉnh của thuế TTĐB để thu thuế tiêu dùng thông thường (thuế doanh thu hoặc thuế GTGT). Điều quan trọng là phải xác định rõ ranh giới giữa hàng hoá, dịch vụ đặc biệt và hàng hoá, dịch vụ thông thường. Trong thực tiễn, việc xác định ranh giới này không dễ dàng do tính chất “đặc biệt” của các loại hàng hoá, dịch vụ thường biến động theo sự thay đổi nhu cầu cuộc sống của các tầng lớp dân cư qua từng giai đoạn lịch sử. Vì vậy, việc xác định ranh giới đó phải căn cứ vào mối tương quan giữa nhu cầu tiêu dùng phổ biến hiện nay nhu cầu có tính chất cá biệt, nhu cầu của Nhà nước hay nhu cầu tiêu dùng dân cư.

Thuế TTĐB có mối quan hệ chặt chẽ với các sắc thuế tiêu dùng khác như thuế GTGT hay thuế suất khâu, nhập khẩu. Mối quan hệ này được thể hiện trong các quy định

về giá tính thuế (gồm cả thuế nhập khẩu), về thuế suất (đối với những mặt hàng đồng thời chịu cả thuế nhập khẩu, thuế GTGT và thuế TTĐB). Mỗi quan hệ này cũng phải được tôn trọng một cách khách quan cả về mặt nội dung kinh tế và các thủ pháp kỹ thuật khi thiết kế và vận hành. Nếu đặc tính khách quan này không được đặt ra như một yêu cầu tất yếu khi thiết lập chính sách thuế TTĐB nói riêng và các sắc thuế tiêu dùng khác nói chung thì rất có thể hệ thống các sắc thuế tiêu dùng sẽ rơi vào tình trạng chồng chéo, không bao quát hết đối tượng hoặc triệt tiêu tác dụng của nhau.

Thuế TTĐB được sử dụng phổ biến trên thế giới với các tên gọi khác nhau như thuế tiêu dùng đặc biệt ở Pháp, thuế đặc biệt ở Thụy Điển hay thuế hàng hoá ở các nước Đông – Nam Á. Ngoài ý nghĩa là một sắc thuế thu vào các hàng hoá, dịch vụ “xa xỉ” thì thuế TTĐB còn là công cụ quan trọng để tạo nguồn thu mà không ảnh hưởng nhiều đến hoạt động kinh tế, là công cụ để bảo vệ môi trường và điều tiết thu nhập. Có hai nhóm hàng hoá được nhận thức như là các mục tiêu thích hợp cho việc thu thuế TTĐB với lý do quá trình tiêu thụ chúng có tác hại đến môi trường. Các nhóm hàng hoá này đồng thời cũng là các hàng hoá kiểm soát được, đó là các sản phẩm thuốc lá, đồ uống có cồn và các đầu vào của việc sử dụng xe máy bao gồm cả nhiên liệu lẫn bản thân xe máy. Thuế TTĐB đối với hàng hoá này nhằm mục đích giảm thiểu các ảnh hưởng đến môi trường của người sử dụng.

2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA THUẾ TTĐB HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM

2.1. Phạm vi áp dụng thuế TTĐB

2.1.1. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế TTĐB là các hàng hoá, dịch vụ sau đây:

- Hàng hoá chịu thuế TTĐB bao gồm các mặt hàng là: Thuốc lá điếu, xì gà và chế phẩm khác từ cây thuốc lá dùng để hút, hít, nhai, ngửi, ngậm; Rượu; Bia; Xe 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; Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm³; Tàu bay, du thuyền; Xăng các loại, naphta (naphtha), chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác để pha chế xăng; Điều hoà nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống; Bài lá; Vàng mã, hàng mã.

- Dịch vụ chịu thuế TTĐB bao gồm: Kinh doanh vũ trường; Kinh doanh mát-xa (massage), ka-ra-ô-kê (karaoke); 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; Kinh doanh đặt cược; Kinh doanh gôn (golf) bao gồm bán thẻ hội viên, vé chơi gôn; Kinh doanh xổ số.

2.1.2. Đối tượng không chịu thuế

Thuế TTĐB cũng có tính lãnh thổ giống như thuế GTGT, vì vậy, các hàng hoá, dịch vụ không tiêu dùng ở Việt Nam sẽ không thuộc diện chịu thuế TTĐB. Theo quy định hiện hành, các trường hợp hàng hoá không thuộc diện chịu thuế TTĐB bao gồm:

a. Hàng hoá do các cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu hoặc bán, uỷ thác cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất 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.

b. Hàng hoá nhập khẩu trong các trường hợp sau:

- + Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng, quà biếu bao gồm:
 - 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.
 - 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.
 - Quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam theo định mức quy định của pháp luật.
- + Hàng hoá chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam, bao gồm:
 - 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.
 - 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.
 - 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.
 - Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam.
- + 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 TTĐB tương ứng với số hàng thực tái xuất khẩu.
 - + 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.
 - + 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.
 - + 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.
 - + Hàng nhập khẩu để bán miễn thuế tại các cửa hàng bán hàng miễn thuế theo quy định của pháp luật.
- c. 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 xe ô tô chở người dưới 24 chỗ.
- d. Tàu bay, du thuyền sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách và kinh doanh du lịch.
- e. Xe ô tô là các loại xe theo thiết kế của nhà sản xuất được sử dụng làm xe cứu thương, xe chở phạm nhân, xe tang lễ; 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 và không tham gia giao thông.

f. 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.

g. Nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác dùng làm nguyên liệu để sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng) do cơ sở sản xuất sản phẩm trực tiếp nhập khẩu.

2.1.3. Đối tượng nộp thuế TTĐB

Đối tượng nộp thuế TTĐB là các tổ chức, cá nhân (gọi chung là cơ sở) có sản xuất, nhập khẩu hàng hoá 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 - nghề nghiệp, 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 chỉ phải nộp thuế TTĐB một lần ở khâu sản xuất (đối với hàng sản xuất trong nước), khâu nhập khẩu (đối với hàng nhập khẩu) hoặc ở khâu cung ứng dịch vụ (đối với dịch vụ chịu thuế) mà không phải chịu thuế TTĐB ở những khâu tiếp theo của quá trình luân chuyển hàng hoá. Hàng hoá, dịch vụ đặc biệt vẫn phải chịu cả thuế GTGT, vừa để đảm bảo tính liên hoàn của thuế GTGT, vừa đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế.

2.2. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế

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

$$\text{Thuế TTĐB phải nộp} = \text{Giá tính thuế TTĐB} \times \text{Thuế suất thuế TTĐB}$$

2.2.1. Giá tính thuế TTĐB

Giá tính thuế TTĐB của hàng hoá, dịch vụ là giá bán hàng hoá, giá cung ứng dịch vụ của cơ sở sản xuất, kinh doanh chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế giá trị gia tăng, được xác định cụ thể như sau:

2.2.1.1. Đối với hàng hoá sản xuất trong nước, giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng} - \text{Thuế bảo vệ môi trường (nếu có)}}{1 + \text{Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt}}$$

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.

Giá bán chưa có thuế GTGT được xác định theo quy định của pháp luật về thuế giá trị gia tăng.

Cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc (chi nhánh, cửa hàng...) thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do các chi nhánh, cửa hàng bán ra chưa có thuế GTGT. Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT do cơ sở sản xuất quy định chưa trừ hoa hồng.

Cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 10% so với giá bán bình quân do cơ sở kinh doanh thương mại bán ra. Riêng mặt hàng xe ô tô giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại để so sánh là giá bán xe ô tô 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.

Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá 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 Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

2.2.1.2. Đối với hàng nhập khẩu: Giá tính thuế đối với hàng nhập khẩu được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \text{Giá tính thuế nhập khẩu} + \text{Thuế nhập khẩu.}$$

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của 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.

2.2.1.3. Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB, giá tính thuế TTĐB là giá chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường nếu có và 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 1: Đối với bia hộp, năm 2010 giá bán của 1lít bia hộp chưa có thuế GTGT là 20.000đ, thuế suất thuế TTĐB mặt hàng bia (từ ngày 01 tháng 01 năm 2010 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2012) là 45% thì giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

Giá tính thuế TTĐB 1 lít bia hộp	=	$\frac{20.000đ}{1+45\%}$	=	$\frac{20.000đ}{1,45}$	=	13.793đ
----------------------------------	---	--------------------------	---	------------------------	---	---------

Ví dụ 2: Quý II/2010, giá bán của một két bia chai Hà Nội chưa có thuế GTGT là 120.000đ/két, thì giá tính thuế TTĐB xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB 1 két bia} = \frac{120.000đ}{1+45\%} = \frac{120.000đ}{1,45} = 82.758đ$$

Ví dụ 3: Quý III năm 2010, Công ty bia A bán 1.000 chai bia cho khách hàng B và có thu tiền cược vỏ chai với mức 1.200đ/vỏ chai, tổng số tiền đặt cược là 1.200.000đ. 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 960.000đ, số tiền đặt cược tương ứng số vỏ chai không thu hồi được là 240.000đ (200 vỏ chai x 1.200đ/vỏ chai) Công ty A phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

2.2.1.4. Đối với hàng hoá gia công

Giá tính thuế TTĐB 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 và chưa có thuế TTĐB.

2.2.1.5. Đối với hàng hóa 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 hóa, công nghệ sản xuất thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán ra của cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu hàng hóa, công nghệ sản xuất. Trường hợp cơ sở sản xuất theo giấy phép nhượng quyền và chuyển giao hàng hóa cho chi nhánh hoặc đại diện của công ty nước ngoài tại Việt Nam để tiêu thụ sản phẩm thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán ra của chi nhánh, đại diện công ty nước ngoài tại Việt Nam

2.2.1.6. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm:

Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT 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.

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

2.2.1.8. 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 tiêu thụ đặc biệt đối với một số dịch vụ quy định như sau:

a) Đối với kinh doanh gôn là doanh thu chưa có thuế giá trị gia tăng 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 do người chơi gôn, hội viên trả cho cơ sở kinh doanh gôn. 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 tiêu thụ đặc biệt

Ví dụ : 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 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 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 tính thuế là doanh thu chưa có thuế GTGT của các hoạt động trong vũ trường, cơ sở mát-xa và karaoke, bao gồm cả doanh thu của dịch vụ ăn uống và các dịch vụ khác đi kèm (ví dụ tắm, xông hơi trong cơ sở mát-xa).

Ví dụ : 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 100.000.000đ.

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{100.000.000\text{đ}}{1 + 40\%} = \frac{100.000.000\text{đ}}{1,4} = 71.428.571\text{đ}$$

đ) Đối với kinh doanh xổ số 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).

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ quy định ở trên 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.

2.2.1.9 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 bán chưa có thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế GTGT được xác định cụ thể như sau:

$$\text{Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt} = \frac{\text{Giá bán trong nước của cơ sở xuất khẩu chưa có thuế GTGT} - \text{Thuế bảo vệ môi trường (nếu có)}}{1 + \text{Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt}}$$

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 10% so với giá bán trên thị trường thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của Luật quản lý thuế.

Giá tính thuế được tính bằng đồng Việt Nam. Trường hợp người nộp thuế có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

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.

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.

2.2.2. Thuế suất thuế TTĐB

Biểu thuế TTĐB hiện hành có 12 mức thuế suất TTĐB khác nhau từ 10% - 70% phân theo từng loại hàng hoá, dịch vụ, tùy thuộc vào mức độ cần điều tiết đối với hàng hoá, dịch vụ đó.

Thuế suất thuế TTĐB không phân biệt hàng hoá nhập khẩu hay hàng hoá sản xuất trong nước, cụ thể như sau:

BIỂU THUẾ SUẤT THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	Hàng hoá	
1	Thuốc lá điếu, xì gà và các chế phẩm khác từ cây thuốc lá	65
2	Rượu	
	a) Rượu từ 20 độ trở lên	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2010 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2012	45
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2013	50
	b) Rượu dưới 20 độ	25
3	Bia	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2010 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2012	45
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2013	50
4	Xe ô tô dưới 24 chỗ	
	a) Xe ô tô chở người từ 9 chỗ trở xuống, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	
	Loại có dung tích xi lanh từ 2.000 cm ³ trở xuống	45
	Loại có dung tích xi lanh trên 2.000 cm ³ đến 3.000 cm ³	50
	Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm ³	60
	b) Xe ô tô chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	30
	c) Xe ô tô chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	15
	d) Xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	15
	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 điểm 4a, 4b, 4c và 4d 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 điểm 4a, 4b, 4c và 4d Điều này
	g) Xe ô tô chạy bằng điện	
	Loại chở người từ 9 chỗ trở xuống	25

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
	Loại chõ người từ 10 đến dưới 16 chõ	15
	Loại chõ người từ 16 đến dưới 24 chõ	10
	Loại thiết kế vừa chõ người, vừa chõ hàng	10
5	Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm ³	20
6	Tàu bay	30
7	Du thuyền	30
8	Xăng các loại, nap-ta, chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác để pha chế xăng	10
9	Điều hoà 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	30
4	Kinh doanh đặt cược	30
5	Kinh doanh gôn	20
6	Kinh doanh xổ số	15

2.3. Thời điểm xác định thuế và đăng ký, kê khai thuế

2.3.1. Thời điểm xác định thuế:

- Đối với hàng hóa: Là thời điểm phát sinh doanh thu đối với hàng hóa; thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa 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.

2.3.2. Đăng ký thuế:

Việc đăng ký thuế TTĐB được quy định như sau:

- Cơ sở sản xuất hàng hoá, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB, kể cả các đơn vị, chi nhánh, cửa hàng trực thuộc cơ sở phải đăng ký thuế với cơ quan thuế nơi sản xuất, kinh doanh theo hướng dẫn về kê khai đăng ký thuế và đăng ký mã số đối tượng nộp thuế.

- Cơ sở sản xuất kinh doanh các mặt hàng chịu thuế TTĐB phải thực hiện đăng ký sử dụng hiệu hàng hoá và hoá đơn chứng từ với cơ quan thuế.

2.3.3. Kê khai thuế:

Cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hoá, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải kê khai thuế TTĐB theo các quy định sau đây:

- Cơ sở sản xuất hàng hoá, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải kê khai thuế TTĐB khi tiêu thụ hàng hoá, dịch vụ, trả hàng gia công, trao đổi, biếu, tặng, khuyến mại,

tiêu dùng nội bộ. Thời hạn kê khai chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

- Cơ sở nhập khẩu hàng hoá phải kê khai và nộp tờ khai hàng hoá nhập khẩu theo từng lần nhập khẩu cùng với việc kê khai thuế nhập khẩu với cơ quan thu thuế nhập khẩu.

Trường hợp nhập khẩu uỷ thác thì tổ chức nhập khẩu uỷ thác là đối tượng kê khai, nộp thuế TTĐB.

2.4. Hoàn thuế, khấu trừ thuế và miễn thuế TTĐB

2.4.1. Hoàn thuế TTĐB

Cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hoá, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB được hoàn thuế TTĐB đã nộp trong một số trường hợp, hồ sơ, thủ tục và thẩm quyền giải quyết hoàn thuế như sau:

- Đối với hàng hoá nhập khẩu: hàng tạm nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp tương ứng với số hàng tái xuất khẩu; 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 hư hỏng, mất có lý do xác đáng, đã nộp thuế TTĐB; hàng nhập khẩu chưa phù hợp về chất lượng, chủng loại theo hợp đồng, giấy phép nhập khẩu; hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn thuế; nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu; hàng nhập khẩu của doanh nghiệp Việt Nam được phép nhập khẩu để làm đại lý giao, bán hàng cho nước ngoài.

- Cơ sở sản xuất, kinh doanh quyết toán thuế khi sáp nhập, chia, 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 sản xuất, kinh doanh được hoàn thuế TTĐB trong trường hợp có quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật hoặc quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính yêu cầu hoàn trả lại thuế cho cơ sở.

2.4.2 Khấu trừ thuế TTĐB

Người nộp thuế sản xuất hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bằng các nguyên liệu chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp đối với nguyên liệu nhập khẩu hoặc đã trả đối với nguyên liệu mua trực tiếp từ cơ sở sản xuất trong nước khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp. Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

Trường hợp người nộp thuế sản xuất đồng thời ra xăng, dầu và các dung môi hóa dầu bằng các nguyên liệu chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp đối với nguyên liệu nhập khẩu hoặc đã trả đối với nguyên liệu mua trực tiếp từ cơ sở sản xuất trong nước khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp. Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

Số thuế TTĐB mà đơn vị mua hàng đã trả khi mua nguyên liệu được xác định = giá tính thuế TTĐB nhân (x) thuế suất thuế TTĐB; trong đó:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá mua chưa có thuế GTGT (hóa đơn GTGT)} - \text{Thuế bảo vệ môi trường (nếu có)}}{1 + \text{Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt}}$$

Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

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

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB phải nộp} \\ \text{của hàng hoá chịu thuế} \\ \text{TTĐB xuất kho tiêu thụ} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB đã nộp hoặc} \\ \text{đã trả ở khâu nguyên liệu} \\ \text{mua vào tương ứng với số} \\ \text{hàng hoá xuất kho tiêu thụ} \\ \text{trong kỳ} \end{array}$$

Ví dụ:

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 triệu đồng - 150 triệu đồng = 200 triệu đồng.

2.4.3. Giảm thuế TTĐB

Cơ sở sản xuất hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB gặp khó khăn do thiên tai, địch hoạ, tai nạn bất ngờ được xét giảm thuế TTĐB. Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở số bị lỗ do nguyên nhân bị thiên tai, địch hoạ, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi đã được bồi thường (nếu có) và không quá 30% số thuế phải nộp theo Luật định của năm bị thiệt hại.

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB gặp khó khăn do thiên tai, địch hoạ, tai nạn bất ngờ bị thiệt hại nặng, không còn khả năng sản xuất kinh doanh và nộp thuế thì được xét miễn thuế TTĐB đối với số thuế TTĐB còn phải nộp không có khả năng nộp.

❖ NỘI DUNG CHƯƠNG 3

- Khái niệm, đặc điểm, vai trò của thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Nội dung cơ bản của luật thuế tiêu thụ đặc biệt: Đối tượng nộp thuế, chịu thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế, các quy định về kê khai, khấu trừ, miễn thuế.

CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 3

Câu hỏi trắc nghiệm:

Câu 1. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá gia công chịu thuế TTĐB là:

- Giá tính thuế của hàng hoá bán ra của cơ sở gia công
- Giá tính thuế của sản phẩm cùng loại tại cùng thời điểm bán hàng
- Giá tính thuế của sản phẩm tương đương tại cùng thời điểm bán hàng
- Hoặc a, hoặc b, hoặc c

Câu 2. Giá tính thuế TTĐB của hàng hoá sản xuất trong nước chịu thuế TTĐB là:

- Giá bán của cơ sở sản xuất.
- Giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế GTGT;

- c. Giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế GTGT và TTĐB;
- d. Không câu trả lời nào trên là đúng.

Câu 3. Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế TTĐB bằng nguyên liệu đã chịu thuế TTĐB thì số thuế TTĐB phải nộp trong kỳ là:

- a. Thuế TTĐB của hàng hoá tiêu thụ trong kỳ.
- b. Thuế TTĐB của hàng hoá xuất kho tiêu thụ trong kỳ trừ (-) Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nguyên liệu mua vào tương ứng với số hàng hoá xuất kho tiêu thụ trong kỳ (nếu có chứng từ hợp pháp)
- c. Thuế TTĐB của hàng hoá xuất kho tiêu thụ trong kỳ trừ (-) Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nguyên liệu mua vào (nếu có chứng từ hợp pháp)
- d. Không có câu nào trên là đúng.

Câu 4. Những hàng hoá dưới đây, hàng hoá nào thuộc diện chịu thuế TTĐB:

- a. Tàu bay du thuyền sử dụng cho mục đích kinh doanh;
- b. Xe ô tô chở người từ 24 chỗ trở lên;
- c. Điều hoà nhiệt độ có công suất trên 90.000 BTU;
- d. Xe mô tô hai bánh có dung tích trên 125cm³.

Câu 5. Trường hợp nào dưới đây mà người nộp thuế sản xuất hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB được xét giảm thuế TTĐB:

- a. Gặp khó khăn do thiên tai;
- b. Gặp khó khăn do tai nạn bất ngờ;
- c. Kinh doanh bị thua lỗ;
- d. a và b đều đúng.

Câu 7. Căn cứ tính thuế TTĐB là gì?

- a. Giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB và thuế suất thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ đó.
- b. Giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB
- c. Thuế suất thuế TTĐB

Câu 8. Giá tính thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu thuộc diện chịu thuế TTĐB là?

- a. Giá tính thuế nhập khẩu
- b. Giá tính thuế nhập khẩu + Thuế nhập khẩu
- c. Giá tính thuế nhập khẩu + Thuế suất nhập khẩu + Thuế GTGT

Câu 9. Giá tính thuế của hàng hóa sản xuất trong nước chịu thuế TTĐB là?

- a. Giá do cơ quan thuế ấn định
- b. Giá do cơ sở sản xuất bán ra

Câu 10. Phương pháp tính thuế TTĐB như thế nào?

- a. Thuế TTĐB phải nộp = Giá tính thuế TTĐB x Thuế suất thuế TTĐB.
- b. Thuế TTĐB phải nộp = Giá tính thuế TTĐB + Thuế GTGT
- c. Thuế TTĐB phải nộp = Giá tính thuế TTĐB + Thuế nhập khẩu

Câu 11. Giá tính thuế TTĐB của hàng hoá gia công chịu thuế TTĐB là?

- a. Giá bán ra của cơ sở gia công hoặc giá bán của sản phẩm cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm bán hàng chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB.
- b. Giá bán ra của cơ sở gia công hoặc giá bán của sản phẩm cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm bán hàng chưa có thuế TTĐB.

c. Giá bán ra của cơ sở giao gia công hoặc giá bán của sản phẩm cùng loại hoặc trưng đương tại thời điểm bán hàng chưa có thuế GTGT

Câu 12. Giám đốc công ty B mua 1 chiếc du thuyền để vận chuyển hành khách và phục vụ khách du lịch, trường hợp này chiếc du thuyền đó có phải chịu thuế TTĐB không?

- a. Có
- b. Không

Câu 13. Hàng hoá nào sau đây không chịu thuế tiêu thụ đặc biệt:

- a. Chế phẩm từ cây thuốc lá dùng để nhai
- b. Bài lá
- c. Rượu
- d. Tàu bay dùng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hành khách.

Câu 14. Hàng hoá nào sau đây chịu thuế tiêu thụ đặc biệt:

- a. Tàu bay sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá.
- b. Tàu bay sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hành khách.
- c. Tàu bay sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hành khách du lịch.
- d. Tàu bay dùng cho mục đích cá nhân.

Câu 15. Trong kỳ tính thuế tháng 7/2009, Công ty A mua hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB của cơ sở sản xuất D để xuất khẩu nhưng chỉ xuất khẩu một phần, phần còn lại thì tiêu thụ hết ở trong nước. Công ty A phải khai và nộp thuế tiêu thụ đặc biệt kỳ tính thuế tháng 7/2009 cho:

- a. Toàn bộ số hàng hoá đã mua của cơ sở sản xuất D trong kỳ tính thuế tháng 7/2009.
- b. Toàn bộ số hàng hoá đã xuất khẩu mua của cơ sở sản xuất D trong kỳ tính thuế tháng 7/2009 .
- c. Toàn bộ số hàng hoá đã tiêu thụ trong nước mua của cơ sở sản xuất D trong kỳ tính thuế tháng 7/2009.
- d. cả a, b, c đều sai.

Câu 16. Hàng hoá nào sau đây không chịu thuế tiêu thụ đặc biệt:

- a. Hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt mua của cơ sở sản xuất để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu.
- b. Hàng hoá do cơ sở sản xuất uỷ thác cho cơ sở kinh doanh khác để xuất khẩu.
- c. Xe ô tô chở người dưới 24 chỗ nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan
- d. Xe mô tô 2 bánh có dung tích xi lanh trên 125 cm³.

Câu 17. Giá tính thuế Tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá sản xuất trong nước chịu thuế TTĐB là:

- a. Giá do cơ sở sản xuất bán ra.
- b. Giá do cơ sở sản xuất bán ra chưa có thuế tiêu thụ đặc biệt.
- c. Giá do cơ sở sản xuất bán ra chưa có thuế tiêu thụ đặc biệt và chưa có thuế Giá trị gia tăng.
- d. Giá do cơ sở sản xuất bán ra chưa có thuế Giá trị gia tăng

Câu 18. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá nhập khẩu chịu thuế TTĐB là:

- a. Giá đã bao gồm thuế Nhập khẩu và thuế Tiêu thụ đặc biệt
- b. Giá chưa bao gồm thuế Nhập khẩu và thuế Tiêu thụ đặc biệt
- c. Giá đã bao gồm thuế Nhập khẩu chưa bao gồm thuế Tiêu thụ đặc biệt

d. Cả 3 trường hợp trên đều sai:

Câu 19. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp chịu thuế TTĐB là:

a. Giá bán theo phương thức trả tiền một lần của hàng hoá đó cộng với khoản lãi trả góp.

b. Giá bán theo phương thức trả tiền một lần của hàng hoá đó không bao gồm khoản lãi trả góp.

c. Tổng số tiền thu được từ việc bán hàng hoá đó.

d. Tổng số tiền thu được từ việc bán hàng hoá đó chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Câu 20. Người nộp thuế tiêu thụ đặc biệt được hoàn thuế đã nộp trong trường hợp nào?

a. Hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu.

b. Hàng hoá là nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu

c. Hàng hoá là nguyên liệu nhập khẩu để gia công hàng xuất khẩu

d. Cả 3 trường hợp trên.

Câu hỏi tình huống: Tính thuế nhập khẩu và thuế TTĐB mà doanh nghiệp phải nộp trong các trường hợp dưới đây:

1. Công ty Halida sản xuất mặt hàng bia lon với số lượng 2.800.000 thùng/năm. Giá bán chưa có thuế GTGT là 180.000 đ/thùng. Thuế suất thuế TTĐB là 65%.

2. Công ty A nhập khẩu một mặt hàng chịu thuế TTĐB với số lượng là 5.000 sản phẩm theo giá mua tại cửa khẩu nhập Việt Nam là 54 USD/sp, tỷ giá tính thuế 1 USD = 23.500 VND. Biết rằng thuế suất thuế TTĐB là 35%, thuế suất thuế nhập khẩu là 10%.

3. Doanh nghiệp X nhập khẩu 1.000 lít rượu 42 độ để sản xuất ra 200.000 sản phẩm A thuộc diện chịu thuế TTĐB giá tính thuế nhập khẩu là 30.000 đ/lít, thuế suất thuế nhập khẩu là 65%, thuế suất thuế TTĐB 45%.

4. Doanh nghiệp X xuất khẩu 150.000 sp A thuộc diện chịu thuế TTĐB theo giá FOB là 200.000 đ/sp, thuế suất thuế xuất khẩu 5%, thuế suất thuế TTĐB 25%.

5. Doanh nghiệp Y sản xuất và bán trong nước 1.000 sản phẩm B thuộc diện chịu thuế TTĐB với đơn giá chưa thuế GTGT là 220.000 đ/sp, thuế suất thuế TTĐB 25%.

CHƯƠNG 4 : THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

● GIỚI THIỆU CHƯƠNG 4

Chương 4 là chương giới thiệu về thuế giá trị gia tăng để người học có được kiến thức và kỹ năng tính thuế giá trị gia tăng và thực hiện được các thủ tục về thuế giá trị gia tăng.

● MỤC TIÊU CHƯƠNG 4

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

+ Về kiến thức:

- Trình bày được các vấn đề cơ bản về thuế GTGT.
- Biết vận dụng lý thuyết để làm bài tập, tích cực tham gia thảo luận nhóm.

+ Về kỹ năng:

- Tính toán, xác định số thuế phải nộp trong các tình huống cơ bản.
- Vận dụng thực hiện được các nghiệp vụ về thủ tục thuế (đăng ký, kê khai, quyết toán...);
- Vận dụng lập được các báo cáo thuế, vận dụng vào nghiệp vụ kế toán liên quan đến thuế.

+ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm.
- Người học quan tâm nhiều hơn đến các vấn đề về thuế, thường xuyên theo dõi các bản tin thời sự để cập nhật, phân tích các thông tin phục vụ cho các môn học liên quan (môn học thực hành kê khai thuế, tài chính doanh nghiệp...).
- Chủ động áp dụng các kiến thức đã học vào các nghiệp vụ thực tế nghề kế toán doanh nghiệp, có trách nhiệm với công việc.

● PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 4

- *Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 4 (cá nhân hoặc nhóm).*

- *Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 4) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 4 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.*

● ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 4

- **Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng:** Không
- **Trang thiết bị máy móc:** Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác
- **Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu:** Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.
- **Các điều kiện khác:** Không có

● PHƯƠNG PHÁP KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 4

+ Nội dung:

- **Kiến thức:** Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
- **Kỹ năng:** Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
- **Năng lực tự chủ và trách nhiệm:** Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.
 - + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.

+ *Nghiêm túc trong quá trình học tập.*

+ **Phương pháp:**

- **Điểm kiểm tra thường xuyên:** 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng/ thuyết trình)
- **Kiểm tra định kỳ lý thuyết:** Không có

NỘI DUNG CHƯƠNG 4

1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT)

1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế GTGT

Thuế GTGT là sắc thuế tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh ở từng khâu trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Đặc điểm cơ bản của thuế GTGT:

- *Thuế GTGT là sắc thuế tiêu dùng nhiều giai đoạn không trùng lặp.* Thuế GTGT đánh vào tất cả các giai đoạn của quá trình sản xuất kinh doanh nhưng chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm của mỗi giai đoạn. Tổng số thuế thu được của tất cả các giai đoạn đúng bằng số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

Giá trị gia tăng là phần giá trị mới tạo ra trong quá trình sản xuất kinh doanh. Đại lượng này có thể xác định bằng phương pháp cộng hoặc phương pháp trừ. Theo phương pháp cộng, GTGT là giá trị giá các yếu tố cấu thành giá trị tăng thêm bao gồm tiền công và lợi nhuận. Theo phương pháp trừ, GTGT là khoản chênh lệch giữa tổng giá trị sản xuất và tiêu dùng trừ đi tổng giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng. Tổng GTGT ở tất cả các giai đoạn luân chuyển đúng bằng giá bán sản phẩm ở giai đoạn cuối cùng. Do vậy, việc thu thuế trên GTGT ở từng giai đoạn tương đương với số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

- *Thuế GTGT có tính trung lập kinh tế cao.* Thuế GTGT không phải là yếu tố chi phí mà đơn thuần là yếu tố cộng thêm ngoài giá bán của người cung cấp hàng hoá, dịch vụ. Thuế GTGT không bị ảnh hưởng trực tiếp bởi kết quả kinh doanh của người nộp thuế, bởi quá trình tổ chức và phân chia các chu kỳ kinh tế; sản phẩm được luân chuyển qua nhiều hay ít giai đoạn thì tổng số thuế GTGT phải nộp của tất cả các giai đoạn không thay đổi.

- *Thuế GTGT là một loại thuế gián thu.* Đối tượng nộp thuế GTGT là người cung ứng hàng hoá, dịch vụ, người chịu thuế là người tiêu dùng cuối cùng. Thuế GTGT là một khoản tiền được cộng vào giá bán hàng hoá, dịch vụ mà người mua phải trả khi mua hàng.

- *Thuế GTGT có tính chất lũy thoái so với thu nhập.* Thuế GTGT đánh vào hàng hoá, dịch vụ, người tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ là người phải trả khoản thuế đó, không phân biệt thu nhập cao hay thấp đều phải trả số thuế như nhau. Như vậy, nếu so sánh giữa số thuế phải trả so với thu nhập thì người nào có thu nhập cao hơn thì tỷ lệ này thấp hơn và ngược lại.

- *Thuế GTGT có tính lãnh thổ,* đối tượng chịu thuế là người tiêu dùng trong phạm vi lãnh thổ quốc gia.

1.2. Mục tiêu và ý nghĩa

Thứ nhất, đối tượng chịu thuế GTGT phải bao quát hầu hết các hàng hoá, dịch vụ phát sinh từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Như trên đã trình bày, thuế GTGT có tính trung lập kinh tế cao do nó là thuế gián thu, chỉ là một khoản cộng thêm vào giá bán, không phải là một yếu tố chi phí, số thu từ thuế GTGT không chịu ảnh hưởng bởi sự phân chia các chu trình kinh tế, nên mục tiêu sử dụng thuế GTGT chủ yếu là nhằm động viên một phần thu nhập của đại bộ phận người tiêu dùng trong xã hội vào NSNN. Do đó, có thể coi thuế GTGT có mục tiêu chủ yếu là tạo ra nguồn thu cho ngân sách. Muốn đạt được mục tiêu ấy, đối tượng chịu thuế GTGT phải bao quát hầu hết các hàng hoá, dịch vụ. Điều này cũng có nghĩa là, việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT chỉ nên giới hạn trong một số hàng hoá, dịch vụ nhất định mà những hàng hoá này có số thu không lớn, là sản phẩm của những ngành rất khó khăn, việc tổ chức quản lý thu nộp không dễ dàng, ...

Thứ hai, cơ sở tính thuế GTGT chỉ là phần giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ qua mỗi khâu luân chuyển.

Đây là một trong những nguyên tắc cơ bản khi thiết lập thuế GTGT, nó phản ánh linh hồn của sắc thuế này – không đánh trùng thuế, thuế đánh trên nhiều giai đoạn nhưng chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm. Nguyên tắc này được thể hiện trong việc xác định giá tính thuế và lựa chọn phương pháp tính thuế. Giá tính thuế là giá chưa có thuế và lựa chọn phương pháp tính thuế phải đảm bảo xác định được GTGT của mỗi giai đoạn.

Thứ ba, đảm bảo tính liên hoàn và cơ chế tự kiểm soát giữa các khâu của quá trình sản xuất – lưu thông – tiêu dùng.

Trong hai phương pháp tính thuế GTGT thông dụng, phương pháp khấu trừ có nhiều ưu điểm và được sử dụng rộng rãi. Tuy nhiên, phương pháp khấu trừ đòi hỏi ở mỗi khâu tính thuế phải có đầy đủ hoá đơn, chứng từ để xác định số thuế đã nộp ở các khâu trước làm cơ sở khấu trừ thuế đầu vào. Điều này có nghĩa là, khi thiết kế thuế GTGT phải đảm bảo tính liên hoàn và cơ chế tự kiểm soát giữa các khâu của quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Tức là, phải đảm bảo để khâu trước là cơ sở kiểm soát khâu trước. Việc quy định thuế tiêu thụ đặc biệt không chịu thuế GTGT như trước đây khiến cho khâu tính thuế GTGT sau khâu sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt không xác định được chính xác thuế GTGT đã nộp ở khâu trước. Vì vậy, không nên làm đứt đoạn cơ chế liên hoàn này.

Thứ tư, hạn chế tối đa số lượng mức thuế suất thuế GTGT.

Số lượng các mức thuế suất là một vấn đề được xem xét kỹ lưỡng khi hoạch định thuế GTGT. Việc áp dụng nhiều mức thuế suất có thể góp phần đảm bảo công bằng trong việc điều tiết thu nhập. Tuy nhiên, việc có nhiều mức thuế suất thuế GTGT trước hết làm cho việc hoạch định chính sách thêm phức tạp vì phải thực hiện xác định cơ cấu thuế suất và phân loại các nhóm hàng hoá, dịch vụ thuộc các mức thuế suất khác nhau, trong nhiều trường hợp việc lựa chọn cơ cấu thuế suất thường mang tính tùy tiện và có thể làm nảy sinh tranh cãi về công bằng thuế. Hơn nữa, nhiều mức thuế suất dẫn đến chi phí hành chính và chi phí chấp hành pháp luật cao. Trên thực tế, việc xác định số thuế phải nộp không hoàn toàn đơn giản do việc lựa chọn các tiêu thức để phân định các hàng hoá, dịch vụ theo từng mức thuế suất rất khó bởi ranh giới giữa những phân định này không phải lúc nào cũng rõ ràng mà thường mang tính tương đối. Do vậy, khả năng sai sót và không chấp hành đúng các quy định về thuế suất thường hay xảy ra, các đối tượng nộp thuế có nhiều cơ hội trốn, tránh thuế. Khối lượng công việc của cơ quan thuế cũng tăng lên do phải xử lý các công việc liên quan đến hoàn thuế nhiều lúc bất hợp lý gây ra bởi cơ chế

nhiều thuế suất có thể “bóp méo” giá cả tương đối giữa các hàng hoá chịu thuế suất khác nhau, dẫn đến làm “bóp méo” hành vi tiêu dùng. Ngoài ra, với nhiều mức thuế suất khác nhau dẫn đến khối lượng thuế hoàn và truy thu cũng tăng lên.

Việc hạn chế tối đa số lượng thuế suất thuế GTGT, mà lý tưởng nhất là áp dụng cơ chế một mức thuế suất (không kể mức thuế suất đặc biệt 0% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu) khắc phục nhiều điểm bất lợi của cơ chế nhiều thuế suất. Nó đảm bảo tính đơn giản, rõ ràng, đảm bảo tính trung lập của thuế GTGT và do đó sẽ không làm bóp méo hành vi và quyết định tiêu dùng. Rõ ràng là, cơ chế một thuế suất sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho công tác quản lý, thu thuế, góp phần làm giảm chi phí hành chính. Việc hạn chế số lượng mức thuế suất dẫn đến không đảm bảo công bằng trong điều tiết thu nhập, song mục tiêu chính của thuế GTGT không phải là điều tiết thu nhập. Mục tiêu điều tiết thu nhập được thực hiện bởi các sắc thuế khác và công cụ tài chính khác.

Thứ năm, cần tuân thủ nguyên tắc điểm đến trong việc thiết kế thuế GTGT:

Là sắc thuế thuộc loại thuế tiêu dùng nên hầu hết các quốc gia đều sử dụng nguyên tắc điểm đến khi đánh thuế GTGT. Theo đó, đối với các sắc thuế thuộc loại thuế tiêu dùng thì quyền đánh thuế thuộc về quốc gia nơi hàng hoá, dịch vụ được tiêu dùng, bất kể nó được sản xuất từ đâu. Điều này có nghĩa là, cần phải hoàn thuế GTGT cho hàng xuất khẩu, kể cả hàng không chịu thuế GTGT xuất khẩu và hàng hoá, dịch vụ bán vào khu chế xuất. Muốn vậy, cần đưa các hàng hoá, dịch vụ này và diện áp dụng thuế suất 0% để thực hiện khấu trừ thuế GTGT đã nộp ở các khâu trước. Đồng thời, không phân biệt hàng hoá nhập khẩu với hàng hoá sản xuất trong nước khi xác định đối tượng chịu thuế và phương pháp tính thuế, đã là hàng hoá được tiêu dùng ở lãnh thổ Việt Nam thì phải là đối tượng chịu thuế GTGT của Việt Nam, bất kể nó được sản xuất trong nước hay nhập khẩu.

2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA THUẾ GTGT HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM

2.1. Phạm vi áp dụng

2.1.1. Đối tượng chịu thuế GTGT

Đối tượng chịu thuế GTGT là hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hoá, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài), trừ các đối tượng không chịu thuế GTGT.

2.1.2. Đối tượng không chịu thuế GTGT

Xuất phát từ các mục đích khác nhau mà tại các văn bản pháp luật về thuế GTGT hiện hành quy định có 26 nhóm hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT. Nhìn chung, các hàng hoá, dịch vụ này thường có một trong các tính chất cơ bản sau đây:

- Là các hàng hoá, dịch vụ mang tính chất thiết yếu phục vụ nhu cầu đời sống sản xuất cộng đồng không đặt vấn đề điều tiết tiêu dùng như dịch vụ y tế, văn hoá, giáo dục, đào tạo; vận chuyển khách hàng bằng xe buýt, ...

- Là hàng hoá, dịch vụ thuộc các hoạt động được ưu đãi vì mục tiêu xã hội, nhân đạo, không mang tính chất kinh doanh như hàng nhập khẩu trong các trường hợp hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng từ nước ngoài; phát sóng truyền thanh, truyền hình theo chương trình, bằng nguồn tiền NSNN cấp, ...

- Các hàng hoá, dịch vụ của một số ngành cần khuyến khích như sản xuất nông nghiệp; sản phẩm muối; thiết bị, máy móc nhập khẩu thuộc loại trong nước chưa sản xuất được, ...

- Hàng hoá nhập khẩu nhưng thực chất không phục vụ cho sản xuất kinh doanh và tiêu dùng tại Việt Nam như hàng chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu.

- Một số loại hàng hoá, dịch vụ khó xác định giá trị tăng thêm như dịch vụ tín dụng, quỹ đầu tư.

Cơ sở kinh doanh cung ứng, nhập khẩu hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT không được khấu trừ và hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ này ở khâu không chịu thuế GTGT.

Cụ thể các đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

1.2.1. Sản phẩm trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, thủy sản, hải 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.

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt, cắt lát, ướp muối, bảo quản lạnh và các hình thức bảo quản thông thường khác.

Ví dụ 1: phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt, cắt lát các sản phẩm trồng trọt; làm sạch, phơi, sấy khô, ướp muối, ướp đá các sản phẩm thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt khác.

1.2.2. Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền ở các khâu nuôi trồng, nhập khẩu và kinh doanh thương mại. Sản phẩm giống vật nuôi, giống cây trồng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT là sản phẩm do các cơ sở nhập khẩu, kinh doanh thương mại có giấy đăng ký kinh doanh giống vật nuôi, giống cây trồng do cơ quan quản lý nhà nước cấp. Đối với sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng thuộc loại nhà nước ban hành tiêu chuẩn, chất lượng phải đáp ứng các điều kiện do nhà nước quy định.

1.2.3. 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.

1.2.4. Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt, mà thành phần chính có công thức hóa học là NaCl.

1.2.5. Nhà ở thuộc sở hữu nhà nước do Nhà nước bán cho người đang thuê.

1.2.6. Chuyển quyền sử dụng đất.

1.2.7. Bảo hiểm bao gồm bảo hiểm nhân thọ; bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm tai nạn con người, bảo hiểm người học và các dịch vụ bảo hiểm liên quan đến con người; bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng và các dịch vụ bảo hiểm nông nghiệp khác; tái bảo hiểm.

1.2.8. Dịch vụ tài chính:

a) Dịch vụ cấp tín dụng gồm: Cho vay; chiết khấu, tái chiết khấu công cụ chuyển nhượng và các giấy tờ có giá khác; bảo lãnh; cho thuê tài chính; phát hành thẻ tín dụng; bao thanh toán trong nước; bao thanh toán quốc tế; các hình thức cấp tín dụng khác theo quy định của pháp luật.

b) 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, lưu ký chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, quản lý công ty đầu tư chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư chứng khoán, dịch vụ tổ chức thị trường của các sở hoặc trung tâm giao dịch

chứng khoán, dịch vụ liên quan đến chứng khoán đăng ký, lưu ký tại Trung tâm Lưu ký Chứng khoán Việt Nam, cho khách hàng vay tiền để thực hiện giao dịch ký quỹ, ứng trước tiền bán chứng khoán và các dịch vụ khác

c) Chuyển nhượng vốn bao gồm việc chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác để sản xuất kinh doanh, chuyển nhượng chứng khoán và các hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật.

d) Bán nợ.

e) Kinh doanh ngoại tệ

1.2.9. Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, bao gồm dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khỏe, phục hồi chức năng cho người bệnh. Dịch vụ y tế bao gồm cả 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.

1.2.10. Dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và Internet phổ cập theo chương trình của Chính phủ; Dịch vụ bưu chính, viễn thông từ nước ngoài vào Việt Nam.

1.2.11. Dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư; duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng; dịch vụ tang lễ.

1.2.12. Duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo đối với 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.

1.2.13. Dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật bao gồm cả dạy ngoại ngữ, tin học; dạy múa, hát, hội họa, nhạc, kịch, xiếc, thể dục, thể thao; nuôi dạy trẻ và dạy các nghề khác nhằm đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ văn hoá, kiến thức chuyên môn nghề nghiệp.

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

1.2.15. 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.

1.2.16. Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện là vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện theo các tuyến trong nội thành, trong đô thị và các tuyến lân cận ngoại thành theo quy định của Bộ Giao thông vận tải.

1.2.17. Hàng hoá thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu trong các trường hợp sau:

a) Máy móc, thiết bị, vật tư nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ;

b) Máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt.

c) Tàu bay (kể cả động cơ tàu bay), dàn khoan, tàu thủy nhập khẩu tạo tài sản cố định của doanh nghiệp, thuê của nước ngoài sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và để cho thuê.

1.2.18. Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh.

1.2.19. Hàng nhập khẩu và hàng hoá, dịch vụ bán cho các tổ chức, cá nhân để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại trong các trường hợp sau:

a) Hàng hoá nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại

b) 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 thực hiện theo quy định của pháp luật về quà biếu, quà tặng;

c) Quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam thực hiện theo quy định của pháp luật về quà biếu, quà tặng;

d) 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; hàng là đồ dùng của người Việt Nam định cư ở nước ngoài khi về nước mang theo;

đ) Hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế;

e) Hàng hoá, 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.

1.2.20. 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 hoá xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài;

1.2.21. 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.

1.2.22. Vàng nhập khẩu dạng thỏi, miếng và các loại vàng chưa được chế tác thành sản phẩm mỹ nghệ, đồ trang sức hay sản phẩm khác.

Vàng dạng thỏi, miếng và các loại vàng chưa chế tác được xác định theo quy định của pháp luật về quản lý, kinh doanh vàng.

1.2.23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến.

1.2.24. 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 dùng cho người tàn tật.

1.2.25. Hàng hóa, dịch vụ của cá nhân kinh doanh có mức thu nhập bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu chung áp dụng đối với tổ chức, doanh nghiệp trong nước theo quy định của Chính phủ về mức lương tối thiểu vùng đối với người lao động làm việc ở công ty, doanh nghiệp, hợp tác xã, tổ hợp tác, trang trại, hộ gia đình, cá nhân và các tổ chức khác của Việt Nam có thuê mướn lao động.

1.2.26. Các hàng hóa, dịch vụ sau:

a) Hàng hoá bán miễn thuế ở các cửa hàng bán hàng miễn thuế theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

b) Hàng dự trữ quốc gia do cơ quan dự trữ quốc gia bán ra.

c) Các hoạt động có thu phí, lệ phí của Nhà nước theo pháp luật về phí và lệ phí.

d) Rà phá bom mìn, vật nổ do các đơn vị quốc phòng thực hiện đối với các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước.

2.1.3. Đối tượng nộp thuế GTGT

Là các tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT ở Việt Nam, không phân biệt ngành nghề, hình thức, tổ chức kinh doanh (gọi

chung là cơ sở kinh doanh) và tổ chức cá nhân khác có nhập khẩu hàng hoá, mua dịch vụ từ nước ngoài chịu thuế GTGT (gọi chung là người nhập khẩu), 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, 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.

- Tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ (kể cả trường hợp 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.

2.1.4. Thời điểm xác định thuế GTGT:

- 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.

- Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là ngày ghi chỉ số điện, nước tiêu thụ trên đồng hồ để ghi trên hoá đơn tính tiền.

- Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê là thời điểm thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng. Căn cứ số tiền thu được, cơ sở kinh doanh thực hiện khai thuế GTGT đầu ra phát sinh trong kỳ.

- Đối với xây dựng, lắp đặt là thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

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

2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế

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

2.2.1. Giá tính thuế

2.2.1.1 Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, 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.

Giá tính thuế đối với các loại hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng, trừ các khoản

phụ thu và phí cơ sở kinh doanh phải nộp NSNN. Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán, chiết khấu thương mại dành cho khách hàng (nếu có) thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm, đã chiết khấu thương mại dành cho khách hàng.

Đối với trường hợp mua dịch vụ, giá tính thuế là giá thanh toán ghi trong hợp đồng mua dịch vụ chưa có thuế giá trị gia tăng.”

2.2.1.2. Đối với hàng hóa nhập khẩu là giá nhập tại cửa khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu (nếu có), cộng (+) với thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có) và cộng (+) với thuế bảo vệ môi trường (nếu có). Giá nhập tại cửa khẩu được xác định theo quy định về giá tính thuế hàng nhập khẩu.

2.2.1.3. Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biểu, tặng là giá tính thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm trao đổi, biểu, tặng. Riêng biểu, tặng giấy mời (không thu tiền) xem các cuộc biểu diễn nghệ thuật, trình diễn thời trang, thi người đẹp và người mẫu, thi đấu thể thao do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép theo quy định của pháp luật thì giá tính thuế được xác định bằng không (0).

Hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ là hàng hóa, dịch vụ do cơ sở kinh doanh xuất hoặc cung ứng sử dụng cho tiêu dùng, không bao gồm hàng hóa, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh.

Hàng hoá luân chuyển nội bộ như xuất hàng hoá để chuyển kho nội bộ, xuất vật tư, bán thành phẩm để tiếp tục quá trình sản xuất trong một cơ sở sản xuất, kinh doanh không phải tính, nộp thuế GTGT.

Ví dụ 2: Đơn vị A sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt lắp vào các phân xưởng sản xuất, giá bán (chưa có thuế GTGT) của loại quạt này là 1 triệu đồng/chiếc. Thuế GTGT đầu ra phải nộp tính trên số quạt xuất tiêu dùng nội bộ là:

$$1 \text{ triệu đồng/chiếc} \times 50 \text{ chiếc} \times 10\% = 5 \text{ triệu đồng.}$$

Ví dụ 3: Cơ sở sản xuất hàng may mặc B có phân xưởng sợi và phân xưởng may. Cơ sở B xuất sợi thành phẩm từ phân xưởng sợi cho phân xưởng may để tiếp tục quá trình sản xuất thì cơ sở B không phải tính và nộp thuế GTGT đối với sợi xuất cho phân xưởng may.

Ví dụ 4: Cơ sở sản xuất C vừa có hoạt động sản xuất thức ăn gia súc vừa có hoạt động trực tiếp chăn nuôi gia súc. Thức ăn gia súc sản xuất ra một phần sử dụng để bán ra chịu thuế GTGT và một phần tiếp tục sử dụng cho hoạt động chăn nuôi gia súc thì cơ sở C không phải tính và nộp thuế GTGT đối với số thức ăn gia súc phục vụ hoạt động chăn nuôi không chịu thuế GTGT. Số thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động sản xuất thức ăn gia súc được khấu trừ được phân bổ theo tỷ lệ doanh thu bán thức ăn gia súc trên tổng số doanh thu bán thức ăn gia súc và doanh thu bán gia súc.

2.2.1.4. Đối với hoạt động cho thuê tài sản như cho thuê nhà, văn phòng, xưởng, kho tàng, bến, bãi, phương tiện vận chuyển, máy móc, thiết bị là số tiền cho thuê chưa có thuế GTGT.

2.2.1.5. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm là giá tính theo giá bán trả một lần chưa có thuế GTGT của hàng hoá đó, không bao gồm khoản lãi trả góp, trả chậm.

Ví dụ 5: Công ty kinh doanh xe máy bán xe Honda loại 100 cc, giá bán trả góp chưa có thuế GTGT là 25,5 triệu đồng/chiếc (trong đó giá bán xe là 25 triệu đồng, lãi trả

góp là 0,5 triệu đồng) thì giá tính thuế GTGT là 25 triệu đồng.

2.2.1.6. Đối với gia công hàng hóa là giá gia công theo hợp đồng gia công chưa có thuế GTGT, 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 hoá.

2.2.1.7. Đối với xây dựng, lắp đặt, là giá trị công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện bàn giao chưa có thuế GTGT.

a. Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu là giá xây dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 6: Công ty xây dựng B nhận thầu xây dựng công trình bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu, tổng giá trị thanh toán chưa có thuế GTGT là 1.500 triệu đồng, trong đó giá trị vật tư xây dựng chưa có thuế GTGT là 1.000 triệu đồng thì giá tính thuế GTGT là 1.500 triệu đồng.

b. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu thì giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 7: Công ty xây dựng B nhận thầu xây dựng công trình không bao thầu giá trị vật tư xây dựng, tổng giá trị công trình chưa có thuế GTGT là 1.500 triệu đồng, giá trị nguyên liệu, vật tư xây dựng do chủ đầu tư A cung cấp chưa có thuế GTGT là 1.000 triệu đồng thì giá tính thuế GTGT trong trường hợp này là 500 triệu đồng (1500 triệu đồng – 1000 triệu đồng).

c. Trường hợp xây dựng, lắp đặt thực hiện thanh toán theo hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành bàn giao là giá tính theo giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công việc hoàn thành bàn giao chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 8: Công ty dệt X (gọi là bên A) thuê Công ty xây dựng Y (gọi là bên B) thực hiện xây dựng lắp đặt mở rộng xưởng sản xuất.

Tổng giá trị công trình chưa có thuế GTGT là 200 tỷ đồng, trong đó:

- Giá trị xây lắp: 80 tỷ đồng.
- Giá trị thiết bị bên B cung cấp và lắp đặt: 120 tỷ đồng.
- Thuế GTGT 10%: $(80 + 120) \times 10\% = 20$ tỷ đồng.
- Tổng số tiền bên A phải thanh toán là: 220 tỷ đồng.
- Bên A:

+ Nhận bàn giao nhà xưởng, hạch toán tăng giá trị TSCĐ để tính khấu hao là 200 tỷ đồng (giá trị không có thuế GTGT)

+ Tiền thuế GTGT 20 tỷ đồng được kê khai, khấu trừ vào thuế đầu ra của hàng hoá bán ra hoặc đề nghị hoàn thuế theo quy định.

Trường hợp bên A nghiệm thu, bàn giao và chấp nhận thanh toán cho bên B theo từng hạng mục công trình (giả định phần giá trị xây lắp 80 tỷ đồng nghiệm thu, bàn giao và được chấp nhận thanh toán trước) thì giá tính thuế GTGT là 80 tỷ đồng.

2.2.1.8. Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế giá trị gia tăng là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng.

a) Giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng được quy định cụ thể như sau:

- Đối với trường hợp được Nhà nước giao đất để đầu tư cơ sở hạ tầng xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng bao gồm tiền sử dụng đất phải

nộp ngân sách nhà nước (không kể tiền sử dụng đất được miễn, giảm) và chi phí bồi thường, giải phóng mặt bằng theo quy định của pháp luật;

- Trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất trúng đấu giá;

- Trường hợp thuê đất để xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước (không bao gồm tiền thuê đất được miễn, giảm) và chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng theo quy định của pháp luật;

- Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng (nếu có); cơ sở kinh doanh không được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế giá trị gia tăng. Trường hợp không xác định được giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng nhận chuyển nhượng.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện theo hình thức xây dựng - chuyển giao (BT) đối công trình lấy đất thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá tại thời điểm ký hợp đồng BT theo quy định của pháp luật.

b) Trường hợp xây dựng, kinh doanh cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê giá tính thuế giá trị gia tăng là số tiền thu được theo tiến độ thực hiện dự án được tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng.”

2.2.1.9. Đối với hoạt động đại lý, môi giới mua bán hàng hoá và dịch vụ, ủy thác xuất nhập khẩu hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng, giá tính thuế là tiền công, tiền hoa hồng thu được từ các hoạt động này chưa có thuế GTGT.

2.2.1.10. Đối với hàng hóa, dịch vụ được sử dụng chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT như tem, vé cược vận tải, vé xổ số kiến thiết... thì giá chưa có thuế được xác định như sau:

$$\text{Giá chưa có thuế GTGT} = \frac{\text{Giá thanh toán (tiền bán vé, bán tem...)}}{1 + \text{thuế suất của hàng hóa, dịch vụ (\%)}}$$

2.2.1.11. Đối với điện của các nhà máy thủy điện hạch toán phụ thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam, giá tính thuế GTGT để xác định số thuế GTGT nộp tại địa phương nơi có nhà máy được tính bằng 60% giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước, chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

2.2.1.12. Đối với dịch vụ casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh giải trí có đặt cược, là số tiền thu từ hoạt động này đã bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.

Giá tính thuế được tính theo công thức sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Số tiền thu được}}{1 + \text{thuế suất}}$$

Ví dụ 12: Cơ sở kinh doanh dịch vụ casino trong kỳ tính thuế có số liệu sau:

- Số tiền thu được do đổi cho khách hàng trước khi chơi tại quầy đổi tiền là: 43 tỷ đồng.

- Số tiền đổi trả lại cho khách hàng sau khi chơi là: 10 tỷ đồng.

Số tiền cơ sở kinh doanh thực thu: 43 tỷ đồng - 10 tỷ đồng = 33 tỷ đồng

Số tiền 33 tỷ đồng là doanh thu của cơ sở kinh doanh đã bao gồm thuế GTGT và thuế TTĐB.

Giá tính thuế GTGT được tính như sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{33 \text{ tỷ đồng}}{1 + 10\%} = 30 \text{ tỷ đồng.}$$

2.2.1.13. Đối với vận tải, bốc xếp là giá cước vận tải, bốc xếp chưa có thuế GTGT, không phân biệt cơ sở trực tiếp vận tải, bốc xếp hay thuê lại.

2.2.1.14. Đối với dịch vụ du lịch theo hình thức lữ hành, hợp đồng ký với khách hàng theo giá trọn gói (ăn, ở, đi lại) thì giá trọn gói được xác định là giá đã có thuế GTGT.

Ví dụ 13: Công ty Du lịch Thành phố Hồ Chí Minh thực hiện hợp đồng du lịch với Thái Lan theo hình thức trọn gói 50 khách du lịch trong 05 ngày tại Việt Nam với tổng số tiền thanh toán là 32.000 USD. Phía Việt Nam phải lo chi phí toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, thăm quan theo chương trình thoả thuận; trong đó riêng tiền vé máy bay đi từ Thái Lan sang Việt Nam và ngược lại hết 10.000 USD. Tỷ giá 1USD = 17.000 đồng Việt Nam.

Giá tính thuế GTGT theo hợp đồng này được xác định như sau:

+ Doanh thu chịu thuế GTGT là:

$$(32.000 \text{ USD} - 10.000 \text{ USD}) \times 17.000 \text{ đồng} = 374.000.000 \text{ đồng}$$

+ Giá tính thuế GTGT là:

$$\frac{374.000.000 \text{ đồng}}{1 + 10\%} = 340.000.000 \text{ đồng}$$

Ví dụ 14: Công ty du lịch Hà Nội thực hiện hợp đồng đưa khách du lịch từ Việt Nam đi Trung Quốc thu theo giá trọn gói là 400 USD/người đi năm ngày, Công ty du lịch Hà Nội phải chi trả cho Công ty du lịch Trung Quốc 300 USD/người thì doanh thu tính thuế của Công ty du lịch Hà Nội là 100 USD/người (400 USD - 300 USD).

2.2.1.15. Đối với dịch vụ cầm đồ, giá tính thuế là tiền phải thu từ dịch vụ này bao gồm tiền lãi phải thu từ cho vay cầm đồ và khoản thu khác phát sinh từ việc bán hàng cầm đồ (nếu có).

Khoản thu từ dịch vụ này được xác định như trên là giá đã có thuế GTGT.

Ví dụ 15: Công ty kinh doanh cầm đồ trong kỳ tính thuế có doanh thu cầm đồ là 110 triệu đồng.

+ Giá tính thuế GTGT được xác định bằng:

$$\frac{10 \text{ triệu đồng}}{1 + 10\%} = 100 \text{ triệu đồng}$$

2.2.1.16. Đối với sách chịu thuế GTGT bán theo đúng giá phát hành (giá bìa) theo quy định của Luật Xuất bản thì giá bán đó được xác định là giá đã có thuế GTGT để tính thuế GTGT và doanh thu của cơ sở. Các trường hợp bán không theo giá bìa thì thuế GTGT tính trên giá bán ra.

2.2.1.17. Đối với hoạt động in, giá tính thuế là tiền công in. Trường hợp cơ sở in thực hiện các hợp đồng in, giá thanh toán bao gồm cả tiền công in và tiền giấy in thì giá tính thuế bao gồm cả tiền giấy.

2.2.1.18. Đối với 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 GTGT là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng (chưa trừ một khoản phí tổn nào) mà doanh nghiệp bảo hiểm thu được, chưa có thuế GTGT.

Giá tính thuế được xác định bằng đồng Việt Nam. Trường hợp người nộp thuế có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

2.2.2. Thuế suất thuế GTGT

Nguyên tắc áp dụng thuế suất thuế GTGT là áp dụng thống nhất theo loại hàng hoá, dịch vụ ở các khâu nhập khẩu, sản xuất gia công hay kinh doanh thương mại. Hiện hành các mức thuế suất thuế GTGT gồm có 0%, 5% và 10%. Việc quy định các mức thuế suất khác nhau thể hiện chính sách điều tiết thu nhập và hướng dẫn tiêu dùng đối với hàng hoá, dịch vụ quy định cụ thể như sau:

- Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, hoạt động xây dựng lắp đặt các công trình ở nước ngoài, công trình của doanh nghiệp chế xuất. Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu bao gồm cả hàng gia công xuất khẩu, hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT xuất khẩu (trừ dịch vụ du lịch lữ hành ra nước ngoài; dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài; dịch vụ tín dụng, đầu tư tài chính, đầu tư chứng khoán, hàng hoá, dịch vụ cung ứng trực tiếp cho vận tải quốc tế, vận tải hàng hoá, hành khách quốc tế, hàng hoá của các doanh nghiệp chế xuất ra nước ngoài, ...; sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên khoáng sản khai thác chế biến thành sản phẩm khác).

- Mức thuế suất 5%: áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ thiết yếu phục vụ sản xuất, tiêu dùng và các hàng hoá, dịch vụ cần ưu đãi như nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt; thuốc chữa bệnh, phòng bệnh; giáo dục, đồ dùng để giảng dạy và học tập; thực phẩm tươi sống chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại; dịch vụ khoa học và công nghệ, ...

- Mức thuế suất 10%: áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ thông thường như sản phẩm điện tử; dầu mỡ, khí đốt; sản phẩm may mặc; xây dựng, lắp đặt; dịch vụ tư vấn, ...

Các mức thuế suất thuế GTGT nêu trên đây được áp dụng thống nhất cho từng loại hàng hoá, dịch vụ ở các khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại.

Ví dụ : Hàng may mặc áp dụng thuế suất là 10% thì mặt hàng này ở khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại đều áp dụng thuế suất 10%.

Cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hoá, dịch vụ có mức thuế suất GTGT khác nhau phải khai thuế GTGT theo từng mức thuế suất quy định đối với từng loại hàng hoá, 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 hoá, dịch vụ mà cơ sở sản xuất, kinh doanh.

2.2.3. Phương pháp tính thuế GTGT

Thuế GTGT cơ sở kinh doanh phải nộp được tính theo một trong hai phương pháp: phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính trực tiếp trên GTGT. Đối tượng áp dụng và việc xác định thuế phải nộp theo từng phương pháp như sau:

2.2.3.1. Phương pháp khấu trừ thuế

2.2.3.1.1. Đối tượng áp dụng

Là các đơn vị, tổ chức kinh doanh, doanh nghiệp thành lập theo Luật Doanh nghiệp Nhà nước (hay Luật Doanh nghiệp), Luật Doanh nghiệp, Luật Hợp tác xã, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các đơn vị, tổ chức kinh doanh khác, trừ các đối tượng áp dụng tính thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT.

2.2.3.1.2. Xác định thuế GTGT phải nộp:

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

Trong đó:

a. Thuế GTGT đầu ra bằng (=) giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân với thuế suất thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ đó

Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hoá, dịch vụ bán ra. Khi lập hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ cơ sở kinh doanh phải ghi rõ giá bán chưa có thuế, thuế GTGT và tổng số tiền người mua phải thanh toán. Trường hợp hoá đơn chỉ ghi giá thanh toán, không ghi giá chưa có thuế và thuế GTGT thì thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ bán ra phải tính trên giá thanh toán ghi trên hoá đơn, chứng từ.

Ví dụ : Doanh nghiệp bán sắt, thép, giá bán chưa có thuế GTGT đối với sắt F6 là: 11.000.000 đồng/tấn; thuế GTGT 10% bằng 1.100.000 đồng/tấn, nhưng khi bán có một số hoá đơn doanh nghiệp chỉ ghi giá bán là 12.100.000 đồng/tấn thì thuế GTGT tính trên doanh số bán được xác định bằng: 12.100.000 đồng/tấn x 10% = 1.210.000 đồng/tấn thay vì tính trên giá chưa có thuế là 11.000.000 đồng/tấn.

Đối với hàng hoá, dịch vụ mua vào là loại được dùng chứng từ đặc thù như tem bưu chính, vé cước vận tải, vé sổ sổ kiến thiết, ..., ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì cơ sở được căn cứ vào giá đã có thuế và được tính như sau:

$$\text{Thuế GTGT đầu ra} = \frac{\text{Giá thanh toán (tiền bán vé, tem,...)}}{1 + \% \text{ thuế suất của hàng hoá, dịch vụ}} \times \text{Thuế suất thuế GTGT}$$

Cơ sở kinh doanh phải chấp hành chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ. Trường hợp hoá đơn ghi sai mức thuế suất thuế giá trị gia tăng mà cơ sở kinh doanh chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau:

Đối với cơ sở kinh doanh bán hàng hoá, dịch vụ: Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hoá đơn cao hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất đã ghi trên hoá; Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hoá đơn thấp hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất thuế GTGT quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT.

b. Thuế GTGT đầu vào bằng (=) tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hoá, dịch vụ (bao gồm cả TSCĐ) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT được ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hoá nhập khẩu

hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ tài chính áp dụng đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam nhưng không thành lập pháp nhân tại Việt Nam.

Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào là loại được dùng chứng từ đặc thù ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì cơ sở được căn cứ vào giá đã có thuế và phương pháp tính ở trên để xác định giá không có thuế và thuế GTGT đầu vào.

Ví dụ 18: Trong kỳ, Công ty A thanh toán dịch vụ đầu vào được tính khấu trừ là loại đặc thù:

Tổng giá thanh toán 110 triệu đồng (giá có thuế GTGT), dịch vụ này chịu thuế là 10%, số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tính như sau:

$$\frac{110 \text{ triệu}}{1 + 10\%} \times 10\% = 10 \text{ triệu đồng}$$

Giá chưa có thuế là 100 triệu đồng, thuế GTGT là 10 triệu đồng.

Trường hợp hoá đơn ghi sai mức thuế suất thuế giá trị gia tăng mà các cơ sở kinh doanh chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau:

Đối với cơ sở kinh doanh mua hàng hoá, dịch vụ: Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hoá đơn mua vào cao hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT; Trường hợp xác định được bên bán đã kê khai, nộp thuế theo đúng thuế suất ghi trên hoá đơn thì được khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất ghi trên hoá đơn nhưng phải có xác nhận của cơ quan thuế trực tiếp quản lý người bán; Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hoá đơn thấp hơn thuế suất quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất ghi trên hoá đơn.

c. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào quy định như sau:

* Có hoá đơn giá trị gia tăng hợp pháp của hàng hoá, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

* Có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn dưới hai mươi triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT.

- Hàng hoá, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn trên hai mươi triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT nếu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ. Đối với những hoá đơn này, cơ sở kinh doanh kê khai vào mục riêng trong bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ mua vào.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ mua trả chậm, trả góp có giá trị hàng hoá, dịch vụ mua trên hai mươi triệu đồng, cơ sở kinh doanh căn cứ vào hợp đồng mua hàng hoá, dịch vụ, hoá đơn giá trị gia tăng và chứng từ thanh toán qua ngân hàng của hàng hoá, dịch vụ mua trả chậm, trả góp để kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào, đồng thời ghi rõ thời hạn thanh toán vào phần ghi chú trên bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ mua vào. Trường hợp chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng do chưa đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng, cơ sở kinh doanh vẫn được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia

tăng đầu vào. Đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng nếu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh phải kê khai, điều chỉnh giảm số thuế giá trị gia tăng đầu vào đã khấu trừ của giá trị hàng hoá không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Ví dụ 21: Tháng 1/2009, Công ty A mua một lô hàng của Công ty B để phục vụ sản xuất kinh doanh, tổng giá trị hợp đồng là 330 triệu đồng (bao gồm cả thuế GTGT theo thuế suất 10%), theo thoả thuận trong hợp đồng đến tháng 5/2009 Công ty A mới thanh toán tiền hàng cho Công ty B.

Trong trường hợp này Công ty A được tạm kê khai thuế GTGT đầu vào vào kỳ kê khai của tháng 1/2009 là 30 triệu đồng. Đến thời hạn thanh toán tháng 5/2009 Công ty A phải cung cấp chứng từ thanh toán qua ngân hàng có giá trị là 330 triệu đồng, nếu Công ty A không cung cấp được chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì số thuế GTGT đã tạm khấu trừ (30 triệu đồng) của tháng 1/2009 phải bị kê khai điều chỉnh giảm số thuế GTGT được khấu trừ vào kỳ kê khai tháng 5/2009.

Trường hợp đến thời điểm thanh toán là tháng 5/2009, Công ty A cung cấp được chứng từ thanh toán qua ngân hàng nhưng số tiền ghi trên chứng từ thanh toán này có giá trị 275 triệu đồng thì Công ty A chỉ được chấp nhận khấu trừ thuế GTGT 25 triệu đồng, đồng thời Công ty A phải điều chỉnh giảm số thuế GTGT được khấu trừ vào của kỳ kê khai tháng 5/2009 là 5 triệu đồng.

- Hàng hoá, dịch vụ mua vào theo phương thức thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào với giá trị hàng hóa bán ra; bù trừ công nợ; thanh toán uỷ quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng mà các phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng; Trường hợp sau khi thực hiện các hình thức thanh toán nêu trên mà phần giá trị còn lại được thanh toán bằng tiền có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Khi kê khai hoá đơn thuế giá trị gia tăng đầu vào, cơ sở kinh doanh ghi rõ phương thức thanh toán được quy định cụ thể trong hợp đồng vào phần ghi chú trên bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ mua vào.

- Trường hợp mua hàng hoá, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị trên hai mươi triệu đồng thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

** Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện trên, ngoài ra còn phải đáp ứng các điều kiện như sau:*

- Có hợp đồng bán, gia công hàng hóa xuất khẩu hoặc uỷ thác gia công hàng hóa xuất khẩu, hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;

- Có chứng từ thanh toán tiền hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật; đối với hàng hóa xuất khẩu phải có tờ khai hải quan.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được thanh toán dưới hình thức bù trừ giữa hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu với hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu, trả nợ thay Nhà nước thì cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng.

Các trường hợp: bên mua nước ngoài mất khả năng thanh toán do lâm vào tình trạng phá sản; hàng hóa xuất khẩu không đảm bảo chất lượng phải tiêu hủy ngay tại cửa khẩu nước nhập và hàng hóa xuất khẩu bị tổn thất do nguyên nhân khách quan trong quá trình vận chuyển ngoài biên giới Việt Nam, phải có chứng từ, giấy tờ xác nhận của bên thứ ba thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng.

d. Quy định khấu trừ thuế GTGT đầu vào:

+ 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 được khấu trừ toàn bộ, kể cả thuế giá trị gia tăng đầu vào không được bồi thường của hàng hóa chịu thuế giá trị gia tăng bị tổn thất.

+ Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT. 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 thuế đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh số chịu thuế giá trị gia tăng so với tổng doanh số của hàng hoá, dịch vụ bán ra.

+ Thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT thì được khấu trừ toàn bộ.

Thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định trong các trường hợp sau đây không được khấu trừ mà tính vào nguyên giá của tài sản cố định: tài sản cố định chuyên dùng phục vụ sản xuất vũ khí, khí tài phục vụ quốc phòng, an ninh; tài sản cố định là nhà làm trụ sở văn phòng và các thiết bị chuyên dùng phục vụ hoạt động tín dụng của các tổ chức tín dụng, doanh nghiệp kinh doanh tái bảo hiểm, bảo hiểm nhân thọ, kinh doanh chứng khoán, các bệnh viện, trường học; tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Tài sản cố định là ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô sử dụng vào kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn) có trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng thì số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ.

+ Cơ sở sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng đánh bắt thủy, hải sản có tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán kết quả sản xuất kinh doanh tập trung có sử dụng sản phẩm ở các khâu sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp; nuôi trồng, đánh bắt thủy, hải sản làm nguyên liệu để tiếp tục sản xuất chế biến ra sản phẩm chịu thuế GTGT (bao gồm sản phẩm nông, lâm, thủy sản chưa qua chế biến xuất khẩu hoặc sản phẩm đã qua chế biến thuộc đối tượng chịu thuế GTGT) được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào phục vụ cho sản xuất kinh doanh ở tất cả các khâu đầu tư xây dựng cơ bản, sản xuất, chế biến. Trường hợp cơ sở có bán hàng hóa là sản phẩm nông, lâm, thủy hải sản chưa qua chế biến hoặc mới qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào được tính khấu trừ theo tỷ lệ (%) doanh số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

+ Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hoá (kể cả hàng hoá mua ngoài hoặc hàng hoá do doanh nghiệp tự sản xuất) mà doanh nghiệp sử dụng để khuyến mại, quảng cáo dưới các hình thức phục vụ cho sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT thì được khấu trừ.

+ Số thuế giá trị gia tăng đầu vào không được khấu trừ, cơ sở kinh doanh được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc tính vào nguyên giá của tài sản cố định. Trừ các trường hợp sau:

- Thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh mua vào để sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại được khấu trừ toàn bộ;

- Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu khí được khấu trừ toàn bộ.

+ Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó, không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho. Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế GTGT đầu vào khi kê khai, khấu trừ còn sót hoá đơn hoặc chứng từ nộp thuế chưa kê khai, khấu trừ thì được kê khai, khấu trừ bổ sung.

e. Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với các trường hợp sau đây:

+ Hoá đơn GTGT sử dụng không đúng quy định của pháp luật như: hoá đơn GTGT không ghi thuế GTGT (trừ trường hợp đặc thù được dùng hoá đơn GTGT ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT); không ghi hoặc ghi không đúng tên, địa chỉ, mã số thuế của người bán nên không xác định được người bán; hoá đơn, chứng từ nộp thuế GTGT giả, hoá đơn bị tẩy xoá, hoá đơn khống (không bán hàng hoá, dịch vụ); hoá đơn ghi giá trị cao hơn giá trị thực tế của hàng hoá dịch vụ.

+ Các trường hợp có hàng hoá xuất khẩu hoặc được coi như xuất khẩu quy định tại điểm này nếu đã có xác nhận của cơ quan Hải quan (đối với hàng xuất khẩu) nhưng không có đủ các thủ tục hồ sơ còn lại nêu trên thì cơ sở kinh doanh không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào mà tính vào chi phí. Đối với dịch vụ xuất khẩu nếu không đủ 1 trong các thủ tục nêu trên thì cơ sở kinh doanh không phải tính thuế đầu ra và không được khấu trừ thuế đầu vào.

2.2.3.2. Phương pháp trực tiếp trên GTGT

2.2.3.2.1. Đối tượng áp dụng

- Cá nhân, hộ kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

- Hoạt động kinh doanh mua bán, vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

Trường hợp cơ sở kinh doanh vừa có hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, vừa có hoạt động chế tác sản phẩm vàng, bạc, đá quý thì áp dụng tính thuế đối với các hoạt động này theo phương pháp tính thuế trực tiếp trên giá trị gia tăng.

2.2.3.2.2. Xác định thuế GTGT phải nộp

Số thuế GTGT = GTGT của hàng hoá, x Thuế suất thuế GTGT của

phải nộp dịch vụ chịu thuế hàng hoá, dịch vụ đó

a. Đối với cơ sở kinh doanh thực hiện mua, bán hàng hoá có đầy đủ hoá đơn mua hàng và hoá đơn bán hàng thì GTGT được xác định như sau:

GTGT của hàng hoá, dịch vụ = $\frac{\text{Giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ bán ra}}{\text{hàng hoá, dịch vụ bán ra}} - \frac{\text{Giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ mua vào}}{\text{hoá, dịch vụ mua vào tương ứng}}$

Giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ bán ra là giá thực tế bán ghi trên hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ, bao gồm cả thuế GTGT và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà bên bán được hưởng, không phân biệt đã thu tiền hay chưa thu được tiền.

Giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ mua vào được xác định bằng giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào hoặc nhập khẩu, đã có thuế GTGT dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT bán ra tương ứng.

Trường hợp trong kỳ tính thuế phát sinh giá trị gia tăng âm (-) của vàng, bạc, đá quý thì được tính bù trừ vào giá trị gia tăng dương (+) của vàng, bạc, đá quý. Trường hợp không có phát sinh giá trị gia tăng dương (+) hoặc giá trị gia tăng dương (+) không đủ bù trừ giá trị gia tăng âm (-) thì được kết chuyển để trừ vào giá trị gia tăng của kỳ sau trong năm. Kết thúc năm dương lịch, giá trị gia tăng âm (-) không được kết chuyển tiếp sang năm sau.

Giá trị gia tăng xác định đối với một số ngành nghề kinh doanh như sau:

- Đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh là số chênh lệch giữa doanh số bán với doanh số vật tư, hàng hoá, dịch vụ mua vào dùng cho sản xuất, kinh doanh. Trường hợp cơ sở kinh doanh không hạch toán được doanh số vật tư, hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng với doanh số hàng bán ra thì xác định như sau:

Giá vốn hàng bán ra bằng (=) Doanh số tồn đầu kỳ, cộng (+) doanh số mua trong kỳ, trừ (-) doanh số tồn cuối kỳ.

Ví dụ : Một cơ sở A sản xuất đồ gỗ, trong tháng bán được 150 sản phẩm, tổng doanh số bán là 25 triệu đồng.

Giá trị vật tư, nguyên liệu mua ngoài để sản xuất 150 sản phẩm là 19 triệu đồng, trong đó:

+ Nguyên liệu chính (gỗ): 14 triệu.

+ Vật liệu và dịch vụ mua ngoài khác: 5 triệu.

Thuế suất thuế GTGT là 10%, thuế GTGT cơ sở A phải nộp được tính như sau:

+ GTGT của sản phẩm bán ra:

$25 \text{ triệu đồng} - 19 \text{ triệu đồng} = 6 \text{ triệu đồng.}$

+ Thuế GTGT phải nộp:

$6 \text{ triệu đồng} \times 10\% = 0,6 \text{ triệu đồng.}$

- Đối với xây dựng, lắp đặt là số chênh lệch giữa tiền thu về xây dựng, lắp đặt công trình, hạng mục công trình trừ (-) chi phí vật tư nguyên liệu, chi phí động lực, vận tải, dịch vụ và chi phí khác mua ngoài để phục vụ cho hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình, hạng mục công trình.

- Đối với hoạt động vận tải là số chênh lệch giữa tiền thu cước vận tải, bốc xếp trừ (-) chi phí xăng dầu, phụ tùng thay thế và chi phí khác mua ngoài dùng cho hoạt động vận tải.

- Đối với hoạt động kinh doanh ăn uống là số chênh lệch giữa tiền thu về bán hàng ăn uống, tiền phục vụ và các khoản thu khác trừ (-) giá vốn hàng hóa, dịch vụ mua ngoài dùng cho kinh doanh ăn uống.

- Đối với hoạt động kinh doanh vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ, giá trị gia tăng là số chênh lệch giữa doanh số bán ra vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ trừ (-) giá vốn của vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ bán ra.

- Đối với cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế có kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, cơ sở phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào để kê khai thuế GTGT phải nộp của hàng hoá, dịch vụ theo từng hoạt động kinh doanh và phương pháp tính thuế riêng.

Trường hợp không hạch toán được riêng thì được xác định phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tương ứng với tỷ lệ doanh thu của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế trên tổng doanh thu bán hàng phát sinh trong kỳ.

- Đối với các hoạt động kinh doanh khác là số chênh lệch giữa tiền thu về hoạt động kinh doanh trừ (-) giá vốn của hàng hoá, dịch vụ mua ngoài để thực hiện hoạt động kinh doanh đó.

- Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT không được tính giá trị tài sản mua ngoài, đầu tư, xây dựng làm tài sản cố định vào doanh số hàng hoá, dịch vụ mua vào để tính giá trị gia tăng.

b. *Đối với cơ sở kinh doanh bán hàng hoá, dịch vụ có đầy đủ hoá đơn của hàng hoá, dịch vụ bán ra theo chế độ quy định hoặc có đủ điều kiện xác định được đúng doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ như hợp đồng và chứng từ thanh toán nhưng không có đủ hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ đầu vào thì GTGT được xác định:*

GTGT = Doanh thu (x) Tỷ lệ (%) GTGT trên doanh thu

Tỷ lệ (%) giá trị gia tăng tính trên doanh thu làm căn cứ xác định giá trị gia tăng được quy định như sau:

- Thương mại (phân phối, cung cấp hàng hoá): 10%.
- Dịch vụ, xây dựng (trừ xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu): 50%.
- Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hoá, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 30%.

c. *Hoạt động kinh doanh, hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật thì nộp thuế theo tỷ lệ (%) GTGT do Bộ Tài chính quy định.*

2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế

2.3.1. Đăng ký nộp thuế: Công tác đăng ký nộp thuế là thủ tục đầu tiên mà cơ sở kinh doanh phải thực hiện. Các cơ sở kinh doanh sau khi thực hiện đăng ký nộp thuế, cơ quan thuế có trách nhiệm cấp mã số thuế và giấy chứng nhận đăng ký thuế theo chế độ quy định.

- Đối tượng thuộc diện phải đăng ký thuế bao gồm tất cả các cơ sở kinh doanh, kể cả các công ty, nhà máy, xí nghiệp, chi nhánh, cửa hàng trực thuộc cơ sở kinh doanh chính phải đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế.

- Cơ sở kinh doanh phải đăng ký về địa điểm kinh doanh ngành nghề kinh doanh, lao động, tiền vốn, nơi nộp thuế và các chỉ tiêu liên quan khác theo mẫu đăng ký nộp thuế.

- Thời hạn đăng ký nộp thuế: đối với cơ sở mới thành lập, thời gian đăng ký nộp thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và cấp con dấu; trường hợp cơ sở chưa được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh nhưng có hoạt động kinh doanh, cơ sở phải đăng ký mã số thuế trước khi kinh doanh. Các cơ sở đã đăng ký nộp thuế nếu có thay đổi ngành nghề kinh doanh, chuyển trụ sở kinh doanh sang các địa điểm khác, sáp nhập, giải thể, phá sản, hợp nhất, chia, tách hay thành lập các Công ty, nhà máy, xí nghiệp, chi nhánh, ... phải đăng ký bổ sung với cơ quan thuế chậm nhất là 05 ngày trước khi có sự thay đổi đó.

Một số trường hợp cụ thể việc đăng ký nộp thuế được quy định như sau:

- Cơ sở hoạt động sản xuất, kinh doanh có trụ sở chính ở một địa phương (tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương) nhưng có cơ sở hạch toán phụ thuộc ở một địa phương khác thì cơ sở kinh doanh phải đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế nơi đóng trụ sở, các cơ sở hạch toán phụ thuộc cũng phải đăng ký nộp thuế GTGT với cơ quan thuế địa phương nơi cơ sở phụ thuộc đóng trụ sở.

- Cơ sở xây dựng, lắp đặt phải đăng ký nộp thuế với cơ quan địa phương nơi đóng trụ sở, đồng thời phải đăng ký, kê khai nộp thuế với cơ quan thuế địa phương nơi xây dựng công trình.

- Cơ sở thực hiện cơ chế khoán cho tập thể, cá nhân kinh doanh theo phương thức tự chịu trách nhiệm về kết quả kinh doanh thì tập thể, cá nhân nhận khoán phải trực tiếp đăng ký, kê khai, nộp thuế GTGT với cơ quan thuế nơi kinh doanh.

- Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng áp dụng phương pháp tính thuế trực tiếp trên giá trị gia tăng, nếu thực hiện được đúng, đủ các điều kiện mua, bán hàng hoá, dịch vụ có đầy đủ hoá đơn, chứng từ, ghi chép hạch toán sổ kế toán đúng chế độ, kê khai, nộp thuế GTGT đúng chế độ và tự nguyện đăng ký thực hiện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế thì có thể được áp dụng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

2.3.2. Kê khai thuế GTGT

Các cơ sở kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT phải lập và gửi cho cơ quan thuế tờ khai tính thuế GTGT và các bảng kê theo mẫu quy định từng tháng. Thời gian gửi tờ khai của tháng cho cơ quan thuế chậm nhất là trong 20 ngày đầu tháng tiếp theo. Cơ sở phải kê khai đầy đủ, đúng mẫu tờ khai thuế và chịu trách nhiệm về tính chính xác của việc kê khai.

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

Trong trường hợp không phát sinh doanh số bán hàng hoá, dịch vụ, thuế đầu vào, thuế đầu ra, cơ sở kinh doanh vẫn phải kê khai và nộp tờ khai cho cơ quan thuế.

Một số trường hợp cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế việc kê khai thuế phải nộp được quy định cụ thể như sau:

- *Kê khai thuế đối với hoạt động xây dựng*: trường hợp các cơ sở xây dựng, lắp đặt có tổ chức các đơn vị phụ thuộc không có tư cách pháp nhân thực hiện xây lắp các công trình ở địa phương khác (tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương) nơi cơ sở đóng trụ sở chính thì đơn vị xây dựng, lắp đặt hoặc cơ sở chính phải kê khai doanh thu và thuế GTGT nộp tại địa phương nơi xây dựng công trình, hạng mục công trình theo tỷ lệ bằng 2% trên giá thanh toán công trình, hạng mục công trình chưa có thuế GTGT. Cơ sở xây dựng, lắp đặt có trách nhiệm kê khai, quyết toán thuế GTGT theo chế độ quy định với cơ quan thuế nơi đóng trụ sở chính. Số thuế GTGT đã nộp nơi xây dựng công trình được tính vào số thuế GTGT đã nộp khi cơ sở xây dựng kê khai nộp thuế GTGT tại văn phòng trụ sở chính.

- *Kê khai thuế đối với hàng bán đại lý*: cơ sở có hàng bán thông qua đại lý (đại lý bán đúng giá quy định của bên chủ hàng, hưởng hoa hồng), căn cứ vào hoá đơn lập cho hàng bán qua đại lý cơ sở phải kê khai nộp thuế hàng tháng đối với hàng hoá bán thông qua đại lý.

Cơ sở đại lý bán hàng theo các hình thức phải kê khai, tính và nộp thuế GTGT đối với hàng hoá bán đại lý và tiền hoa hồng thu được từ hoạt động đại lý.

Cơ sở bán đại lý đúng giá theo quy định của bên chủ hàng, hưởng hoa hồng nếu bán giá thấp hơn giá quy định của bên chủ hàng thì phải kê khai, nộp thuế theo giá bán do chủ hàng quy định.

Riêng đối với các trường hợp cơ sở kinh doanh làm đại lý bán hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT; cơ sở kinh doanh làm đại lý dịch vụ bưu điện, bảo hiểm, xổ số, bán vé máy bay theo đúng giá quy định của cơ sở giao đại lý hưởng hoa hồng thì không phải kê khai và nộp thuế GTGT đối với hàng hoá, dịch vụ nhận bán đại lý và hoa hồng đại lý được hưởng.

- *Kê khai thuế đối với các tổng công ty, công ty có các cơ sở trực thuộc* việc kê khai được quy định cụ thể cho các trường hợp sau đây:

Các cơ sở hạch toán độc lập và các cơ sở hạch toán phụ thuộc như Công ty, xí nghiệp, nhà máy, chi nhánh, cửa hàng có tư cách pháp nhân không đầy đủ, có con dấu và tài khoản tại ngân hàng trực tiếp bán hàng hoá, dịch vụ, phát sinh doanh thu phải kê khai, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ tại địa phương nơi cơ sở kinh doanh đóng trụ sở.

Trường hợp cơ sở hạch toán phụ thuộc ở khác địa phương nơi đóng trụ sở chính của văn phòng công ty, tổng công ty, không có tư cách pháp nhân, không có con dấu và tài khoản tiền gửi tại ngân hàng trực tiếp bán hàng hoá, dịch vụ phát sinh doanh thu thì cơ sở nơi phát sinh doanh thu theo tỷ lệ 1% trên doanh thu chưa có thuế GTGT đối với hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%, tỷ lệ 2% trên doanh thu chưa có thuế GTGT đối với hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 10%. Tổng công ty, công ty có trách nhiệm kê khai, quyết toán thuế GTGT theo chế độ quy định với cơ quan thuế nơi đóng trụ sở chính. Số thuế GTGT cơ sở hạch toán phụ thuộc đã nộp tại địa phương được tính vào số thuế GTGT đã nộp khi công ty, tổng công ty kê khai nộp thuế GTGT tại Văn phòng trụ sở chính.

- *Kê khai thuế đối với các hoạt động được Nhà nước trợ giá, trợ cước*. Cơ sở kinh doanh bán hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT cho đối tượng và giá theo quy định của Nhà nước được Nhà nước trợ giá, trợ cước vận chuyển, khi bán hàng phải tính thuế

GTGT đầu ra để kê khai, nộp thuế GTGT cho hàng hoá theo giá bán quy định của Nhà nước. Khoản tiền trợ giá, trợ cước được ngân sách cấp không phải tính thuế GTGT, cơ sở hạch toán vào thu nhập để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

- *Kê khai thuế GTGT trong trường hợp bán tài sản của các doanh nghiệp chấm dứt hoạt động.* Cơ sở kinh doanh khi chia tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu có bán tài sản là hàng hoá chịu thuế GTGT phải tính, kê khai, nộp thuế GTGT. Khi bán hàng hoá cơ sở phải lập hoá đơn theo quy định và kê khai, nộp thuế GTGT.

- *Kê khai thuế GTGT đối với hoạt động buôn chuyên:* cơ sở kinh doanh buôn chuyên phải kê khai và nộp thuế theo từng chuyên hàng với Chi cục thuế nơi mua hàng, trước khi vận chuyển hàng đi (trừ trường hợp được miễn thuế GTGT theo quy định của Chính phủ). Số thuế phải nộp đối với hàng hoá buôn chuyên tính theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng.

- *Kê khai thuế đối với các cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp có GTGT âm (-):* Cơ sở kinh doanh mua bán vàng bạc, ngoại tệ, đá quý và cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tính thuế trực tiếp trên GTGT, thực hiện đầy đủ việc mua bán hàng hoá dịch vụ có hoá đơn, chứng từ, ghi chép sổ sách kế toán, trường hợp kê khai thuế phải nộp của tháng phát sinh GTGT âm (-) thì không phải nộp thuế GTGT, GTGT âm được kết chuyển để bù trừ vào GTGT phát sinh của tháng tiếp sau để tính thuế GTGT phải nộp và quyết toán thuế cả năm nhưng không được kết chuyển phần GTGT âm của năm quyết toán thuế sang năm sau.

2.3.3. Nộp thuế GTGT

Đối tượng nộp thuế GTGT có trách nhiệm nộp thuế GTGT đầy đủ, đúng hạn vào NSNN. Cụ thể là:

- Về số thuế phải nộp: căn cứ số thuế phải nộp ghi trên tờ khai của cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tự tính, tự kê khai nộp thuế; đối với các trường hợp khác căn cứ vào số thuế tính trong thông báo của cơ quan thuế. Trong một chu kỳ tính thuế, nếu cơ sở kinh doanh có số thuế nộp thừa kỳ trước được trừ vào số thuế phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu kỳ trước nộp thiếu thì phải nộp đủ số thuế kỳ trước còn thiếu.

- Thời hạn nộp thuế chậm nhất không quá 20 ngày của tháng tiếp theo. Cơ sở kinh doanh và người nhập khẩu hàng hoá phải nộp thuế GTGT hàng hoá nhập khẩu theo từng lần nhập khẩu.

- Địa điểm nộp thuế: cơ sở kinh doanh có thể nộp thuế tại Kho bạc Nhà nước; tại cơ quan quản lý thuế nơi tiếp nhận hồ sơ khai thuế; thông qua tổ chức được cơ quan quản lý thuế uỷ 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

2.3.4 Hoàn thuế GTGT: Là việc Nhà nước trả lại số thuế GTGT mà đối tượng nộp thuế đã nộp cho NSNN trong một số trường hợp nhất định. Cụ thể hơn, hoàn thuế GTGT là việc NSNN trả lại cho cơ sở kinh doanh hoặc tổ chức, cá nhân mua hàng hoá, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh còn chưa được khấu trừ trong kỳ tính thuế hoặc hàng hoá, dịch vụ trong trường hợp tiêu dùng của tổ chức, cá nhân đó không thuộc diện chịu thuế. Nội dung cơ bản của hoàn thuế GTGT theo quy định hiện hành bao gồm:

2.3.4.1. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế GTGT

Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được xét hoàn thuế trong các trường hợp sau:

2.3.4.1.1 Cơ sở kinh doanh trong 3 tháng liên tục trở lên (không phân biệt niên độ kế toán) có số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết.

Số thuế được hoàn là số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết của thời gian xin hoàn thuế. Trường hợp này áp dụng cho cả cơ sở kinh doanh có đầu tư mới, đầu tư chiều sâu.

2.3.4.1.2. Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư đã đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hoặc dự án tìm kiếm thăm dò và phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, nếu thời gian đầu tư từ 01 năm trở lên thì được hoàn thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho đầu tư theo từng năm. Trường hợp, nếu số thuế GTGT lũy kế của hàng hoá, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.

2.3.4.1.3. Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh phải kê khai bù trừ số thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư mới cùng với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Sau khi bù trừ nếu có số thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ hết từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

2.3.4.1.4. Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu thuế GTGT đầu vào của hàng hoá xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì được xét hoàn thuế theo tháng. Cơ sở kinh doanh trong tháng vừa có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hoá, dịch vụ bán trong nước, có số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên, nhưng sau khi bù trừ với số thuế GTGT đầu ra của hàng hoá, dịch vụ bán trong nước, nếu số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ nhỏ hơn 200 triệu đồng thì cơ sở kinh doanh không được xét hoàn thuế theo tháng, nếu số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT theo tháng.

2.3.4.1.5. Cơ sở kinh doanh quyết toán thuế khi chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu; giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp Nhà nước có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết hoặc có số thuế GTGT nộp thừa.

2.3.4.2. Trách nhiệm của các đối tượng liên quan đến việc hoàn thuế

- Đối tượng nộp thuế: có trách nhiệm lập và gửi hồ sơ đề nghị hoàn thuế theo quy định gửi cơ quan thuế; đảm bảo tính chính xác, trung thực và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về số liệu kê khai; lưu giữ đầy đủ tại cơ sở các hồ sơ khác liên quan đến hoàn thuế, khấu trừ thuế; cung cấp đầy đủ hoá đơn, chứng từ và hồ sơ có liên quan làm cơ sở xác định số thuế GTGT được hoàn khi cơ quan thuế yêu cầu thanh tra hoàn thuế tại cơ sở.

- Cơ quan thuế: thực hiện tiếp nhận hồ sơ tiếp nhận hồ sơ hoàn thuế, kiểm tra hồ sơ hoàn thuế, quản lý chặt chẽ việc hoàn thuế. Thông báo bằng văn bản và gửi trả hồ sơ cho cơ sở kinh doanh không thuộc đối tượng được hoàn thuế; yêu cầu cơ sở kinh doanh bổ sung hồ sơ hoặc lập lại hồ sơ trong trường hợp cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng được hoàn lại thuế nhưng hồ sơ chưa lập đầy đủ, đúng quy định. Kiểm tra số liệu, xác định số thuế được hoàn của các đối tượng được hoàn thuế. Ra quyết định hoàn thuế cho đối

trợ được hoàn thuế tại cơ sở đối với các trường hợp phát hiện hồ sơ có dấu hiệu nghi vấn, đối tượng hoàn thuế vi phạm quy định của Luật Thuế.

- Trách nhiệm của Kho bạc Nhà nước các cấp: trong thời hạn tối đa là 03 ngày kể từ ngày nhận được quyết định hoàn thuế của cơ quan thuế, Kho bạc Nhà nước các cấp thực hiện việc chi hoàn thuế cho các đối tượng.

2.3.4.3. Thẩm quyền giải quyết hoàn thuế

Cục trưởng Cục Thuế xem xét, ra quyết định hoàn thuế cho các đối tượng được hoàn thuế GTGT thuộc quyền quản lý của Cục Thuế. Bộ trưởng Bộ Tài chính hoặc Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế theo uỷ quyền của Bộ trưởng Bộ Tài chính ra quyết định hoàn thuế cho các đối tượng và các trường hợp đặc biệt khác.

2.3.4.4. Thời hạn giải quyết hoàn thuế

Thời hạn giải quyết hoàn thuế đối với đối tượng áp dụng hoàn thuế trước kiểm tra sau tối đa là 15 ngày (03 ngày đối với các dự án sử dụng vốn ODA) kể từ ngày nhận được đầy đủ hồ sơ theo quy định.

Thời hạn giải quyết hoàn thuế đối với đối tượng áp dụng kiểm tra, thanh tra tại cơ sở trước khi hoàn thuế tối đa là 60 ngày kể từ ngày nhận được đầy đủ hồ sơ theo quy định.

• NỘI DUNG CHƯƠNG 4

- Khái niệm, đặc điểm, vai trò của thuế giá trị gia tăng.

- Nội dung cơ bản của luật thuế giá trị gia tăng: Đối tượng nộp thuế, chịu thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế, các quy định về đăng ký, kê khai, khấu trừ, miễn thuế.

• CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 4

Câu hỏi trắc nghiệm:

Câu 1. Đối tượng chịu Thuế giá trị gia tăng là:

- Hàng hoá dịch vụ sản xuất, kinh doanh ở Việt Nam
- Hàng hoá, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.
- Hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hoá, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài), trừ các đối tượng không chịu Thuế giá trị gia tăng.
- Tất cả các đáp án trên.

Câu 2. Hàng hoá, dịch vụ nào sau đây thuộc đối tượng không chịu Thuế giá trị gia tăng:

- Nạo vét kênh mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp.
- Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt.
- Phân bón
- Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác.

Câu 3. Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, giá tính Thuế giá trị gia tăng là:

- Giá bán chưa có Thuế giá trị gia tăng
- Giá bán đã có Thuế giá trị gia tăng
- Giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ cùng loại
- Giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh hoạt động trao đổi, tiêu dùng nội bộ.

Câu 4. Đối với hàng hoá luân chuyển nội bộ để tiếp tục quá trình sản xuất kinh doanh, giá tính Thuế giá trị gia tăng là:

- a. Không phải tính và nộp Thuế giá trị gia tăng
- b. Giá bán chưa có Thuế giá trị gia tăng
- c. Giá bán đã có Thuế giá trị gia tăng
- d. Giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Câu 5. Giá tính Thuế giá trị gia tăng đối với hàng hoá nhập khẩu là:

- a. Giá chưa có Thuế giá trị gia tăng
- b. Giá chưa có Thuế giá trị gia tăng, đã có Thuế tiêu thụ đặc biệt
- c. Giá chưa có Thuế giá trị gia tăng, đã có Thuế nhập khẩu
- d. Giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng (+) với Thuế nhập khẩu (nếu có), cộng (+) với Thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có).

Câu 6. Trường hợp xây dựng, lắp đặt thực hiện thanh toán theo hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành bàn giao, giá tính Thuế giá trị gia tăng là:

- a. Giá trị xây dựng lắp đặt thực tế.
- b. Giá xây dựng lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, chưa có Thuế giá trị gia tăng.
- c. Giá xây dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu chưa có Thuế giá trị gia tăng.
- d. Giá tính thuế hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công việc hoàn thành bàn giao chưa có Thuế giá trị gia tăng.

Câu 7. Đối với kinh doanh bất động sản, giá tính Thuế giá trị gia tăng là:

- a. Giá chuyển nhượng bất động sản.
- b. Giá chuyển nhượng bất động sản trừ giá đất.
- c. Giá chuyển nhượng bất động sản trừ giá đất (hoặc giá thuê đất) thực tế tại thời điểm chuyển nhượng.
- d. Giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất.

Câu 8. Thuế suất 0% không áp dụng đối với:

- a. Hàng hoá xuất khẩu
- b. Dịch vụ xuất khẩu
- c. Vận tải quốc tế
- d. Xe ô tô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan

Câu 9. Số Thuế giá trị gia tăng phải nộp theo phương pháp khấu trừ thuế được xác định bằng (=)?

- a. Số Thuế giá trị gia tăng đầu ra trừ (-) số Thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ.
- b. Tổng số Thuế giá trị gia tăng đầu ra
- c. Giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất Thuế giá trị gia tăng của loại hàng hoá, dịch vụ đó.
- d. Số thuế giá trị gia tăng đầu ra trừ (-) số thuế giá trị gia tăng đầu vào.

Câu 10. Phương pháp khấu trừ thuế áp dụng đối với đối tượng nào sau đây?

- a. Cá nhân, hộ kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

b. Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

c. Hoạt động kinh doanh mua bán, vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

d. Cơ sở kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

Câu 11. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp theo Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng được xác định bằng (=)?

a. Số thuế giá trị gia tăng đầu ra trừ (-) số thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ.

b. Tổng số thuế giá trị gia tăng đầu ra

c. Giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của loại hàng hoá, dịch vụ đó.

d. Tổng giá trị hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của loại hàng hoá, dịch vụ đó.

Câu 12. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng áp dụng đối với đối tượng nào sau đây?

a. Cá nhân, hộ kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

b. Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

c. Hoạt động kinh doanh mua bán, vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

d. Cả ba đáp án trên đều đúng.

Câu 13. Cơ sở kinh doanh nào được hoàn thuế trong các trường hợp sau:

a. Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn Thuế giá trị gia tăng nếu trong 1 tháng liên tục trở lên có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết.

b. Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn Thuế giá trị gia tăng nếu trong 2 tháng liên tục trở lên có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết. Số thuế được hoàn là số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết của thời gian xin hoàn thuế.

c. Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn Thuế giá trị gia tăng nếu trong 3 tháng liên tục trở lên có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết. Số thuế được hoàn là số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết của thời gian xin hoàn thuế.

d. Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn Thuế giá trị gia tăng nếu trong 4 tháng liên tục trở lên có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết. Số thuế được hoàn là số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết của thời gian xin hoàn thuế.

Câu 14. Đối tượng và trường hợp nào sau đây được hoàn Thuế giá trị gia tăng:

a. Cơ sở kinh doanh có quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

b. Đối tượng được hưởng ưu đãi miễn trừ ngoại giao theo quy định của Pháp lệnh về ưu đãi miễn trừ ngoại giao.

c. Hoàn thuế giá trị gia tăng đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo.

d. Cả 3 trường hợp trên

Câu 15. Đối tượng và trường hợp nào sau đây được hoàn Thuế giá trị gia tăng:

a. Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ trong 3 tháng liên tục trở lên có số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết.

b. Đối tượng được hưởng ưu đãi miễn trừ ngoại giao theo quy định của Pháp lệnh về ưu đãi miễn trừ ngoại giao.

c. Cơ sở kinh doanh quyết toán thuế khi chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết hoặc có số thuế giá trị gia tăng nộp thừa.

d. Cả 3 trường hợp trên

Câu 16. Thời hạn nộp hồ sơ khai Thuế giá trị gia tăng đối với khai Thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ:

a. Chậm nhất là ngày thứ 15 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

b. Chậm nhất là ngày thứ 20 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

c. Chậm nhất là ngày thứ 25 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

d. Chậm nhất là ngày thứ 30 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

Câu 17. Thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng:

a. Đối với người nộp thuế theo phương pháp khấu trừ là ngày 20.

b. Đối với trường hợp nhập khẩu hàng hoá là thời hạn nộp Thuế nhập khẩu.

c. Đối với hộ kinh doanh nộp thuế khoán, theo thông báo nộp thuế khoán của cơ quan thuế.

d. Tất cả các phương án trên.

Câu 18. Giá tính thuế GTGT đối với hàng hoá nhập khẩu là:

a. Giá nhập khẩu tại cửa khẩu + Thuế NK + Thuế TTĐB (nếu có) + Thuế BVMT (nếu có)

b. Giá hàng hoá nhập khẩu.

c. Giá nhập khẩu tại cửa khẩu + Thuế nhập khẩu (nếu có) + Thuế TTĐB (nếu có)

Câu 19. Việc tính thuế GTGT có thể thực hiện bằng phương pháp nào?

a. Phương pháp khấu trừ thuế

b. Phương pháp tính trực tiếp trên GTGT

c. Cả 2 cách trên

Câu 20. Theo phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp trên GTGT, số thuế GTGT phải nộp được xác định bằng:

a. GTGT của HHDV chịu thuế x thuế suất thuế GTGT của HHDV tương ứng

b. Thuế GTGT đầu ra – Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

c. Giá thanh toán của HHDV bán ra – Giá thanh toán của HHDV mua vào.

Câu 21. Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì:

a. Được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT

b. Được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT

c. Cả 2 phương án trên đều sai

Câu 22. Giá tính thuế GTGT đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB là giá bán:

a. Giá bán đã có thuế Tiêu thụ đặc biệt

b. Giá bán đã có thuế Tiêu thụ đặc biệt nhưng chưa có thuế GTGT.

c. Giá bán đã có thuế Tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT

Câu 23. Thuế GTGT đầu vào chỉ được khấu trừ khi:

a. Có hoá đơn giá trị gia tăng mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu nhập khẩu

b. Có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hoá, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng;

c. Đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, ngoài các điều kiện quy định tại điểm a và điểm b khoản này phải có hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hoá, cung ứng dịch vụ, hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ, chứng từ thanh toán qua ngân hàng, tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu.

d. Cả a, b, c.

Câu 24. Mức thuế suất thuế GTGT 0% được áp dụng trong trường hợp nào sau đây:

a. Dạy học

b. Dạy nghề

c. Vận tải quốc tế

d. Sản phẩm trồng trọt

Câu 25. Trường hợp nào sau đây không chịu thuế giá trị gia tăng:

a. Thức ăn gia súc

b. Thức ăn cho vật nuôi

c. Máy bay (loại trong nước chưa sản xuất được) nhập khẩu để tạo Tài sản cố định của doanh nghiệp.

d. Nước sạch phục vụ sinh hoạt.

Câu hỏi tình huống:

Tại doanh nghiệp thương mại Anh Thư tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ trong tháng 2 năm 202X có tài liệu như sau:

a. Tình hình mua vào trong tháng:

Hàng A : Nhập khẩu từ Mỹ, giá tính thuế nhập khẩu 450.000USD, thuế nhập khẩu 10%. Hàng chịu thuế TTĐB, thuế suất TTĐB 45%.

Hàng B: Mua trong nước, giá mua chưa có thuế VAT 90.000đ/sản phẩm, số lượng 10.000 sp.

Hàng C: Mua trong nước, giá mua chưa có thuế VAT 100.000đ/sản phẩm, số lượng 9.000 sp.

b. Tình hình bán ra trong tháng:

- Hàng A: Bán trong nước, doanh thu thu được chưa có VAT là 1.500.000.000đ.

- Hàng B: Bán trong nước, giá bán chưa có VAT 120.000đ/sp, số lượng bán 5.000sp.

- Hàng C: Bán trong nước 5.000sp, giá bán 120.000đ/sp (chưa có VAT).

Yêu cầu: Tính thuế nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế giá trị gia tăng đầu ra, thuế giá trị phải nộp của cơ sở trong kỳ tính thuế biết rằng: Thuế suất thuế GTGT với các mặt hàng 10%, Tỷ giá ngoại tệ tại thời điểm tính thuế 1USD = 23.850VND. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều có hoá đơn, chứng từ đầy đủ, đúng quy định.

CHƯƠNG 5: THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

• GIỚI THIỆU CHƯƠNG 5

Chương 5 là chương giới thiệu về thuế thu nhập doanh nghiệp để người học có được kiến thức và kỹ năng tính thuế thu nhập doanh nghiệp và thực hiện được các thủ tục về thuế thu nhập doanh nghiệp.

• MỤC TIÊU CHƯƠNG 5

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

+ Về kiến thức:

- Trình bày được các vấn đề cơ bản về thuế thu nhập doanh nghiệp.
- Thông hiểu và vận dụng lý thuyết để làm bài tập.

+ Về kỹ năng:

- Tính toán, xác định số thuế phải nộp trong các tình huống cơ bản.
- Vận dụng thực hiện được các nghiệp vụ về thủ tục thuế (đăng ký, kê khai, quyết toán...);
- Vận dụng lập được các báo cáo thuế, vận dụng vào nghiệp vụ kế toán liên quan đến thuế.

+ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm.
- Người học quan tâm nhiều hơn đến các vấn đề về thuế, thường xuyên theo dõi các bản tin thời sự để cập nhật, phân tích các thông tin phục vụ cho các môn học liên quan (môn học thực hành kê khai thuế, tài chính doanh nghiệp...).
- Chủ động áp dụng các kiến thức đã học vào các nghiệp vụ thực tế nghề kế toán doanh nghiệp, có trách nhiệm với công việc.

• PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 5

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi thảo luận và bài tập chương 5 (cá nhân hoặc nhóm).

- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 5) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 5 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

• ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 5

- Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng: Không
- Trang thiết bị máy móc: Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác
- Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu: Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.

- *Các điều kiện khác:* Không có

● PHƯƠNG PHÁP KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 5

+ Nội dung:

- *Kiến thức:* Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức
- *Kỹ năng:* Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.
- *Năng lực tự chủ và trách nhiệm:* Trong quá trình học tập, người học cần:
 - + Nghiên cứu bài trước khi đến lớp
 - + Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.
 - + Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.
 - + Nghiêm túc trong quá trình học tập.

+ Phương pháp:

- *Điểm kiểm tra thường xuyên:* 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng/ thuyết trình)
- *Kiểm tra định kỳ lý thuyết:* 1 điểm kiểm tra

NỘI DUNG CHƯƠNG 5

1. TỔNG QUAN VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế thu nhập doanh nghiệp

Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là sắc thuế tính trên thu nhập chịu thuế của các doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

Thuế thu nhập doanh nghiệp ra đời bắt nguồn từ các lý do chủ yếu sau đây:

- Thuế TNDN được sử dụng để điều tiết thu nhập của các nhà đầu tư nhằm góp phần đảm bảo công bằng xã hội.

- Thuế TNDN là một trong các nguồn thu quan trọng của NSNN và có xu hướng tăng lên cùng với sự tăng trưởng của nền kinh tế. Khi nền kinh tế phát triển, đầu tư gia tăng, thu nhập của các doanh nghiệp và của các nhà đầu tư tăng lên làm cho khả năng huy động nguồn tài chính cho Nhà nước thông qua thuế TNDN ngày càng ổn định và vững chắc.

- Xuất phát từ yêu cầu quản lý các hoạt động đầu tư và kinh doanh trong từng thời kỳ nhất định, thông qua việc quy định đối tượng nộp thuế, đối tượng chịu thuế, sử dụng thuế suất và các ưu đãi thuế TNDN, Nhà nước thực hiện các mục tiêu quản lý kinh tế vĩ mô.

Thuế TNDN có các đặc điểm sau đây:

- Thuế TNDN là thuế trực thu, đối tượng nộp thuế TNDN là các doanh nghiệp, các nhà đầu tư thuộc các thành phần kinh tế khác nhau đồng thời cũng là “người” chịu thuế.

- Thuế TNDN phụ thuộc vào kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp hoặc các nhà đầu tư. Thuế GTGT, thuế TTĐB là một số tiền cộng thêm vào giá bán của hàng hoá, dịch vụ, người bán hàng hoặc người cung cấp dịch vụ là người tập hợp thuế và nộp vào kho bạc, bởi vậy, nó chủ yếu phụ thuộc vào mức độ tiêu dùng hàng hoá. Thuế TNDN được xác định trên cơ sở thu nhập chịu thuế, nên chỉ khi các doanh nghiệp, các nhà đầu tư kinh doanh có lợi nhuận mới phải nộp thuế TNDN.

- Thuế TNDN là thuế khấu trừ trước thuế thu nhập cá nhân. Thu nhập mà các cá nhân nhận được từ hoạt động đầu tư như: lợi tức cổ phần, lãi tiền gửi ngân hàng, lợi nhuận do góp vốn liên doanh, liên kết, ..., là phần thu nhập được chia sau khi nộp thuế TNDN. Do vậy, thuế TNDN cũng có thể coi là một biện pháp quản lý thu nhập cá nhân.

- Tuy là thuế trực thu song thuế TNDN không gây phản ứng mạnh mẽ bằng thuế thu nhập cá nhân vì nó khá mơ hồ đối với người chịu thuế.

Ở các nước tuy có sự khác nhau về phạm vi bao quát, đối tượng áp dụng, các mức thuế suất hoặc các ưu đãi thuế TNDN, nhưng trong cách thiết lập thuế TNDN đều quán triệt các nguyên tắc cơ bản nhất định.

1.2. Mục tiêu và ý nghĩa

** Thuế TNDN phải bao quát được mọi khoản thu nhập phát sinh trong hoạt động của doanh nghiệp.*

Việc bỏ sót nguồn thu không chỉ làm ảnh hưởng tới thu NSNN mà còn vi phạm nguyên tắc công bằng khi đánh thuế. Tuy nhiên, khi thiết kế thuế TNDN, tùy vào mục đích điều tiết hoặc các mục đích khác trong quản lý của Nhà nước trong từng thời kỳ nhất định, theo quy định của pháp luật có những khoản thu nhập không trong phạm vi điều tiết của thuế TNDN.

** Thống nhất cách xác định thu nhập chịu thuế.*

Để xác định chính xác thu nhập chịu thuế và đảm bảo công bằng giữa các đối tượng nộp thuế TNDN cần có sự thống nhất trong cách xác định thu nhập chịu thuế. Một số nhà kinh tế đưa ra quan điểm đánh thuế TNDN đối với toàn bộ thu nhập của các nhà đầu tư đó là thu nhập bằng tiền mặt và cả phần lãi vốn đầu tư, dù lãi đó đang ở dạng tiềm ẩn (có thể nhận được trong tương lai – theo định nghĩa thu nhập hoàn chỉnh của Haig – Simons). Về phương diện lý thuyết thì quan điểm này có thể chấp nhận và đảm bảo công bằng giữa các doanh nghiệp, giữa các nhà đầu tư. Nhưng trên thực tế thì lại khác, để có được thu nhập giống nhau thì mỗi chủ thể tạo ra thu nhập lại có chi phí khác nhau (chẳng hạn chi phí tiền lương, chi phí quản lý, chi phí khắc phục rủi ro, ...), hoặc khó có thể xác định được chính xác số thu nhập sẽ nhận được trong tương lai. Nên nếu dựa vào thu nhập hoàn chỉnh để làm cơ sở đánh thuế thì nguyên tắc công bằng không được đảm bảo và không khả thi. Do đó, thu nhập chịu thuế phải được xác định trong các trường hợp cụ thể:

- Xác định nghĩa vụ nộp thuế thu nhập theo nguyên tắc cơ sở thường trú và nguồn phát sinh thu nhập. Theo đó, sẽ xác định được doanh nghiệp là đối tượng nộp thuế ở nước nào và doanh thu để tính thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp. Theo nguyên tắc cơ sở thường trú, một doanh nghiệp được coi là cơ sở thường trú của nước nào thì bị đánh thuế tại nước đó trên mọi khoản thu nhập, bất kể thu nhập này phát sinh ở trong nước hay ở nước ngoài. Theo nguyên tắc nguồn phát sinh thu nhập, một doanh nghiệp bị đánh thuế vào khoản thu nhập nếu khoản thu nhập đó phát sinh tại nước đánh thuế, bất kể doanh nghiệp đó có phải là cơ sở thường trú của nước đó hay không.

- Thu nhập phát sinh từ các hoạt động của doanh nghiệp phải là thu nhập bằng tiền hoặc tính ra được bằng tiền và ghi nhận trong kỳ tính thuế.

- Thu nhập chịu thuế TNDN được xác định trên cơ sở doanh thu của doanh nghiệp và các khoản chi phí gắn liền với quá trình tạo ra doanh thu. Tùy theo điều kiện, hoàn cảnh cụ thể của mỗi nước trong từng thời kỳ nhất định mà các khoản chi phí miễn trừ được pháp luật quy định khác nhau.

** Nguyên tắc khấu trừ chi phí khi xác định thu nhập*

Thuế TNDN thực chất điều tiết vào lợi nhuận của doanh nghiệp, trong khi đó, lợi nhuận của doanh nghiệp bị phụ thuộc vào doanh thu từ các hoạt động kinh doanh của

doanh nghiệp và các khoản chi phí. Pháp luật của mỗi nước quy định các khoản chi phí được khấu trừ để xác định thu nhập chịu thuế có khác nhau, nhưng thông thường phải là chi phí hợp lý và khi khấu trừ phải quán triệt các nguyên tắc sau:

- Các khoản chi phí được khấu trừ phải là những khoản chi phí có liên quan tới việc tạo ra thu nhập của doanh nghiệp.

- Các khoản chi phí thực sự có chi ra và có căn cứ hợp pháp.

- Các khoản chi hợp lý, phù hợp với giá cả thị trường hoặc các định mức kinh tế, kỹ thuật.

- Khoản chi phí đó phải có tính thu nhập cao hơn là tính vốn.

Tuy nhiên, trên thực tế trong những trường hợp cụ thể việc xác định các khoản chi phí được khấu trừ còn tùy thuộc vào tính chất phát sinh thu nhập và chi phí có liên quan.

** Quy định thời gian để xác định thu nhập chịu thuế*

Do tính chất phức tạp của các khoản thu nhập phát sinh và thời gian nhận được các khoản thu nhập, có những khoản thu nhập doanh nghiệp nhận được trong một năm, nhưng cũng có những khoản thu nhập nhận được trong nhiều năm, nên việc quy định thời gian để xác định doanh thu và thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp có tính ước định để sao cho cách tính toán đơn giản, đảm bảo công bằng giữa các đối tượng nộp thuế, đảm bảo nguồn thu cho NSNN và đảm bảo tính khả thi của việc đánh thuế. Trong thực tiễn các nước có quy định khác nhau về thời gian xác định doanh thu làm cơ sở tính thuế, nhưng thông thường là năm tài chính (12 tháng).

** Xác định thuế suất thuế TNDN hợp lý*

Thuế TNDN bị chi phối trực tiếp bởi các chính sách kinh tế - xã hội của Nhà nước, do đó, trong khi thiết kế nên có thuế suất phổ thông, có các mức thuế suất ưu đãi và các trường hợp miễn, giảm thuế. Quy định như vậy là cần thiết để khuyến khích các nhà đầu tư trong các ngành nghề kinh doanh hoặc các lĩnh vực nhất định, nhưng không nên quá phức tạp, vừa làm giảm cơ sở tính thuế, vừa tạo điều kiện để đối tượng nộp thuế có thể tránh thuế và chi phí quản lý thuế tốn kém.

2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM

2.1. Đối tượng nộp thuế và chịu thuế

2.1.1. Đối tượng nộp thuế

Các doanh nghiệp và các tổ chức có thu nhập không chia, trừ tổ hợp tác, hợp tác xã sản xuất nông nghiệp có thu nhập từ sản phẩm chăn nuôi, trồng trọt, nuôi trồng thủy sản không thuộc diện nộp thuế TNDN, cụ thể như sau:

a. Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật doanh nghiệp, Luật doanh nghiệp Nhà nước, Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, Luật đầu tư, Luật các tổ chức tín dụng, Luật kinh doanh bảo hiểm, Luật chứng khoán, Luật dầu khí, Luật thương mại và các văn bản pháp luật khác dưới các hình thức: Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Doanh nghiệp Nhà nước; Văn phòng Luật sư, Văn phòng công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, xí nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung.

b. Các đơn vị sự nghiệp công lập, ngoài công lập có sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập trong tất cả các lĩnh vực;

c. Các tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật hợp tác xã;

d. Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Cơ sở thường trú của doanh nghiệp nước ngoài là cơ sở sản xuất, kinh doanh mà thông qua cơ sở này, doanh nghiệp nước ngoài tiến hành một phần hoặc toàn bộ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mang lại thu nhập.

2.1.2. Nghĩa vụ nộp thuế đối với nguồn thu nhập phát sinh của doanh nghiệp

Được quy định cụ thể như sau:

a. Doanh nghiệp được thành lập theo pháp luật của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam và thu nhập phát sinh ngoài Việt Nam.

b. Doanh nghiệp thành lập theo pháp luật nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam thông qua cơ sở thường trú.

c. Doanh nghiệp thành lập theo pháp luật nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam không liên quan đến cơ sở thường trú.

d. Doanh nghiệp thành lập theo pháp luật nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

2.1.3. Cơ sở thường trú của doanh nghiệp thành lập theo pháp luật nước ngoài là cơ sở kinh doanh mà thông qua cơ sở này công ty nước ngoài tiến hành một phần hay toàn bộ hợp đồng kinh doanh của mình tại Việt Nam mang lại thu nhập, bao gồm:

a. Chi nhánh, văn phòng điều hành, nhà máy, công xưởng, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu hoặc khí đốt hoặc bất cứ địa điểm khai thác tài nguyên thiên nhiên nào ở Việt Nam.

b. Địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp.

c. Cơ sở cung cấp dịch vụ bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công cho mình hay một đối tượng khác.

d. Đại lý cho công ty nước ngoài.

e. Đại diện ở Việt Nam trong các trường hợp là đại diện có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty nước ngoài hoặc đại diện không có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty nước ngoài nhưng thường xuyên thực hiện việc giao hàng hoá hoặc cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

Trong trường hợp hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định khác về cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của hiệp định đó.

2.1.4 Đối tượng chịu thuế

Thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập chịu thuế của hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ, kể cả thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ ở nước ngoài và thu nhập chịu thuế khác (tính theo năm dương lịch hoặc năm tài chính).

2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế:

Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế TNDN} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{tính thuế} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất} \\ \text{thuế TNDN} \end{array}$$

Trường hợp doanh nghiệp nếu có trích quỹ phát triển khoa học và công nghệ thì thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định như sau:

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN} \right) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Doanh nghiệp được thành lập, hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm trước khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Doanh nghiệp tự xác định mức trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ theo quy định trước khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.2.1 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:

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \left[\text{Thu nhập được miễn thuế} + \text{Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định} \right]$$

2.2.1.1 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:

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \left[\text{Doanh thu} - \text{Chi phí được trừ} \right] + \text{Các khoản thu nhập khác}$$

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 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 phải xác định riêng để kê khai nộp thuế. Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản), thu nhập từ chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền tham gia dự án thăm dò, khai thác khoáng sản), thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản nếu lỗ thì số lỗ này được bù trừ với lãi của hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ tính thuế.

a. Doanh thu:

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng hoá, 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.

a1. Xác định doanh thu:

- 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: Doanh nghiệp A là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế. Hoá 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.

- 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: Doanh nghiệp B là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Hoá đơn bán hàng chỉ ghi giá bán là 110.000 đồng (giá đã có thuế GTGT).

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 110.000 đồng.

a2. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- Đối với hoạt động bán hàng hoá là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hoá cho người mua.

- Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

Trường hợp thời điểm lập hoá đơn xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu được tính theo thời điểm lập hoá đơn.

- Trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

a3. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp xác định như sau:

+ Đối với hàng hoá, dịch vụ bán theo phương thức trả góp, trả chậm là tiền bán hàng hoá, dịch vụ trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp, tiền lãi trả chậm.

+ Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi; biếu, tặng, cho; tiêu dùng nội bộ được xác định theo giá bán của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; biếu, tặng, cho; tiêu dùng nội bộ.

Hàng hoá, dịch vụ tiêu dùng nội bộ là hàng hoá, dịch vụ do doanh nghiệp xuất hoặc cung ứng sử dụng cho tiêu dùng, không bao gồm hàng hoá, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

+ Đối với hoạt động gia công hàng hoá 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 hoá.

+ Đối với hàng hoá 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 hoá cho các đại lý, ký gửi (kể cả bán hàng đa cấp) là tổng số tiền bán hàng hoá.

- 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 hoá.

+ 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 thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước.

+ Đối với hoạt động tín dụng, hoạt động cho thuê tài chính là tiền lãi cho vay, doanh thu về cho thuê tài chính phải thu phát sinh trong kỳ tính thuế.

+ Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ doanh thu vận chuyển hành khách, hàng hoá, hành lý phát sinh trong kỳ tính thuế.

+ Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là số tiền cung cấp điện, nước sạch ghi trên hoá 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 hoá đơn tính tiền điện, tiền nước sạch.

Ví dụ: Hoá đơn tiền điện ghi chỉ số công tơ từ ngày 5/12 đến ngày 5/1. Doanh thu của hoá đơn này được tính vào tháng 1.

+ 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.

+ 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 về dịch vụ đại lý (giám định tổn thất, xét giải quyết bồi thường, yêu cầu người thứ ba bồi hoàn, xử lý hàng bồi thường 100%); thu phí nhận tái bảo hiểm; thu hoa hồng nhượng tái bảo hiểm và các khoản thu khác về kinh doanh bảo hiểm sau khi đã trừ các khoản hoàn hoặc giảm phí bảo hiểm, phí nhận tái bảo hiểm; các khoản hoàn hoặc giảm hoa hồng nhượng tái bảo hiểm.

Trường hợp các doanh nghiệp bảo hiểm 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 thoả 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.

+ 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.

+ 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 hoá, 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 hoá, 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 hoá 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 hoá, 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 hoá 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.

+ Đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng (casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh giải trí 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.

+ 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.

+ 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.

b. Chi phí hợp lý và chi phí không hợp lý:

b1. Chi phí hợp lý: Doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

- Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

- Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật

b2. Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

***1** Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại phần b1 trừ phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường.

***2** Chi khấu hao tài sản cố định thuộc một trong các trường hợp sau:

+ Chi khấu hao đối với tài sản cố định không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, 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, bể chứa nước sạch, nhà để xe, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, xe đưa đón người lao động, cơ sở đào tạo, dạy nghề, nhà ở cho người lao động do doanh nghiệp đầu tư xây dựng được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

+ Chi khấu hao đối với tài sản cố định không có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ tài sản cố định thuê mua tài chính).

+ 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.

+ 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. Trường hợp doanh nghiệp có lãi, có

nhu cầu về khấu hao nhanh để đổi mới công nghệ đang áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng là phần trích khấu hao vượt quá mức khấu hao nhanh theo quy định.

Doanh nghiệp phải đăng ký 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 bắt đầu thực hiện trích khấu hao. Hàng năm doanh nghiệp tự quyết định mức 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. Trong thời gian hoạt động sản xuất, kinh doanh, doanh nghiệp có thay đổi mức trích khấu hao nhưng vẫn nằm trong mức quy định thì doanh nghiệp được điều chỉnh lại mức trích khấu hao nhưng thời hạn cuối cùng của việc điều chỉnh là thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của năm trích khấu hao.

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 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.

+ Phần trích khấu hao tương ứng với phần nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống mới đăng ký sử dụng và hạch toán trích khấu hao tài sản cố định từ ngày 1/1/2009 (trừ ô tô chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn); phần trích khấu hao đối với tài sản cố định là tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch.

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 kinh doanh có đăng ký một trong các ngành nghề: vận tải hành khách, du lịch, kinh doanh khách sạn.

Tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, 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 của doanh nghiệp không đăng ký ngành nghề vận tải hàng hoá, vận tải hành khách, du lịch.

+ Khấu hao đối với tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị.

+ 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 hợp lý 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 công trình trên đất như trụ sở văn phòng, nhà xưởng, cửa hàng kinh doanh phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh được xây dựng trên đất thuê, đất mượn của các tổ chức, cá nhân, hộ gia đình (không trực tiếp thuê đất của nhà nước hoặc thuê đất trong khu công nghiệp) doanh nghiệp chỉ được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ đối với các công trình này nếu đáp ứng các điều kiện sau :

- Hợp đồng thuê đất, mượn đất được công chứng tại cơ quan công chứng theo quy định của pháp luật; thời gian thuê, mượn trên hợp đồng không được thấp hơn thời gian trích khấu hao tối thiểu của tài sản cố định.

- 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.

***3** Chi nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá phần vượt mức tiêu hao hợp lý.

Mức tiêu hao hợp lý nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh do doanh nghiệp tự xây dựng. Mức tiêu hao hợp lý được xây dựng từ đầu năm hoặc đầu kỳ sản xuất sản phẩm và thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp trong thời hạn 3 tháng kể từ khi bắt đầu đi vào sản xuất theo mức tiêu hao được xây dựng

***4** Chi phí của doanh nghiệp mua hàng hoá, dịch vụ không có hoá đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hoá, dịch vụ mua vào nhưng không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho cơ sở, người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp: mua hàng hoá là nông sản, lâm sản, 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 người dân tự khai thác trực tiếp bán ra; mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt; mua đồ dùng, tài sản của hộ gia đình, cá nhân đã qua sử dụng trực tiếp bán ra và một số dịch vụ mua của cá nhân không kinh doanh.

***5** Chi tiền lương, tiền công thuộc một trong các trường hợp sau:

+ Chi tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán khác để trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

+ Các khoản tiền thưởng, tiền mua bảo hiểm nhân thọ 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.

+ 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 nhằm bảo đảm việc trả lương không bị gián đoạn và không được sử dụng vào mục đích khác. Mức dự phòng hàng năm do doanh nghiệp quyết định nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện.

+ 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 không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.

***6** Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hoá đơn, chứng từ; phần chi trang phục bằng tiền, bằng hiện vật cho người lao động vượt quá 05 (năm) triệu đồng/người/năm. Với các ngành đặc thù thực hiện theo quy định của Bộ tài chính.

***7** Chi thường sáng kiến, cải tiến mà doanh nghiệp không có quy chế quy định cụ thể về việc chi thường sáng kiến, cải tiến, không có hội đồng nghiệm thu sáng kiến, cải tiến.

***8** Chi phụ cấp tàu xe đi nghỉ phép không đúng theo quy định của Bộ Luật Lao động; Phần chi phụ cấp cho người lao động đi công tác trong nước và nước ngoài (không bao gồm tiền đi lại và tiền ở) vượt quá 2 lần mức quy định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước.

***9** Các khoản chi sau không đúng đối tượng, không đúng mục đích hoặc mức chi vượt quá quy định.

+ 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 khoẻ 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 lương bằng sản phẩm mà lao động nữ vẫn làm việc trong thời gian không nghỉ theo chế độ.

+ 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.

***10** Phần trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn vượt mức quy định.

***11** Khoản trích lập Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm (trừ trường hợp doanh nghiệp không thuộc diện bắt buộc tham gia bảo hiểm thất nghiệp theo quy định của pháp luật được phép trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm); khoản chi trả trợ cấp mất việc làm cho người lao động không theo đúng chế độ hiện hành.

***12** Phần chi đóng góp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên, chi đóng góp vào các quỹ của hiệp hội vượt quá mức quy định của hiệp hội.

***13** Chi trả tiền điện, tiền nước đối với những hợp đồng điện nước do chủ sở hữu 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:

+ 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 bảng kèm theo các hoá đơn thanh toán tiền điện, nước và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

+ Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh thanh toán tiền điện, nước với chủ sở hữu cho thuê địa điểm kinh doanh không có bảng kê kèm theo 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.

***14** 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: 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 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 chuyên giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại, lợi thế kinh doanh... được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh nhưng tối đa không quá 3 năm.

***15** 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.

***16** Chi trả lãi tiền vay để góp vốn điều lệ hoặc chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ 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.

***17** Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi và dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng.

***18** Trích, lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm và chi trợ cấp thôi việc cho người lao động không theo đúng chế độ hiện hành.

***19** Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn mà đến kỳ hạn 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 hạch toán doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng kể cả trường hợp cho thuê tài sản có thu tiền trước cho nhiều năm mà bên cho thuê hạch toán toàn bộ vào doanh thu của năm thu tiền, các khoản trích trước khác theo quy định của Bộ Tài chính.

***20** Phần chi vượt quá 10% tổng số chi được trừ, bao gồm: chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị,

chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biểu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh. Đối với doanh nghiệp thành lập mới là phần chi vượt quá 15% tổng số chi được trừ trong ba năm đầu, kể từ khi được thành lập. Tổng số chi được trừ không bao gồm các khoản chi không chế quy định tại điểm này; đối với hoạt động thương mại, tổng số chi được trừ không bao gồm giá mua của hàng hoá bán ra;

Các khoản chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới bị khống chế nêu trên không bao gồm:

- Khoản hoa hồng môi giới bảo hiểm theo quy định của pháp luật về kinh doanh bảo hiểm; hoa hồng trả cho các đại lý bán hàng hóa, dịch vụ đúng giá.

- Khoản hoa hồng trả cho nhà phân phối của các công ty bán hàng đa cấp. Đối với tổ chức nhận được khoản hoa hồng thì phải kê khai tính vào thu nhập chịu thuế, đối với cá nhân nhận được hoa hồng thì phải khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi chi trả thu nhập.

- Các khoản chi phát sinh trong nước hoặc ngoài nước (nếu có) như: Chi phí nghiên cứu thị trường: thăm dò, khảo sát, phỏng vấn, thu thập, phân tích và đánh giá thông tin; chi phí phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường; chi phí thuê tư vấn thực hiện công việc nghiên cứu, phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường; Chi phí trưng bày, giới thiệu sản phẩm và tổ chức hội chợ, triển lãm thương mại: chi phí mở phòng hoặc gian hàng trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí thuê không gian để trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí vật liệu, công cụ hỗ trợ trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí vận chuyển sản phẩm trưng bày, giới thiệu.

- Chi báo biểu, báo tặng cho các đối tượng là người có công với cách mạng, thương binh, bệnh binh; cán bộ, chiến sĩ ở hải đảo, vùng sâu, vùng xa, vùng đặc biệt khó khăn.

Mức giới hạn 15% trong 3 năm đầu chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp mới thành lập được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh kể từ ngày 01/01/2009, không áp dụng đối với doanh nghiệp được thành lập mới do hợp nhất, chia, tách, sáp nhập, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu.

Ví dụ: Công ty A thành lập năm 2008, trong năm 2009 lập báo cáo quyết toán thuế TNDN có số liệu về chi phí được ghi nhận như sau :

- Phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biểu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh có đầy đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp : 250 triệu đồng

- Tổng các khoản chi phí được trừ vào chi phí (không bao gồm: phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biểu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh): 2 tỷ đồng

Vậy phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biểu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh được trừ tính vào chi phí bị khống chế tối đa là :

2 tỷ đồng nhân (x) 10% bằng (=) 200 triệu đồng

Vậy tổng chi phí được trừ tính vào chi phí trong năm 2009 là :

2 tỷ đồng cộng (+) 200 triệu đồng bằng (=) 2,2 tỷ đồng

***21** Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế trừ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế; chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản.

***22** Chi tài trợ cho giáo dục không đúng đối tượng theo quy định dưới đây:

Tài trợ cho giáo dục gồm: tài trợ cho các trường học công lập, dân lập và tư thực 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 giáo dục đại học được quy định tại Luật Giáo dục trực tiếp cho học sinh, sinh viên hoặc thông qua 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.

***23** Chi tài trợ cho y tế không đúng đối tượng theo quy định dưới đây:

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.

***24** Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng đối tượng theo quy định dưới đây:

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.

***25** Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo không đúng đối tượng theo quy định dưới đây:

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 tình nghĩa 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.

***26** 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:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí quản lý kinh} \\ \text{doanh do công ty ở} \\ \text{nước ngoài phân bổ} \\ \text{cho cơ sở thường trú} \end{array} = \frac{\text{Doanh thu tính thuế của cơ sở} \\ \text{thường trú tại Việt Nam trong} \\ \text{kỳ tính thuế}}{\text{-----}} \times \begin{array}{l} \text{Tổng doanh thu của công ty ở} \\ \text{ở nước ngoài} \end{array}$$

Tổng số chi phí quản lý kinh doanh của công ty ở nước ngoài

tại Việt Nam trong nước ngoài, bao gồm cả trong kỳ tính kỳ tính thuế doanh thu của các cơ sở thuế. thường trú ở các nước khác trong kỳ tính thuế

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.

***27** Các khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác; Các khoản đã được chi từ quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.

***28** Các khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế.

***29** 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.

***30** 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 và các khoản phạt về vi phạm hành chính khác theo quy định của pháp luật.

***31** Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định; chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội ngoài doanh nghiệp; chi từ thiện trừ khoản chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai và làm nhà tình nghĩa cho người nghèo nêu trên, chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

***32** 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; thuế thu nhập cá nhân.

- Thuế thu nhập cá nhân không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế là số tiền thuế do doanh nghiệp khấu trừ trên thu nhập của người nộp thuế để nộp vào ngân sách nhà nước. 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 thì thuế thu nhập cá nhân doanh nghiệp nộp thay là khoản chi phí tiền lương được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Thuế thu nhập doanh nghiệp nộp thay nhà thầu nước ngoài (thuế nhà thầu) được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế trong trường hợp thoả 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 nhà thầu).

c. Thu nhập chịu thuế khác:

Thu nhập khác là các khoản thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế mà khoản thu nhập này không thuộc các ngành, nghề lĩnh vực kinh doanh có trong đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp. Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập sau:

+ Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng

+ Thu nhập từ chuyển nhượng dự án, thu nhập từ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản.

+ 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 về quyền sở hữu trí tuệ; thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của pháp luật. Cho thuê tài sản dưới mọi hình thức.

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.

Thu nhập về cho thuê tài sản được xác định bằng doanh thu từ hoạt động cho thuê 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.

+ 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 do chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản trừ (-) giá trị còn lại của tài sản chuyển nhượng, thanh lý ghi trên sổ sách kế toán tại thời điểm chuyển nhượng, thanh lý và các khoản chi phí được trừ liên quan đến việc chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

+ Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, 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.

+ Thu nhập từ bán ngoại tệ: Thu nhập từ hoạt động kinh doanh ngoại tệ bằng tổng số tiền thu từ bán ngoại tệ trừ (-) tổng giá mua của số lượng ngoại tệ bán ra.

+ 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 sản xuất kinh doanh chính, nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá tính vào thu nhập khác.

- 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 nếu còn lãi chênh lệch tỷ giá thì tính vào thu nhập khác, nếu lỗ chênh lệch tỷ giá thì tính vào chi phí sản xuất kinh doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế.

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.

+ Hoàn nhập các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ khó đòi và hoàn nhập khoản dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp đã trích nhưng hết thời gian trích lập không sử dụng hoặc sử dụng không hết.

+ Khoản nợ khó đòi đã xoá nay đòi được.

+ Khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

+ Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót do doanh nghiệp phát hiện ra.

+ Các khoản phạt vi phạm hợp đồng kinh tế

Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm 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 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.

+ 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 đánh giá tài sản cố định khi chuyển doanh nghiệp Nhà nước thành công ty cổ phần.

+ Quà biếu, quà tặng bằng tiền, bằng hiện vật; thu nhập nhận được bằng tiền, bằng hiện vật từ khoản hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác.

+ Tiền đền bù về tài sản cố định trên đất và tiền hỗ trợ di dời 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 tiền đền bù về tài sản cố định trên đất và tiền hỗ trợ di dời của các doanh nghiệp di chuyển địa điểm theo quy hoạch của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền mà giá trị của các khoản hỗ trợ, đền bù sau khi trừ các chi phí liên quan (nếu có) thì phần còn lại doanh nghiệp sử dụng theo quy định của pháp luật có liên quan.

+ Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ hàng hoá, 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.

+ Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ.

+ 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.

+ Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài.

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.

Ví dụ 1: Doanh nghiệp Việt Nam A có một khoản thu nhập 800 triệu đồng từ dự án đầu tư tại nước ngoài. Khoản thu nhập này là thu nhập sau khi đã nộp thuế thu nhập theo Luật của nước doanh nghiệp đầu tư. Số thuế thu nhập phải nộp tính theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của nước doanh nghiệp đầu tư là 200 triệu đồng. Số thuế TNDN sau khi được giảm 50% theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của nước doanh nghiệp đầu tư là 100 triệu đồng.

Phần thu nhập từ dự án đầu tư ở nước ngoài phải tính thuế thu nhập theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam như sau:

$$[(800 \text{ triệu đồng} + 200 \text{ triệu đồng}) \times 25\%] = 250 \text{ triệu đồng}$$

Số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp (sau khi đã trừ số thuế đã nộp tại nước doanh nghiệp đầu tư) là:

$$250 \text{ triệu đồng} - 200 \text{ triệu đồng} = 50 \text{ triệu đồng}$$

Ví dụ 2: Doanh nghiệp Việt Nam A có khoản thu nhập 660 triệu đồng từ dự án đầu tư tại nước ngoài. Khoản thu nhập này là thu nhập còn lại sau khi đã nộp thuế thu nhập tại nước doanh nghiệp đầu tư. Số thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp theo quy định của nước doanh nghiệp đầu tư là 340 triệu đồng.

Phần thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài của doanh nghiệp phải kê khai và nộp thuế thu nhập theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam như sau:

$$[(660 \text{ triệu đồng} + 340 \text{ triệu đồng}) \times 25\%] = 250 \text{ triệu đồng}$$

Doanh nghiệp Việt Nam A chỉ được trừ số thuế đã nộp ở nước doanh nghiệp đầu tư tương đương với số thuế tính theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam là 250 triệu đồng. Số thuế đã nộp tại nước doanh nghiệp đầu tư vượt quá số thuế tính theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam là 90 triệu Đồng ($340 - 250 = 90$) không được trừ vào số thuế phải nộp khi kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam.

+ Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

2.2.1.2 Thu nhập được miễn thuế, bao gồm:

+ Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản của tổ chức được thành lập theo Luật hợp tác xã.

+ Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp gồm: thu nhập từ dịch vụ tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng; dịch vụ phòng trừ sâu, bệnh cho cây trồng, vật nuôi; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

+ Đối với thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, thu nhập từ kinh doanh sản phẩm sản xuất thử nghiệm và thu nhập từ sản xuất

sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam, kể cả thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs), thời gian miễn thuế tối đa không quá 01 năm, kể từ ngày bắt đầu sản xuất sản phẩm theo hợp đồng nghiên cứu khoa học và ứng dụng công nghệ, sản xuất thử nghiệm hoặc sản xuất theo công nghệ mới, kể từ ngày được cấp chứng chỉ giảm phát thải (CERs).

.+ 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 là doanh nghiệp có số lao động bình quân trong năm từ 20 người trở lên, không bao gồm doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tài chính, kinh doanh bất động sản.

+ 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 tị nạn xã hội. Trường hợp cơ sở dạy nghề có cả đối tượng khác thì phần thu nhập được miễn thuế được xác định tương ứng với tỷ lệ học viên là người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội trong tổng số học viên.

+ Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với doanh nghiệp trong nước, sau khi bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, liên doanh, liên kết đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được miễn thuế, giảm thuế.

Ví dụ: Doanh nghiệp B nhận vốn góp của doanh nghiệp A. Thu nhập trước thuế tương ứng với phần vốn góp của doanh nghiệp A trong doanh nghiệp B là 100 triệu đồng.

- Trường hợp 1: Doanh nghiệp B không được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và doanh nghiệp B đã nộp đủ thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả khoản thu nhập của doanh nghiệp A nhận được thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 75 triệu đồng $[(100 \text{ triệu} - (100 \text{ triệu} \times 25\%)]$, doanh nghiệp A được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp đối với 75 triệu đồng này.

- Trường hợp 2: Doanh nghiệp B được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và doanh nghiệp B đã nộp đủ thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả khoản thu nhập của doanh nghiệp A nhận được theo số thuế thu nhập được giảm thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 87,5 triệu đồng $[100 \text{ triệu} - (100 \text{ triệu} \times 25\% \times 50\%)]$, doanh nghiệp A được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp đối với 87,5 triệu đồng này.

- Trường hợp 3: Doanh nghiệp B được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 100 triệu đồng, doanh nghiệp A được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp đối với 100 triệu đồng này.

+ 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 thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất 25% trên số tiền nhận tài trợ sử dụng không đúng mục đích.

2.2.1.3 Các khoản lỗ được kết chuyển:

a. *Xác định lỗi*: Lỗi phát sinh trong kỳ tính thuế là số chênh lệch âm về thu nhập chịu thuế.

b. *Kết chuyển lỗi*:

Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗi thì được chuyển lỗi của năm quyết toán thuế trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau. Thời gian chuyển lỗi tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi.

Doanh nghiệp tự xác định số lỗi được trừ vào thu nhập chịu thuế theo nguyên tắc trên. Trường hợp trong thời gian chuyển lỗi có phát sinh tiếp số lỗi thì số lỗi phát sinh này (không bao gồm số lỗi của kỳ trước chuyển sang) sẽ được chuyển lỗi tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi.

Trường hợp cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp xác định số lỗi doanh nghiệp được chuyển khác với số lỗi do doanh nghiệp tự xác định thì số lỗi được chuyển xác định theo kết luận của cơ quan có thẩm quyền nhưng đảm bảo chuyển lỗi tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi.

Quá thời hạn 5 năm kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi nếu số lỗi phát sinh chưa bù trừ hết thì sẽ không được giảm trừ tiếp vào thu nhập của các năm tiếp sau.

Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu (kể cả giao, bán doanh nghiệp Nhà nước), 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, chuyển đổi hình thức sở hữu, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản của cơ quan có thẩm quyền. Số lỗi của doanh nghiệp phát sinh trước khi chuyển đổi sở hữu, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách phải được theo dõi chi tiết theo năm phát sinh và được tiếp tục chuyển vào thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi sở hữu, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách để đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗi tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi.

Doanh nghiệp là liên doanh của nhiều doanh nghiệp khác, khi có quyết định giải thể mà bị lỗi thì số lỗi được phân bổ cho từng doanh nghiệp tham gia liên doanh. Doanh nghiệp tham gia liên doanh được tổng hợp số lỗi phân bổ từ cơ sở liên doanh vào kết quả kinh doanh của mình khi quyết toán thuế nhưng đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗi tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi của doanh nghiệp liên doanh.

2.2.2 Thuế suất thuế TNDN

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 20% riêng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%.

Doanh nghiệp có doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế và thu nhập tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế và thu nhập tính thuế bằng ngoại tệ, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác. Đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

2.2.3. Kỳ tính thuế

Kỳ tính thuế được xác định theo năm dương lịch. Trường hợp doanh nghiệp 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 doanh nghiệp mới thành lập và kỳ tính thuế cuối cùng đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, 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 doanh nghiệp mới thành lập kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và kỳ tính thuế năm cuối cùng đối với doanh nghiệp 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 03 tháng thì được cộng với kỳ tính thuế năm tiếp theo (đối với doanh nghiệp mới thành lập) hoặc kỳ tính thuế năm trước đó (đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản) để hình thành một kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm đầu tiên hoặc kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm cuối cùng không vượt quá 15 tháng.

2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN

2.3.1. Đăng ký thuế TNDN

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm đăng ký thuế TNDN cùng với việc đăng ký nộp thuế GTGT. Khi đăng ký thuế phải khai rõ cả các đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh độc lập và các đơn vị hạch toán phụ thuộc báo sổ.

- Các đơn vị trực thuộc cơ sở kinh doanh phải đăng ký thuế với cơ quan thuế địa phương nơi đơn vị đóng.

- Các đơn vị hạch toán độc lập thuộc cơ sở kinh doanh có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế riêng.

- Các đơn vị hạch toán báo sổ phụ thuộc chỉ đăng ký thuế tại địa phương, không có nghĩa vụ kê khai thuế, nộp thuế tại địa phương, việc kê khai, nộp thuế do cơ sở kinh doanh chính thực hiện.

2.3.2. Kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai và nộp tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý chậm nhất vào ngày 25 tháng 01 hàng năm.

- Căn cứ để kê khai là dựa vào kết quả sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của năm trước và khả năng kinh doanh của năm tiếp theo.

Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập thì cơ sở kinh doanh tự xác định doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế, số thuế phải nộp cả năm, số thuế phải nộp từng quý và chủ động kê khai với cơ quan thuế trong thời hạn chậm nhất không quá ngày 25 của tháng sau.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ thực hiện kê khai thuế hàng tháng, hàng quý hoặc năm cùng với kê khai thuế GTGT. Căn cứ để kê khai là doanh thu theo sổ sách (hoặc doanh thu ấn định), tỷ lệ (%) GTGT trên doanh thu và thuế suất:

$$\text{Thuế TNDN} = \text{Doanh thu} \times \text{Tỷ lệ (\%) thu nhập chịu thuế trên doanh thu} \times \text{Thuế suất}$$

2.3.3. Nộp thuế TNDN

- Cơ sở kinh doanh tạm nộp số thuế hàng năm theo tờ khai thuế TNDN hoặc theo đồ thuế cơ quan thuế ấn định vào NSNN. Thời hạn nộp thuế chậm nhất không quá ngày cuối cùng của tháng cuối quý.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, nộp thuế theo thông báo của cơ quan thuế cùng với thuế GTGT./

- Cơ sở kinh doanh buôn chuyên phải nộp thuế theo từng chuyên hàng với cơ quan thuế nơi mua hàng trước khi vận chuyển hàng đi.

2.3.4. Quyết toán thuế TNDN

- Khi kết thúc kỳ tính thuế, cơ sở kinh doanh phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế, kỳ tính thuế TNDN là năm dương lịch.

- Cơ sở kinh doanh phải chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực của tờ khai quyết toán thuế TNDN.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp số thuế còn thiếu theo tờ khai quyết toán thuế trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày phải nộp tờ khai quyết toán thuế cho quan thuế.

- Đối với cơ sở kinh doanh không nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN thì phải nộp thuế theo số thuế ấn định của cơ quan thuế.

❖ NỘI DUNG CHƯƠNG 5

- Khái niệm, đặc điểm, vai trò của thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Nội dung cơ bản của luật thuế thu nhập doanh nghiệp: Đối tượng nộp thuế, chịu thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế, các quy định về đăng ký, kê khai, khấu trừ, miễn thuế.

CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 5

Câu hỏi trắc nghiệm:

Câu 1. Người nộp thuế TNDN bao gồm:

a. Tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế.

b. Hộ gia đình, cá nhân hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế.

c. Cả 2 đối tượng nêu trên.

Câu 2. Trường hợp doanh nghiệp đã nộp thuế TNDN hoặc loại thuế tương tự thuế TNDN ở ngoài Việt Nam thì khi tính thuế TNDN phải nộp tại Việt Nam, doanh nghiệp được tính trừ:

a. Số thuế TNDN đã nộp tại nước ngoài.

b. Số thuế TNDN đã nộp tại nước ngoài nhưng tối đa không quá số thuế TNDN phải nộp theo quy định của Luật thuế TNDN tại Việt Nam.

c. Không có trường hợp nào nêu trên.

Câu 3. Khoản chi nào đáp ứng đủ các điều kiện để được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế?

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 và không vượt mức khống chế theo quy định.

c. Khoản chi đáp ứng cả 2 điều kiện nêu trên.

Câu 4. Khoản chi nào dưới đây không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế?

a. Khoản chi không có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

b. Khoản chi không có hoá đơn nhưng có bảng kê và bảng kê này thực hiện theo đúng quy định của pháp luật.

c. Khoản chi thường sáng kiến, cải tiến có quy chế quy định cụ thể về việc chi thường sáng kiến, cải tiến, có hội đồng nghiệm thu sáng kiến, cải tiến.

Câu 5. Phân trích khấu hao TSCĐ nào dưới đây không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế:

a. Khấu hao đối với TSCĐ đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn đang được sử dụng.

b. Khấu hao đối với TSCĐ có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ TSCĐ thuê mua tài chính).

c. Khấu hao đối với TSCĐ được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp theo chế độ quản lý TSCĐ và hạch toán kế toán hiện hành.

Câu 6. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với khoản chi trả cho người lao động nào dưới đây:

a. Tiền lương, tiền công trả cho người lao động có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

b. Tiền thưởng cho người lao động không ghi cụ thể điều kiện được hưởng trong hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể.

c. Cả 2 khoản chi nêu trên.

Câu 7. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với khoản chi nào dưới đây:

a. Khoản trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế theo mức quy định.

b. Khoản chi tài trợ cho giáo dục theo đúng quy định.

c. Các khoản chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định;

d. Không có khoản chi nào nêu trên.

Câu 8. Doanh nghiệp thành lập mới trong 3 năm đầu được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị không vượt quá bao nhiêu % tổng số chi được trừ:

a. 15%

b. 20%

c. 25%

Câu 9. Khoản chi nào sau đây không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế:

a. Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân; Tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn 1 thành viên (do một cá nhân làm chủ).

b. Tiền lương trả cho các thành viên của hội đồng quản trị trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

c. Cả hai khoản chi (a) và (b) nêu trên.

Câu 10. Doanh nghiệp được tính vào chi phí khoản chi nào dưới đây khi có đầy đủ hoá đơn chứng từ.

a. Phần 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.

b. Chi trả lãi tiền vay để góp vốn điều lệ hoặc chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ đã đăng ký còn thiếu.

c. Chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của tổ chức tín dụng khi đã góp đủ vốn điều lệ.

d. Không có khoản chi nào cả.

Câu 11. Doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với khoản chi nào dưới đây:

a. Thuế GTGT đầu vào đã được khấu trừ hoặc hoàn.

b. Thuế thu nhập doanh nghiệp.

c. Không có khoản chi nào nêu trên.

Câu 12. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với khoản chi nào dưới đây:

a. Thuế tiêu thụ đặc biệt.

b. Thuế xuất nhập khẩu.

c. Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Câu 13. Doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với khoản chi nào dưới đây:

a. Chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai và làm nhà tình nghĩa cho người nghèo theo đúng quy định.

b. Chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội ngoài doanh nghiệp.

c. Chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

d. Không có khoản chi nào nêu trên.

Câu hỏi tình huống:

Tại một DNSX tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ trong quý 1 năm N có tài liệu như sau

1. Tình hình tồn kho sản phẩm ngày 1/1/N:

Sản phẩm A: 5000sp.

Sản phẩm B: 2000sp

Sản phẩm C: 3000sp

2. Số sản phẩm SX trong quý:

A. 20.000sp;

B. 15.000sp;

C. 40.000sp

3. Số sản phẩm tồn kho ngày 31/3/N:

A. 7000sp;

B. 5000sp;

C.10.000sp

4. Giá bán:

- Sản phẩm A: 150.000đ/sp (chưa có thuế GTGT);
- Sản phẩm B: 80.000đ/sp (chưa có thuế GTGT);
- Sản phẩm C: 110.000đ/sp (chưa có thuế GTGT)

5. Giá vốn hàng bán:

Sản phẩm A: 60.000đ/sp; Sản phẩm B: 60.000/sp ; Sản phẩm C: 80.000/sp

6. Các chi phí khác phát sinh trong kỳ: 1.000.000.000đ.

7. Tổng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ: 890.000.000đ

8. Thu nhập từ quà biếu, quà tặng: 30.000.000đ

Yêu cầu: Tính các khoản nộp NSNN của cơ sở trong kỳ tính thuế biết rằng: Thuế suất thuế GTGT hàng xuất khẩu 0%, các mặt hàng khác 10%. Thuế suất thuế TNDN 20%. Tỷ giá ngoại tệ tại thời điểm tính thuế 1USD = 23.700VND. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều có hoá đơn, chứng từ đầy đủ, đúng quy định.

CHƯƠNG 6: MỘT SỐ LOẠI THUẾ, PHÍ, LỆ PHÍ KHÁC

• GIỚI THIỆU CHƯƠNG 6

Chương 6 là chương giới thiệu về một số loại thuế, phí, lệ phí khác để người học có được kiến thức và kỹ năng tính một số loại thuế khác như thuế thu nhập cá nhân, thuế nhà đất, thuế tài nguyên...và nội dung cơ bản về một số loại phí, lệ phí.

• MỤC TIÊU CHƯƠNG 6

Sau khi học xong chương này, người học có khả năng:

+ Về kiến thức:

- Trình bày được các vấn đề cơ bản về thuế thu nhập cá nhân, thuế tài sản và một số loại phí, lệ phí khác.
- Biết vận dụng lý thuyết để làm bài tập tình huống.

+ Về kỹ năng:

- Tính toán, xác định số thuế phải nộp trong các tình huống cơ bản.
- Vận dụng thực hiện được các nghiệp vụ về thủ tục thuế (đăng ký, kê khai, quyết toán...);
- Vận dụng lập được các báo cáo thuế, vận dụng vào nghiệp vụ kế toán liên quan đến thuế.

+ Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:

- Làm việc độc lập, theo nhóm.
- Người học quan tâm nhiều hơn đến các vấn đề về thuế, thường xuyên theo dõi các bản tin thời sự để cập nhật, phân tích các thông tin phục vụ cho các môn học liên quan (môn học thực hành kê khai thuế, tài chính doanh nghiệp...).
- Chủ động áp dụng các kiến thức đã học vào các nghiệp vụ thực tế nghề kế toán doanh nghiệp, có trách nhiệm với công việc.

• PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY VÀ HỌC TẬP CHƯƠNG 6

- Đối với người dạy: sử dụng phương pháp giảng dạy tích cực (diễn giảng, vấn đáp, dạy học theo vấn đề); yêu cầu người học thực hiện câu hỏi trắc nghiệm và bài tập chương 6 (cá nhân hoặc nhóm).

- Đối với người học: chủ động đọc trước giáo trình (chương 6) trước buổi học; hoàn thành đầy đủ câu hỏi thảo luận và bài tập tình huống chương 6 theo cá nhân hoặc nhóm và nộp lại cho người dạy đúng thời gian quy định.

● ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN CHƯƠNG 6

- Phòng học chuyên môn hóa/nhà xưởng: Không

- Trang thiết bị máy móc: Máy chiếu và các thiết bị dạy học khác

- Học liệu, dụng cụ, nguyên vật liệu: Chương trình môn học, giáo trình, tài liệu tham khảo, giáo án, phim ảnh, và các tài liệu liên quan.

- Các điều kiện khác: Không có

● PHƯƠNG PHÁP KIỂM TRA VÀ ĐÁNH GIÁ CHƯƠNG 6

+ Nội dung:

- Kiến thức: Kiểm tra và đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kiến thức

- Kỹ năng: Đánh giá tất cả nội dung đã nêu trong mục tiêu kỹ năng.

- Năng lực tự chủ và trách nhiệm: Trong quá trình học tập, người học cần:

+ Nghiên cứu bài trước khi đến lớp

+ Chuẩn bị đầy đủ tài liệu học tập.

+ Tham gia đầy đủ thời lượng môn học.

+ Nghiêm túc trong quá trình học tập.

+ Phương pháp:

- Điểm kiểm tra thường xuyên: 1 điểm kiểm tra (hình thức: hỏi miệng/ thuyết trình)

- Kiểm tra định kỳ lý thuyết: Không có

NỘI DUNG CHƯƠNG 6

1. THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

Thuế thu nhập cá nhân ở các quốc gia phát triển được xem là một loại thuế rất quan trọng, vì nó thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng số thu thuế, đảm bảo tính công bằng, tính hiệu quả kinh tế và tính hội nhập.

1.1. Tổng quan về thuế thu nhập cá nhân

Thuế TNCN là sắc thuế trực thu đánh vào thu nhập chịu thuế của cá nhân trong kì tính thuế.

Đây là một loại thuế trực thu vì nó đánh trực tiếp vào thu nhập của cá nhân, cá nhân khó có thể chuyển thuế được sang cho chủ thể khác.

Thu nhập chịu thuế của cá nhân trong kì tính thuế là thu nhập sau khi đã giảm trừ các khoản chi phí liên quan để tạo ra thu nhập, các khoản giảm trừ mang tính chất xã hội và các khoản giảm trừ khác.

Sự ra đời và tồn tại của thuế TNCN bắt nguồn từ những lý do cơ bản sau:

- Thuế TNCN ra đời xuất phát từ yêu cầu đảm bảo sự công bằng trong phân phối thu nhập. Điều này đặc biệt cần thiết trong điều kiện kinh tế thị trường vì sự phân hoá giàu nghèo (đôi khi bất công) là điều khó tránh khỏi. Trong hoàn cảnh đó, thuế thu nhập sẽ là một biện pháp tốt để rút ngắn khoảng cách giàu nghèo trong xã hội.

- Do nhu cầu chi tiêu của Nhà nước ngày càng tăng trong điều kiện chức năng của Nhà nước ngày càng mở rộng. Hơn nữa, tiến trình tự do hoá thương mại trong những thập kỷ gần đây đã làm cho nguồn thu từ thuế xuất nhập khẩu bị sụt giảm đáng kể. Điều đó đặt ra nhu cầu tăng cường các nguồn thu nội địa để bù đắp thiếu hụt ngân sách. Thuế TNCN được coi là nguồn thu quan trọng trong tổng thu NSNN.

- Thuế thu nhập được sử dụng như một công cụ điều tiết vĩ mô, kích thích tiết kiệm và đầu tư theo hướng nâng cao năng lực và hiệu quả xã hội. Một trong những lý thuyết căn bản của Kenyes là lý thuyết về tính hữu dụng giảm dần của thu nhập (mức thu nhập càng cao thì tính hữu dụng của nó càng thấp). Do vậy, để tăng phúc lợi xã hội cần thiết phải điều tiết bớt thu nhập của những đối tượng có thu nhập cao và phân phối lại cho những đối tượng có thu nhập thấp hơn. Bên cạnh đó, thông qua chính sách miễn giảm, ưu đãi,..., thuế thu nhập có thể có tác động trực tiếp đến định hướng tiêu dùng và đầu tư theo hướng có lợi, thực hiện mục tiêu điều chỉnh kinh tế của Nhà nước.

- Thuế TNCN lũy tiến còn có tác dụng bù lại sự thoái hoá của loại thuế tiêu dùng. Vì vậy, Thuế TNCN được coi là sắc thuế có vai trò rất lớn trong việc đảm bảo tính công bằng của hệ thống thuế.

Thuế TNCN có những đặc điểm sau:

- Thuế TNCN là thuế trực thu do người chịu thuế đồng thời là người nộp thuế và người chịu thuế khó có thể chuyển gánh nặng thuế sang cho người khác.

- Thuế TNCN là loại thuế có độ nhạy cảm cao vì nó liên quan trực tiếp đến lợi ích cụ thể của người nộp thuế và liên quan hầu hết mọi cá nhân trong xã hội.

- Thuế TNCN thường mang tính lũy tiến cao. Vì thuế TNCN đánh theo nguyên tắc khả năng trả thuế và thuế suất của nó thường được thiết kế theo biểu lũy tiến từng phần nhằm đảm bảo tính công bằng giữa các đối tượng trả thuế.

- Thuế TNCN không bóp méo giá cả hàng hoá, dịch vụ. Thuế TNCN không cấu thành trong giá bán (giá thanh toán) hàng hoá, dịch vụ nên nó không tạo ra sự sai lệch giá cả hàng hoá, dịch vụ.

Thuế TNCN được đưa ra và áp dụng lần đầu tiên vào năm 1799 ở Vương quốc Anh nhằm tạo ra nguồn thu tài trợ cho cuộc chiến chống Napônêông. Đầu tiên nó được xem như là khoản thuế lợi nhuận tính theo đầu người và vào năm 1803 nó được mở rộng ra cho tất cả các thu nhập mà cá nhân nhận được. Thuế TNCN hoàn chỉnh được chính thức ban hành ở Anh năm 1842, sau đó được các nước tư bản phát triển áp dụng: Nhật Bản (1887), Mỹ (1913), Pháp (1914) và đến nay được nhiều nước áp dụng (các nước có nền kinh tế thị trường). Tuy nhiên, vẫn có một số nước không áp dụng thuế TNCN như: Bahrain, Bermudy, Cô oét, Brunei,...

Trước chiến tranh thế giới lần thứ nhất, số người nộp thuế TNCN khoảng 1 triệu người, năm 1939 số người nộp thuế là 5 triệu người thì đến năm 1980 số người nộp thuế là khoảng 100 triệu người. Hiện nay, thuế này mang tính chất đại chúng tạo nên nguồn thu chủ yếu tại các nước phát triển. Sự cải cách về thuế ở các nước đã cho thấy sự giảm dần về thuế suất cao nhất cũng như số lượng thuế suất trong biểu thuế suất, nhưng mức tăng nguồn thu cho NSNN không giảm đi mà trái lại ngày càng tăng lên. Thuế TNCN chiếm tỷ trọng gần 40% trong tổng thu thuế của Ngân sách Liên bang Mỹ; Tây Ban Nha 38%; Anh 35%; Đan Mạch 50%. Trong 66 nước đang phát triển trên thế giới số thu về thuế TNCN chỉ chiếm khoảng 2% GDP và khoảng 11,2% tổng số thu từ thuế. Kể từ năm 1986 đến nay, sự cải cách thuế TNCN ở các nước trên thế giới ngày càng mạnh mẽ. Sự cải cách gắn liền với sự giảm thuế suất biên cao nhất, giảm dần số lượng thuế suất và mở rộng cơ sở thu nhập chịu thuế.

Ở nước ta, thuế TNCN lần đầu tiên được Quốc hội ban hành với Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao vào ngày 27/12/1990, có hiệu lực thi hành từ

ngày 01/04/0991. Kể từ đó đến nay, Pháp lệnh Thuế thu đối với người có thu nhập cao đã qua 5 lần sửa đổi, bổ sung vào tháng 06/1994, tháng 02/1997, tháng 07/1999, tháng 05/2001 và tháng 03/2004. Những sự sửa đổi, bổ sung này đã nâng mức khởi điểm chịu thuế từ mức thu nhập bình quân tháng 500.000 đồng lên đến 5000.000 đồng và giảm thuế suất biên cao nhất xuống còn 40% và bỏ thuế thu nhập bổ sung. Thuế thu nhập đối với những người có thu nhập cao ở nước ta đóng góp ngày càng tăng trong tổng số thu từ thuế cho NSNN.

1.2. Nội dung cơ bản

1.2.1. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế TNCN là cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh trong lãnh thổ Việt Nam.

Cá nhân cư trú là người đáp ứng một trong các điều kiện sau đây:

- Có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở nên tính trong 1 năm dương lịch hoặc tính theo 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam.

- Có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam, bao gồm có nơi ở đăng ký thường trú hoặc có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo hợp đồng thuê có thời hạn.

Cá nhân không cư trú là người không đáp ứng được các quy định trên.

Cụ thể đối tượng nộp thuế TNCN ở nước ta bao gồm:

- Cá nhân là công dân Việt Nam ở trong nước hoặc đi công tác, lao động ở nước ngoài có thu nhập chịu thuế;

- Cá nhân không mang quốc tịch Việt Nam nhưng định cư không thời hạn tại Việt Nam có thu nhập chịu thuế;

- Cá nhân là người nước ngoài làm việc trong các doanh nghiệp, các tổ chức kinh tế, văn hoá, xã hội, văn phòng đại diện, các chi nhánh công ty nước ngoài tại Việt Nam và các cá nhân hành nghề độc lập tại Việt Nam có thu nhập chịu thuế.

1.2.2. Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế TNCN bao gồm:

1.2.2.1. Thu nhập từ kinh doanh

Thu nhập từ kinh doanh là thu nhập có được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các lĩnh vực sau:

+ Thu nhập từ sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc tất cả các lĩnh vực, ngành nghề kinh doanh theo quy định của pháp luật như: sản xuất, kinh doanh hàng hoá; xây dựng; vận tải; kinh doanh ăn uống; kinh doanh dịch vụ, kể cả dịch vụ cho thuê nhà, cho thuê mặt bằng.

+ Thu nhập từ hoạt động hành nghề độc lập của cá nhân trong những lĩnh vực, ngành nghề được cấp giấy phép hoặc chứng chỉ hành nghề theo quy định của pháp luật.

+ Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản không đáp ứng đủ điều kiện được miễn thuế quy định tại khoản 6 mục III phần A Thông tư này.

1.2.2.2. Thu nhập từ tiền lương, tiền công

Thu nhập từ tiền lương, tiền công là các khoản thu nhập người lao động nhận được từ người sử dụng lao động dưới các hình thức bằng tiền hoặc không bằng tiền, bao gồm:

+ Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công.

+ Các khoản phụ cấp, trợ cấp kể cả sinh hoạt phí mà người lao động nhận được, trừ một số khoản phụ cấp, trợ cấp theo quy định của pháp luật về ưu đãi người có công; phụ cấp quốc phòng, an ninh; 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; phụ cấp thu hút, phụ cấp khu vực theo quy định của pháp luật; 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; 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 theo quy định của Bộ luật lao động, các khoản trợ cấp khác do Bảo hiểm xã hội chi trả, trợ cấp giải quyết tệ nạn xã hội;

+ Tiền thù lao nhận được dưới các hình thức như: 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 do viết sách, báo, dịch tài liệu; tiền tham gia các hoạt động giảng dạy; biểu diễn văn hoá, nghệ thuật, thể dục, thể thao; tiền thu được từ các dịch vụ quảng cáo và từ các dịch vụ khác.

+ Tiền nhận được do tham gia vào các hội, hiệp hội nghề nghiệp, hiệp hội kinh doanh, hội đồng quản trị doanh nghiệp, ban kiểm soát doanh nghiệp, ban quản lý dự án, hội đồng quản lý, hội đồng doanh nghiệp và các tổ chức khác.

+ Các khoản lợi ích khác bằng tiền hoặc không bằng tiền mà người lao động được hưởng ngoài tiền lương, tiền công do người sử dụng lao động trả hoặc trả hộ cho người lao động, cụ thể như sau:

- Tiền nhà ở, tiền điện, nước và các loại dịch vụ khác kèm theo. 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.

- Tiền mua bảo hiểm đối với các hình thức bảo hiểm mà pháp luật không quy định trách nhiệm bắt buộc người sử dụng lao động phải mua cho người lao động.

- Các khoản phí hội viên phục vụ cho cá nhân như: thẻ hội viên sân golf, sân quần vợt, thẻ sinh hoạt các câu lạc bộ văn hoá, nghệ thuật, thể dục, thể thao.

- Các dịch vụ khác phục vụ cho cá nhân trong hoạt động chăm sóc sức khoẻ, vui chơi, thể thao, giải trí, thẩm mỹ.

- Các khoản lợi ích khác mà người sử dụng lao động chi cho người lao động phù hợp với các quy định của pháp luật như: chi trong các ngày nghỉ, lễ; thuê các dịch vụ tư vấn, thuê kê khai thuế; 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, trừ các khoản khoán chi như: văn phòng phẩm, điện thoại, công tác phí, trang phục.

+ Các khoản thưởng như tháng, quý, năm, thưởng đột xuất, thưởng tháng lương thứ 13 bằng tiền hoặc không bằng tiền (kể cả thưởng bằng chứng khoán), trừ một số khoản tiền thưởng kèm theo các danh hiệu được Nhà nước phong tặng, tiền thưởng kèm theo giải thưởng quốc gia, giải thưởng quốc tế, tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh được cơ quan nhà nước có thẩm quyền công nhận, tiền thưởng về việc phát hiện, khai báo hành vi vi phạm pháp luật với cơ quan nhà nước có thẩm quyền. Trường hợp người lao động được thưởng bằng cổ phiếu thì giá trị thưởng được xác định theo mức thưởng ghi trên sổ sách kế toán của đơn vị trả thưởng.

1.2.2.3. Thu nhập từ đầu tư vốn

Thu nhập từ đầu tư vốn là khoản thu nhập nhận được từ hoạt động cho cơ sở sản xuất, kinh doanh vay, mua cổ phần hoặc góp vốn sản xuất, kinh doanh dưới các hình thức:

a. Tiền lãi nhận được từ các hoạt động cho các tổ chức, doanh nghiệp, _ hộ gia đình, nhóm cá nhân kinh doanh, cá nhân vay theo hợp đồng vay (trừ lãi tiền gửi nhận được từ ngân hàng, tổ chức tín dụng).

b. Lợi tức, cổ tức nhận được từ việc góp vốn 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 .

d. 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).

e. Thu nhập 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.

f. Các khoản thu nhập 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,...

g. Thu nhập từ cổ phiếu trả thay cổ tức.

1.2.2.4. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn là khoản tiền lãi nhận được từ việc chuyển nhượng vốn của cá nhân trong các trường hợp sau:

- Thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp trong các công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh, công ty cổ phần, các hợp đồng hợp tác kinh doanh, hợp tác xã, tổ chức kinh tế, tổ chức khác.

- Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán bao gồm thu nhập từ việc chuyển nhượng cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán.

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác

1.2.2.5. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là khoản thu nhập nhận được từ việc chuyển nhượng bất động sản, bao gồm:

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất.

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất. Tài sản gắn liền với đất, bao gồm: Nhà ở; Kết cấu hạ tầng và các công trình xây dựng gắn liền với đất; Các tài sản khác gắn liền với đất bao gồm các tài sản là sản phẩm nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp (như cây trồng, vật nuôi).

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc sử dụng nhà ở.

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước.

- Các khoản thu nhập khác nhận được từ chuyển nhượng bất động sản.

1.2.2.6. Thu nhập từ trúng thưởng

Thu nhập từ trúng thưởng là các khoản tiền hoặc hiện vật mà cá nhân nhận được dưới các hình thức sau đây:

- Trúng thưởng xổ số do các công ty xổ số phát hành thực hiện.
- Trúng thưởng trong các hình thức khuyến mại khi tham gia mua bán hàng hoá, dịch vụ.
- Trúng thưởng trong các hình thức cá cược, đặt cược được pháp luật cho phép.
- Trúng thưởng trong các casino được pháp luật cho phép hoạt động.
- Trúng thưởng trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác do các tổ chức kinh tế, cơ quan hành chính, sự nghiệp, các đoàn thể và các tổ chức, cá nhân khác tổ chức.

1.2.2.7. Thu nhập từ bản quyền

Thu nhập từ bản quyền là thu nhập nhận được khi chuyển nhượng, chuyển giao quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật Sở hữu trí tuệ; thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật Chuyển giao công nghệ.

1.2.2.8. Thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Nhượng quyền thương mại là hoạt động thương mại, theo đó bên nhượng quyền cho phép và yêu cầu bên nhận quyền tự mình tiến hành việc mua bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ theo các điều kiện của bên nhượng quyền.

Thu nhập từ nhượng quyền thương mại là các khoản thu nhập mà cá nhân nhận được từ các hợp đồng nhượng quyền thương mại nêu trên, bao gồm cả việc nhượng lại quyền thương mại theo quy định của pháp luật về nhượng quyền thương mại.

1.2.2.9. Thu nhập từ nhận thừa kế

Thu nhập từ nhận thừa kế là khoản thu nhập mà cá nhân nhận được theo di chúc hoặc theo quy định của pháp luật về tài sản thừa kế đối với các loại tài sản sau đây:

- Chứng khoán bao gồm: cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán.
- Phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh bao gồm: vốn góp trong công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, hợp tác xã, công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh; vốn trong doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân, vốn trong các hiệp hội, quỹ được phép thành lập theo quy định của pháp luật hoặc toàn bộ cơ sở kinh doanh nếu là doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân.
- Bất động sản như quyền sử dụng đất, quyền sử dụng đất có tài sản gắn liền với đất, quyền sở hữu nhà, căn hộ chung cư, quyền thuê đất, mặt nước và các tài sản khác

1.2.2.10. Thu nhập từ nhận quà tặng

Thu nhập từ nhận quà tặng là khoản thu nhập của cá nhân nhận được từ các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước đối với các loại tài sản sau đây:

- Chứng khoán bao gồm: cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán.
- Phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh bao gồm: vốn trong công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, hợp tác xã, công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh, vốn trong doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân, vốn trong các hiệp hội, quỹ được phép thành lập theo quy định của pháp luật hoặc toàn bộ cơ sở kinh doanh nếu là doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân.
- Bất động sản như quyền sử dụng đất, quyền sử dụng đất có tài sản gắn liền với

đất, quyền sở hữu nhà, căn hộ chung cư, quyền thuê đất, mặt nước.

1.2.3. Thu nhập được miễn thuế

- 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

- 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.

- 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.

- Thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng là bất động sản giữa vợ với chồng; giữa cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ, giữa cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; giữa cha chồng, mẹ chồng với con dâu; giữa cha vợ, mẹ vợ với con rể; giữa ông nội, bà nội với cháu nội, giữa ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; giữa anh chị em ruột với nhau.

- Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản chưa qua chế biến hoặc chỉ sơ chế thông thường.

- Thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp của hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước giao để sản xuất.

- Thu nhập từ lãi tiền gửi tại tổ chức tín dụng, lãi từ hợp đồng bảo hiểm nhân thọ.

- Thu nhập từ kiều hối.

- Phần tiền lương làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với tiền lương làm việc ban ngày, làm trong giờ theo quy định của pháp luật.

- Tiền lương hưu do bảo hiểm xã hội chi trả.

- Thu nhập từ học bổng, bao gồm: học bổng nhận được từ NSNN; học bổng nhận được từ tổ chức trong nước và ngoài nước theo chương trình hỗ trợ khuyến học của tổ chức đó.

- Thu nhập từ bồi thường hợp đồng bảo hiểm nhân thọ, phi nhân thọ, tiền bồi thường tai nạn lao động, khoản bồi thường nhà nước và các khoản bồi thường khác theo quy định của pháp luật.

- Thu nhập từ 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 lợi nhuận.

- Thu nhập nhận được từ nguồn viện trợ nước ngoài vì mục đích từ thiện, nhân đạo.

1.2.4 Kỳ tính thuế

a. Kỳ tính thuế đối với cá nhân cư trú được quy định như sau:

- Kỳ tính thuế theo năm áp dụng đối với thu nhập từ kinh doanh; thu nhập từ tiền lương, tiền công.

- Kỳ tính thuế theo từng lần phát sinh thu nhập áp dụng đối với thu nhập từ đầu tư vốn; thu nhập từ chuyển nhượng vốn, trừ thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản; thu nhập từ trúng thưởng; thu nhập từ bản quyền; thu nhập từ nhượng quyền thương mại; thu nhập từ thừa kế; quà tặng.

- Kỳ tính thuế theo từng lần chuyển nhượng hoặc theo năm đối với thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán. Trường hợp cá nhân áp dụng kỳ tính thuế theo năm thì phải đăng ký từ đầu năm với cơ quan thuế.

b. Kỳ tính thuế đối với cá nhân không cư trú được tính theo từng lần phát sinh thu nhập áp dụng đối với tất cả thu nhập chịu thuế.

1.3. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công là tổng số thuế được tính theo từng bậc thu nhập và thuế suất tương ứng theo biểu lũy tiến từng phần, trong đó số thuế tính theo từng bậc thu nhập được xác định bằng thu nhập tính thuế của bậc thu nhập nhân (x) với thuế suất tương ứng của bậc thu nhập đó.

. Thu nhập tính thuế:

Thu nhập tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ các khoản sau:

- Các khoản đóng góp bảo hiểm bắt buộc như: Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với một số ngành, nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc và các khoản bảo hiểm bắt buộc khác theo quy định của pháp luật.

- Các khoản giảm trừ gia cảnh.

- Các khoản đóng góp vào quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học.

Thu nhập chịu thuế đối với cá nhân vừa có thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, vừa có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công là tổng thu nhập chịu thuế từ kinh doanh cộng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công.

** Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh*

Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh được xác định bằng doanh thu trừ các khoản chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế từ kinh doanh trong kì tính thuế.

Doanh thu là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong kì tính thuế từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Thời điểm xác định doanh thu là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá, hoàn thành dịch vụ hoặc thời điểm lập hoá đơn bán hàng, cung ứng dịch vụ.

Cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản (trừ bất động sản là tài sản cố định sử dụng vào mục đích kinh doanh), thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại, thu nhập từ thừa kế, quà tặng thì các khoản thu nhập này không tính vào thu nhập từ kinh doanh mà áp dụng nộp thuế thu nhập cá nhân theo từng khoản thu nhập riêng theo hướng dẫn tại Thông tư này.

Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh đối với từng trường hợp cụ thể được xác định như sau:

- Đối với cá nhân kinh doanh không thực hiện chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ nộp thuế theo phương pháp khoán, thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \text{Doanh thu ấn định trong kỳ tính thuế} \times \text{Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định}$$

Doanh thu ấn định được xác định căn cứ vào kê khai của cá nhân kinh doanh, kết

quả điều tra của cơ quan thuế và ý kiến tham gia của Hội đồng tư vấn thuế xã, phường.

- Đối với cá nhân kinh doanh chỉ hạch toán được doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, không hạch toán, xác định được chi phí. Thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \frac{\text{Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế}}{\text{tính thuế}} \times \text{Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định}$$

Trong đó, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định theo sổ sách kế toán hoá đơn, chứng từ phù hợp với doanh thu để tính thuế giá trị gia tăng.

- Đối với cá nhân kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ, thu nhập chịu thuế được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thu nhập} & & \text{Doanh thu để} & & \text{Chi phí hợp lý liên} & & \text{Thu nhập} \\ \text{chịu thuế} & & \text{tính thu nhập} & & \text{quan đến việc tạo ra} & & \text{chịu thuế} \\ \text{trong kỳ tính} & = & \text{chịu thuế trong} & - & \text{thu nhập trong kỳ} & + & \text{khác trong} \\ \text{thuế} & & \text{kỳ tính thuế} & & \text{tính thuế} & & \text{kỳ tính thuế} \end{array}$$

Trong đó:

- Doanh thu và chi phí được xác định theo sổ sách kế toán hoá đơn chứng từ. Trường hợp, cá nhân kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng thì doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập chịu thuế phù hợp với doanh thu tính thuế giá trị gia tăng.

- Thu nhập chịu thuế khác là các khoản thu nhập phát sinh trong quá trình kinh doanh như: tiền phạt vi phạm hợp đồng; tiền phạt do chậm thanh toán; tiền lãi ngân hàng trong quá trình thanh toán, tiền lãi do bán hàng trả chậm, trả góp, tiền lãi do bán tài sản cố định; tiền bán phế liệu, phế phẩm.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với một số trường hợp được xác định như sau:

- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp được xác định theo giá bán hàng hoá trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ bán theo phương thức trả chậm là tiền bán hàng hoá, dịch vụ trả một lần, không bao gồm tiền lãi trả chậm.

Trường hợp việc thanh toán theo hợp đồng mua bán theo phương thức trả góp, trả chậm kéo dài nhiều kỳ tính thuế thì doanh thu là số tiền phải thu của người mua trong kỳ tính thuế không bao gồm lãi trả góp, trả chậm theo thời hạn quy định trong hợp đồng.

Việc xác định chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế đối với hàng hoá bán trả góp, trả chậm thực hiện theo nguyên tắc chi phí phải phù hợp với doanh thu.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cá nhân kinh doanh làm ra dùng để trao đổi; biếu, tặng; trang bị, thưởng cho người lao động, doanh thu được xác định theo giá bán hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; biếu, tặng; trang bị, thưởng cho người lao động.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cá nhân kinh doanh làm ra tự dùng để phục vụ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của cá nhân thì doanh thu là chi phí sản xuất ra sản phẩm hàng hoá, dịch vụ đó.

- Đối với hoạt động gia công hàng hoá là tổng số tiền thu về từ hoạt động gia công bao gồm cả tiền công, nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hoá.

- Đối với nhận đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của cá nhân kinh doanh

giao đại lý, ký gửi hưởng hoa hồng thì doanh thu là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng đại lý, ký gửi hàng hoá.

- Đối với hoạt động cho thuê tài sản, doanh thu là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê.

Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm và chịu toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng tài sản thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước nhưng phải tính ngay số thuế nộp tương ứng từng năm và nộp cho cả thời gian thu tiền trước.

- 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 nghiệm thu bàn giao. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị thì doanh thu tính thuế là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

- Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ số tiền thu được từ việc vận chuyển hành khách, hành lý, hàng hóa.

Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế từ kinh doanh trong kì tính thuế bao gồm:

+ Chi phí tiền lương, tiền công, phụ cấp, trợ cấp, các khoản thù lao và các chi phí khác trả cho người lao động theo hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể theo quy định của Bộ luật Lao động.

Chi phí tiền lương, tiền công không bao gồm khoản tiền lương, tiền công của cá nhân là chủ hộ kinh doanh hoặc các thành viên đứng tên trong đăng ký kinh doanh của nhóm kinh doanh.

Tiền trang phục trả cho người lao động không vượt quá 1.000.000 đồng/năm.

+ Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá thực tế sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ liên quan đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế trong kỳ được tính theo mức tiêu hao hợp lý, giá thực tế xuất kho do hộ gia đình, cá nhân kinh doanh tự xác định và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Mọi trường hợp tổn thất vật tư, tài sản, tiền vốn, hàng hoá đều không được tính giá trị tổn thất đó vào chi phí hợp lý trừ trường hợp tổn thất do thiên tai, hoả hoạn, dịch bệnh và các trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường.

Đối với vật tư hàng hoá vừa dùng cho tiêu dùng cá nhân, vừa dùng cho kinh doanh thì chỉ được tính vào chi phí phần sử dụng vào kinh doanh.

+ Chi phí khấu hao, duy tu, bảo dưỡng tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ:

Tài sản cố định được trích khấu hao tính vào chi phí hợp lý phải đáp ứng các điều kiện sau:

- Tài sản cố định sử dụng vào sản xuất, kinh doanh.

- Tài sản cố định phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ và các giấy tờ hợp pháp khác chứng minh tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của cá nhân kinh doanh.

- Tài sản cố định phải được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của cá nhân kinh doanh theo chế độ quản lý và hạch toán kế toán hiện hành.

Mức trích khấu hao tài sản cố định được tính vào chi phí hợp lý theo quy định về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn tiếp tục được sử dụng cho sản xuất, kinh doanh thì không được trích khấu hao.

Đối với tài sản cố định vừa sử dụng cho mục đích kinh doanh, vừa sử dụng cho mục đích khác thì chi phí khấu hao được trừ căn cứ vào mức độ sử dụng tài sản cho kinh doanh và mức sử dụng chung.

+ Chi phí trả lãi các khoản tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá dịch vụ liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế.

Mức lãi suất tiền vay được tính theo lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay vốn của các ngân hàng, tổ chức tín dụng. Trường hợp vay của các đối tượng không phải là ngân hàng, tổ chức tín dụng thì chi phí trả lãi tiền vay được căn cứ vào hợp đồng vay nhưng mức tối đa không quá 1,5 lần mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

Chi phí trả lãi tiền vay nêu trên không bao gồm trả lãi tiền vay để góp vốn thành lập cơ sở của cá nhân kinh doanh.

+ Chi phí quản lý

- Chi phí trả tiền điện, tiền nước; tiền điện thoại; tiền mua văn phòng phẩm; tiền thuê kiểm toán; tiền thuê dịch vụ pháp lý; tiền thuê thiết kế, tiền mua bảo hiểm tài sản; các dịch vụ kỹ thuật và dịch vụ mua ngoài khác.

- Các khoản chi phí để có các tài sản không thuộc tài sản cố định như chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh.

- Tiền thuê tài sản cố định hoạt động theo hợp đồng thuê. Trường hợp trả tiền thuê tài sản cố định một lần cho nhiều năm thì tiền thuê được phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo số năm sử dụng tài sản cố định.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, thuê ngoài khác phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định.

- Chi về tiêu thụ hàng hoá, dịch vụ bao gồm: chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, bốc xếp, thuê kho bãi, bảo hành sản phẩm, hàng hoá.

+ Các khoản thuế, phí và lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ theo quy định của pháp luật bao gồm:

- Thuế môn bài, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất nông nghiệp, thuế nhà, đất, tiền thuê đất.

- Thuế giá trị gia tăng mà pháp luật quy định được tính vào chi phí.

- Các khoản phí, lệ phí mà cơ sở kinh doanh thực nộp vào ngân sách nhà nước theo quy định của pháp luật về phí, lệ phí.

+ Phần chi phụ cấp cho người lao động đi công tác (không bao gồm tiền đi lại và tiền ở) tối đa là hai lần mức qui định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước.

+ Các khoản chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định.

* Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công :

Bao gồm tổng thu nhập từ tiền lương, tiền công mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kì tính thuế sau khi trừ đi các khoản giảm trừ đã nêu ở trên.

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

Xác định các khoản giảm trừ:

+ Giảm trừ gia cảnh:

Giảm trừ gia cảnh là số tiền được trừ vào thu nhập chịu thuế trước khi tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú.

Trường hợp 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 thu nhập từ kinh doanh và từ tiền lương, tiền công.

Mức giảm trừ gia cảnh hiện tại được quy định như sau:

- Đối với đối tượng nộp thuế là 11 triệu đồng/tháng, 132 triệu đồng/năm.
- Đối với mỗi người phụ thuộc bao gồm: mà người nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng là 4,4 triệu đồng/tháng kể từ tháng phát sinh nghĩa vụ nuôi dưỡng.

Người phụ thuộc bao gồm: Con (con đẻ, con nuôi, con ngoài giá thú dưới 18 tuổi, con trên 18 tuổi bị tàn tật, không có khả năng lao động, con đang theo học tại các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, dạy nghề, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định); Vợ hoặc chồng của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định; Cha đẻ, mẹ đẻ, cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng) của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định; Các cá nhân khác là người ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không nơi nương tựa, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định mà đối tượng nộp thuế đang phải trực tiếp nuôi dưỡng (bao gồm: Anh ruột, chị ruột, em ruột của đối tượng nộp thuế; Ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại, cô ruột, dì ruột, cậu ruột, chú ruột, bác ruột của đối tượng nộp thuế; Cháu ruột của đối tượng nộp thuế (bao gồm con của anh ruột, chị ruột, em ruột); Người phải trực tiếp nuôi dưỡng khác theo quy định của pháp luật).

Đối tượng nộp thuế chỉ được tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc nếu đối tượng nộp thuế đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế.

Việc giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc thực hiện theo nguyên tắc mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một đối tượng nộp thuế trong năm tính thuế. Người phụ thuộc mà đối tượng nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng phát sinh tháng nào thì được tính giảm trừ tháng đó.

Trường hợp nhiều đối tượng nộp thuế có chung người phụ thuộc phải nuôi dưỡng thì các đối tượng nộp thuế phải tự thỏa thuận để đăng ký giảm trừ gia cảnh vào một đối tượng nộp thuế.

Đối tượng 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 việc kê khai này.

Đối tượng nộp thuế vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công thì việc tạm giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc vào loại thu nhập nào là do đối tượng nộp thuế lựa chọn và đăng ký theo hướng dẫn nêu trên. Trường hợp có nhiều người phụ thuộc nhưng kê khai tạm giảm trừ không hết vào một loại thu nhập thì được tạm giảm trừ vào cả hai loại thu nhập.

+ *Giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học:*

Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học được trừ vào thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công trước khi tính thuế của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú, 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.

- Khoản chi đóng góp vào các quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học

- 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.

b. Thuế suất:

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công 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 kinh doanh và từ tiền lương, tiền công sau khi đã trừ đi khoản giảm trừ gia cảnh, các khoản đóng bảo hiểm bắt buộc, khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

* **Biểu thuế toàn phần:** áp dụng đối với thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản, trúng thưởng, tiền bản quyền, nhượng quyền thương mại, nhận thừa kế, quà tặng.

Biểu thuế toàn phần

Thu nhập tính thuế	Thuế suất (%)
a. Thu nhập từ đầu tư vốn	5
b. Thu nhập từ bản quyền	5

c. Thu nhập từ trúng thưởng	10
d. Thu nhập từ thừa kế, quà tặng	10
đ. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn	20
e. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (xác định được giá mua)	25
Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (không xác định được giá mua)	2

3. Đăng ký, kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán thuế

3.1. Đối tượng nộp thuế là tổ chức, cá nhân cư trú

** Đăng ký thuế:*

Mọi cá nhân có thu nhập chịu thuế và các cơ quan chi trả thu nhập các nhân thuộc diện chịu thuế TNCN đều phải đăng ký với cơ quan thuế để được cấp mã số thuế. Mỗi cá nhân chỉ phải đăng ký để được cấp mã số thuế TNCN một lần và được cấp một mã số thuế duy nhất. Cá nhân đã được cấp mã số thuế sẽ sử dụng mã số thuế cho việc khai báo nộp thuế với cơ quan thuế hoặc thông báo mã số thuế cho cơ quan chi trả thu nhập.

** Kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán thuế:*

- Tổ chức, cá nhân trả thu nhập có trách nhiệm kê khai, khấu trừ, nộp thuế vào NSNN và quyết toán thuế đối với các loại thu nhập chịu thuế trả cho đối tượng nộp thuế;
- Cá nhân có thu nhập chịu thuế có trách nhiệm kê khai, nộp thuế vào NSNN và quyết toán thuế đối với mọi khoản thu nhập theo quy định của pháp luật.
- Tổ chức, cá nhân trả thu nhập có trách nhiệm cung cấp thông tin về thu nhập và người phụ thuộc của đối tượng nộp thuế thuộc đơn vị mình.

3.2. Đối tượng nộp thuế là tổ chức, cá nhân không cư trú

- Tổ chức, cá nhân trả thu nhập có trách nhiệm khấu trừ, nộp thuế vào NSNN theo từng lần phát sinh đối với các loại thu nhập chịu thuế trả cho đối tượng nộp thuế;
- Cá nhân có trách nhiệm kê khai, nộp thuế theo từng lần phát sinh thu nhập chịu thuế theo quy định của Pháp luật.

2. THUẾ TÀI SẢN

2.1. Thuế tài nguyên

Tài nguyên là nguồn của cải thiên nhiên chưa được khai thác. Có loại tài nguyên có thể tái tạo được như: nước, không khí,... Có loại tài nguyên không thể tái tạo được như các loại khoáng sản. Việc khai thác, sử dụng tài nguyên để phục vụ cho cuộc sống con người là đòi hỏi tất yếu. Tuy nhiên, để việc khai thác, sử dụng tài nguyên một cách hiệu quả, tránh lãng phí nguồn tài nguyên, phục vụ tốt nhất cho cuộc sống con người Chính phủ các nước phải áp dụng nhiều chính sách khác nhau, trong đó, thuế tài nguyên được coi là một giải pháp hữu hiệu. Ở các nước, thuế đánh vào việc khai thác tài nguyên có thể có nhiều tên gọi khác nhau như thu tiền thuế, thu phí, đánh thuế tài nguyên,... Dù dưới tên gọi gì, thuế tài nguyên cũng chỉ đánh vào việc khai thác một số loại tài nguyên nhất định mà không đánh vào tất cả các loại tài nguyên. Thông thường, thuế tài nguyên chỉ đánh vào những tài nguyên mà Nhà nước có thể kiểm soát được, những tài nguyên này có hạn, cần khai thác, sử dụng một cách hiệu quả, hay cần đầu tư chi phí để tái tạo chúng,...

Thuế tài nguyên là thuế đánh vào tài nguyên thiên nhiên khai thác được.

Với cách hiểu như trên, thuế tài nguyên có đặc điểm như sau:

- Thuế tài nguyên là khoản thu mang tính chất tô nhượng. Tài nguyên thiên nhiên là sản vật do tự nhiên ban tặng, là tài sản công của một quốc gia mà Nhà nước là chủ sở hữu. Vì vậy, những cơ sở khai thác, sử dụng nguồn tài nguyên phải trả cho Nhà nước một khoản tiền giống như việc trả tiền mua tài sản cho chủ sở hữu tài sản. Thông qua đó Nhà nước có thể thu hồi một phần giá trị của tài nguyên.

- Trong nhiều trường hợp, thuế tài nguyên mang tính chất của một loại phí sử dụng. Nhà nước phải chịu chi phí để quản lý, quy hoạch, khảo sát và giải quyết hậu quả tiêu cực để môi trường sinh thái do việc khai thác và sử dụng tài nguyên gây nên. Vì vậy, thuế tài nguyên được coi là một loại phí sử dụng để bù đắp các khoản chi phí có liên quan đến việc quản lý, bảo vệ và tái tạo nguồn tài nguyên.

a. Đối tượng chịu thuế

- a. Khoáng sản kim loại.
- b. Khoáng sản không kim loại.
- c. Dầu thô.
- d. Khí thiên nhiên, khí than.
- e. Sản phẩm của rừng tự nhiên, trừ động vật.
- f. Hải sản tự nhiên, bao gồm động vật và thực vật biển.
- g. Nước thiên nhiên, bao gồm nước mặt và nước dưới đất.
- h. Yên sào thiên nhiên.
- i. Tài nguyên khác

b. Đối tượng nộp thuế

Người nộp thuế tài nguyên là tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thuộc đối tượng chịu thuế tài nguyên.

c. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế tài nguyên là sản lượng tài nguyên tính thuế, giá tính thuế và thuế suất

Số thuế tài nguyên phải nộp trong kì tính thuế được xác định như sau:

$$\text{Thuế tài nguyên phải nộp trong kì} = \text{Sản lượng tài nguyên tính thuế} \times \text{Giá tính thuế đơn vị tài nguyên} \times \text{Thuế suất} - \text{Thuế tài nguyên được miễn, giảm (nếu có)}$$

d. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế

+ Đăng ký thuế

Các tổ chức, cá nhân hoạt động khai thác tài nguyên có trách nhiệm đăng ký hoạt động khai thác tài nguyên với cơ quan thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày được phép khai thác tài nguyên hoặc chậm nhất là 5 ngày trước khi có sự sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản hay có sự thay đổi trong hoạt động khai thác tài nguyên. Bản đăng ký được lập thành 2 bản, một bản gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế, một bản lưu giữ tại cơ sở khai thác tài nguyên.

+ Kê khai thuế

Hàng tháng, trong thời hạn chậm nhất là 10 ngày của tháng sau, tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải kê khai tài nguyên phải nộp của tháng trước, kể cả trường hợp

không phát sinh thuế tài nguyên và nộp cho cơ quan thuế. Tờ khai lập thành 2 bản, có xác nhận của cán bộ trực tiếp quản lý thu thuế, một bản gửi cơ quan thuế, một bản lưu tại cơ sở. Trường hợp khai thác tài nguyên khoáng sản không có điều kiện kê khai hàng thì thời gian kê khai có thể dài hơn, phù hợp với đặc thù hoạt động khai thác theo hướng dẫn bằng văn bản của Cục thuế tỉnh, thành phố.

+ Nộp thuế

Thuế tài nguyên được nộp theo tháng. Các tổ chức, cá nhân nộp thuế tài nguyên theo đúng thời hạn ghi trong thông báo của cơ quan thuế, nhưng chậm nhất không được quá 25 của tháng sau phát sinh thuế tài nguyên.

Trường hợp tổ chức, cá nhân khai thác thủ công, phân tán, hoạt động không thường xuyên, ..., được cơ quan thuế chấp nhận nộp thuế theo phương thức khoán thì cơ quan thuế căn cứ vào tờ khai của cơ sở khai thác tài nguyên kết hợp với tài liệu điều tra thực tế về nguồn tài nguyên, số lao động, phương tiện khai thác, giá cả tài nguyên để xác định sát đúng với sản lượng tài nguyên khai thác thực tế và số thuế tài nguyên phải nộp. Việc ấn định mức khoán phải đảm bảo công khai, dân chủ, sát đúng với khả năng hoạt động khai thác tài nguyên.

Việc khoán thuế tài nguyên có thể được tính toán để gắn liền với việc khoán thu các loại thuế khác.

+ Quyết toán thuế

Trong thời hạn 30 ngày sau khi kết thúc năm hoạt động hoặc hợp đồng khai thác, tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải quyết toán việc nộp thuế tài nguyên với cơ quan thuế. Trong thời hạn 10 ngày sau khi cơ quan thuế kiểm tra và ra thông báo, tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải nộp đủ số thuế còn thiếu (nếu có) vào ngân sách; số thuế đã nộp thừa sẽ được hoàn trả cũng trong thời gian quy định đó hoặc tính vào số thuế tài nguyên phải nộp của kỳ tiếp theo.

+ Miễn, giảm thuế

- Người nộp thuế tài nguyên gặp thiên tai, hoả hoạn, tai nạn bất ngờ gây tổn thất đến tài nguyên đã kê khai, nộp thuế thì được xét miễn, giảm thuế phải nộp cho số tài nguyên bị tổn thất; trường hợp đã nộp thuế thì được hoàn trả số thuế đã nộp hoặc trừ vào số thuế tài nguyên phải nộp của kỳ sau.

- Miễn thuế đối với hải sản tự nhiên.

- Miễn thuế đối với cành, ngọn, củi, tre, trúc, nứa, mai, giang, tranh, vầu, lồ ô do cá nhân được phép khai thác phục vụ sinh hoạt.

- Miễn thuế đối với nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện của hộ gia đình, cá nhân tự sản xuất phục vụ sinh hoạt.

- Miễn thuế đối với nước thiên nhiên dùng cho nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp; nước thiên nhiên do hộ gia đình, cá nhân khai thác phục vụ sinh hoạt.

- Miễn thuế đối với đất khai thác và sử dụng tại chỗ trên diện tích đất được giao, được thuê; đất khai thác để san lấp, xây dựng công trình an ninh, quân sự, đê điều.

2.2. THUẾ NHÀ, ĐẤT

a. Khái niệm và đặc điểm của thuế nhà, đất

Nhà và đất thường luôn gắn với nhau, có cùng chủ sở hữu hoặc chủ sử dụng. Chính vì vậy, ở một số nước trên thế giới và ở nước ra, thuế nhà và thuế đất được quy

định trong cùng một sắc thuế. Tuy nhiên, có thể thấy là cơ sở tính thuế của thuế nhà và thuế đất không phụ thuộc vào nhau.

Thuế nhà là thuế tính trên trị giá nhà của các chủ sở hữu. Nó động viên một phần thu nhập của chủ sở hữu nhà, một tài sản quan trọng thể hiện mức độ giàu có và khả năng nộp thuế của các chủ thể trong xã hội.

Thuế đất là thuế thu vào các chủ thể có quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng đất dùng vào mục đích xây dựng nhà ở và xây dựng công trình.

Thuế nhà, đất nói chung và thuế đất nói riêng thuộc loại thuế tài sản và có tính chất trực thu. Người chủ sở hữu nhà và người sử dụng đất là người nộp thuế nhà, đất và cũng chính là người chịu khoản thuế này.

Thuế đất thực chất là đánh thuế vào khả năng sinh lời của đất dùng vào việc xây dựng nhà ở và xây dựng công trình. Khả năng sinh lời của đất lại phụ thuộc vào vị trí của đất và những điều kiện hưởng thụ phúc lợi xã hội. Những điều kiện đó càng tốt thì khả năng sinh lời của đất càng cao. Chỉ số đánh giá khả năng sinh lời của đất là giá cả quyền sử dụng đất hình thành trên thị trường bất động sản. Như vậy, trị giá đất đai của chủ sở hữu có thể tăng lên nhờ sự đầu tư công cộng của Nhà nước. Trị giá tăng thêm đó phần lớn là toàn bộ phần địa tô chênh lệch không do chủ sở hữu tạo ra. Bộ phận này cần được điều tiết một phần cho Nhà nước bằng thuế đất.

Thuế nhà, đất được thu thường xuyên hàng năm căn cứ vào trị giá nhà và trị giá đất thể hiện ở diện tích, vị trí đất chứ không căn cứ vào kết quả sinh lời qua giao dịch thực tế của chủ sở hữu nhà và chủ sử dụng đất. Nói cách khác, thuế nhà, đất được thu trong suốt quá trình chiếm giữ tài sản của các chủ thể nộp thuế chứ không phải vào thời điểm mua, bán hay chuyển nhượng nhà, đất.

Thuế nhà, đất gắn liền với việc quản lý đất đai và xây dựng của chính quyền địa phương, đặc biệt là chính quyền cấp cơ sở. Do đó, chính quyền địa phương đóng vai trò hết sức quan trọng trong quá trình tổ chức, triển khai thu thuế nhà, đất. Đồng thời thuế nhà, đất thường tạo thành nguồn thu chiếm tỷ trọng lớn trong ngân sách của địa phương.

Thuế đất hiện nay ở nước ta chỉ thu vào các chủ thể sử dụng đất vào mục đích xây dựng công trình để ở và các công trình kiến trúc khác. Phần lớn đất đai sử dụng cho sản xuất kinh doanh được áp dụng chế độ cho thuê đất và phải nộp tiền thuê đất, còn đất dùng vào trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản thì chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp. Trong điều kiện nước ta hiện nay, để thuận tiện khi tính thuế, Pháp lệnh về thuế nhà, đất quy định lấy mức thuế sử dụng đất nông nghiệp làm căn cứ để xác định thuế đất. Quy định hệ số tính thuế nhằm mục đích nâng cao mức động viên thông qua thuế đối với đất ở, đất xây dựng công trình cao hơn mức động viên thông qua thuế sử dụng đất nông nghiệp. Mục đích sử dụng thuế đất bên cạnh việc động viên một phần thu nhập của người sử dụng đất nhằm tăng nguồn thu cho ngân sách, còn thực hiện khuyến khích sử dụng tiết kiệm có hiệu quả quỹ đất ở, đất xây dựng công trình, hạn chế việc chuyển quỹ đất sản xuất nông nghiệp sang xây dựng nhà ở.

b. Nguyên tắc thiết lập thuế nhà, đất

- Chỉ đánh thuế nhà, đất thuộc quyền sở hữu hoặc sử dụng của tư nhân, không đánh vào nhà đất sử dụng vì mục đích công cộng.

Khi quy định về thuế nhà, đất cần loại trừ một số loại nhà, đất ra khỏi phạm vi đánh thuế. Không nên thu thuế đối với nhà, đất được sử dụng không nhằm vào việc thoả

mãn các nhu cầu và lợi ích cá nhân như: nhà, đất dùng vào các công việc quản lý của Nhà nước; nhà, đất sử dụng cho các mục đích công cộng khác, sử dụng cho các mục đích không kinh doanh như từ thiện, sử dụng cho sự nghiệp phát triển văn hoá, giáo dục, y tế, xã hội, ... Trong nhiều trường hợp, người trực tiếp quản lý loại đất này là các cơ quan hành chính, cơ quan sự nghiệp nhà nước; do đó, nếu đánh thuế vào loại đất này sẽ dẫn đến việc Nhà nước thu thuế vào chính mình.

- Thuế suất thuế nhà, đất quy định ở mức thấp vì đây là loại thuế thu hàng năm trong suốt quá trình chiếm hữu, sử dụng tài sản của đối tượng nộp thuế. Nếu quy định thuế suất cao thì chỉ sau một thời gian ngắn toàn bộ giá trị tài sản sẽ bị đánh thuế hết, điều này là bất hợp lý và gây phản ứng mạnh mẽ từ đối tượng nộp thuế. Đồng thời khi xác định căn cứ tính thuế, phải tính đến hoàn cảnh của từng đối tượng nộp thuế để đảm bảo khả năng nộp thuế thực tế của họ bằng cách quy định miễn giảm thuế phù hợp. Bởi vì nhà, đất là loại tài sản có giá trị lớn song không dễ dàng thường xuyên chuyển đổi ra tiền được; quy định thuế suất cao cũng đồng nghĩa với việc vượt quá khả năng chi trả của đối tượng nộp thuế.

- Đánh thuế trên cơ sở nhà, đất hiện hữu. Nguyên tắc này xuất phát từ:

+ Đánh vào việc thực tế được hưởng khả năng sinh lời của nhà, đất, không bỏ sót căn cứ tính thuế và đối tượng nộp thuế.

+ Khuyến khích sử dụng quỹ đất tiết kiệm, có hiệu quả.

Về nguyên tắc, người nộp thuế nhà phải là chủ sở hữu nhà, người nộp thuế đất phải là người được giao quyền sử dụng đất. Tuy nhiên, trong trường hợp có tranh chấp hoặc chưa xác định được chủ sở hữu, không tìm được chủ sở hữu hoặc trong một số trường hợp đặc biệt khác, cần xác định trách nhiệm nộp thuế của người trực tiếp sử dụng nhà đất.

c. Nội dung cơ bản của thuế nhà, đất hiện hành ở Việt Nam

+ **Căn cứ tính thuế**

- *Diện tích đất tính thuế*

Là toàn bộ diện tích mà tổ chức, cá nhân quản lý, sử dụng bao gồm diện tích mặt đất xây nhà ở, xây công trình, diện tích đường đi lại, diện tích sân, diện tích bao quanh nhà, bao quanh công trình, diện tích ao hồ và các diện tích để trồng trong phạm vi đất được phép sử dụng theo giấy phép cấp đất của cơ quan có thẩm quyền. Trường hợp chưa có giấy phép cấp đất thì theo diện tích thực tế sử dụng.

Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc vùng nông thôn:

Diện tích đất tính thuế là toàn bộ diện tích đất thực tế quản lý sử dụng của tổ chức, cá nhân không thuộc diện nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp bao gồm: diện tích mặt đất xây nhà ở, xây công trình (chuồng trại, chăn nuôi, bếp, sân, bể nước,...), đất làm đường đi, diện tích đất để trồng,...

Xác định diện tích đất tính thuế ở nông thôn phải căn cứ vào sổ địa chính nhà nước. Ở những nơi chưa có sổ địa chính thì trên cơ sở tờ khai nộp thuế đất, thuế sử dụng đất nông nghiệp và ý kiến của cán bộ địa chính được Ủy ban nhân dân xác nhận.

Trường hợp hộ nộp thuế không kê khai hoặc kê khai không đúng thực tế thì cơ quan thuế phối hợp với cơ quan địa chính có sự tham gia của Ủy ban nhân dân xã kiểm tra, xác nhận đúng diện tích chịu thuế.

- *Hệ số tính thuế đất theo khu vực, vị trí*

Hệ số tính thuế theo vị trí đất thể hiện số lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp. Căn cứ để xác định hệ số là khu vực và vị trí đất.

* Đối với khu vực đô thị:

Hệ số tính thuế đất ở đô thị được quy định căn cứ vào loại đô thị, loại đường phố và vị trí đất.

- Loại đô thị:

Việc phân loại đô thị được vận dụng bảng phân loại đô thị theo quy định hiện hành của Chính phủ. Đối với các đô thị mới hình thành, chưa có tên trong bảng danh mục xếp hạng đô thị, thì tạm thời sắp xếp như sau:

+ Các đô thị nơi có trụ sở UBND tỉnh xếp vào đô thị loại IV;

+ Các đô thị khác (trừ thị trấn) xếp vào đô thị loại V;

+ Thị trấn.

- Loại đường phố hoặc khu phố:

Trong mỗi đô thị được chia thành các loại đường phố (hoặc khu vực).

Tùy tình hình cụ thể, ở mỗi đô thị có thể phân số loại đường phố ít hơn mức trong Bảng phân bổ các bậc thuế đất đô thị, nhưng phải xếp loại đường phố bậc cao trở xuống theo thứ tự 1, 2,... Riêng đối với thị xã, thị trấn thuộc các tỉnh miền núi, hải đảo phía Bắc và Tây Nguyên quá nhỏ, những thị trấn mới hình thành điều kiện sinh hoạt kém so với các thị trấn khác trong địa phương có thể xếp loại đường phố từ bậc 2.

Căn cứ để phân loại đường phố dựa vào vị trí của đất ở, đất xây dựng công trình từng khu vực (là trung tâm, cận trung tâm hay ven đô) các điều kiện thuận lợi trong sản xuất kinh doanh, trong sinh hoạt,..., Cục thuế phối hợp với Sở xây dựng, cơ quan quản lý ruộng đất cùng cấp để phân các đường phố trong đô thị ra các loại khác nhau, trình UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định.

- Vị trí đất:

Căn cứ vào loại đường phố đã được UBND tỉnh, thành phố quyết định, Chi cục thuế thực hiện phân loại vị trí đất cụ thể trong từng loại đường phố để xếp mức thuế đất trình UBND quận, huyện hoặc cấp tương đương quyết định.

Mỗi loại đường phố được xếp tối đa theo 4 vị trí đất, cụ thể như sau:

+ Vị trí 1: áp dụng đối với đất ở mặt tiền.

+ Vị trí 2: áp dụng đối với đất trong ngõ, hẻm của đường phố có điều kiện sinh hoạt thuận lợi (xe ô tô hoặc xe ba bánh vào tận nơi ...).

+ Vị trí 3: áp dụng đối với đất của những hộ độc lập nhưng phải đi qua nhà mặt tiền, đất ở trong hẻm của đường phố có điều kiện sinh hoạt kém hơn vị trí 2 (xe ô tô hoặc xe 3 bánh không vào được...).

+ Vị trí 4: áp dụng đối với đất trong ngõ, trong hẻm của các ngõ, các hẻm thuộc vị trí 2, vị trí 3 nêu trên và các vị trí còn lại khác mà điều kiện sinh hoạt rất kém.

Trong mỗi loại đường phố, không nhất thiết phải xếp đủ 4 vị trí đất, mà phải căn cứ cụ thể vào từng đường phố để xếp, có thể xếp ít vị trí hơn, nhưng phải xếp từ vị trí 1 tương ứng với bậc thuế cao nhất trở xuống. Trong cùng vị trí đất nhưng do điều kiện thuận lợi có khác nhau thì có thể được hạ thấp mức thuế suất tối đa bằng 2 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp quy định trong biểu thuế đối với lô đất có điều kiện thấp hơn.

Ví dụ: hai lô đất được xếp cùng vị trí số 1 của đường phố loại 1, thuộc đô thị loại I, theo quy định phải chịu mức thuế suất bằng 32 lần mức thuế suất sử dụng đất nông

nghiệp, nhưng trong đó có một lô đất ở vị trí mức độ thuận tiện không bằng lô kia, thì có thể áp dụng mức thuế suất đất bằng 31 lần hay 30 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp.

Đối với lô đất giáp ranh giữa các loại đường phố, đất góc của 2 loại đường phố, đất giáp ranh giữa vị trí mà có những bậc thuế cao thấp khác nhau, thì căn cứ vào mức độ thuận tiện của vị trí đất, chi cục trưởng chi cục thuế được điều chỉnh và xếp vào bậc thuế phù hợp.

Hệ số tính thuế đất theo khu vực và vị trí áp dụng đối với 6 loại đô thị (kể cả thị trấn) và 4 vị trí đất của từng loại đường phố được quy định trong bảng phân bổ các bậc thuế đất đô thị theo vị trí của từng loại đường phố.

Mức thuế sử dụng đất nông nghiệp làm căn cứ tính thuế đất thuộc vùng đô thị là mức thuế sử dụng đất nông nghiệp cao nhất trong vùng được áp dụng như sau:

- Đối với thành phố trực thuộc Trung ương; thành phố, thị xã nơi có trụ sở UBND cấp tỉnh đóng thì áp dụng mức thuế sử dụng đất nông nghiệp cao nhất trong tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương.

- Các thị xã, thị trấn khác áp dụng mức thuế sử dụng đất nông nghiệp cao nhất trong huyện, thị xã đó.

Riêng đối với thị xã, thị trấn miền núi, hải đảo quá nhỏ, mới hình thành, điều kiện sinh hoạt kém so với các thị trấn khác có thể áp dụng mức thuế sử dụng đất nông nghiệp cao nhất tại khu vực thị xã, thị trấn đó.

* Đối với đất ở, xây dựng công trình thuộc vùng ven đô thị, ven đầu mối giao thông và ven trục giao thông chính:

Phạm vi các loại đất này bao gồm:

- Đất khu dân cư các vùng ven đô thị bao gồm các xã hoặc thôn (ấp) tiếp giáp với nội thành phố, nội thị xã.

- Đất khu dân cư ven đầu mối giao thông và trục đường giao thông chính không nằm trong đô thị bao gồm: đất ven ngã ba, ngã tư, ..., trục đường giao thông, bến phà, bến cảng, sân bay do Trung ương và tỉnh hoặc thành phố trực thuộc Trung ương quản lý.

- Đất khu thương mại, khu du lịch không nằm trong đô thị là toàn bộ diện tích nằm trong khu thương mại, khu du lịch theo quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Đất khu công nghiệp không nằm trong đô thị là đất có nhà máy, xí nghiệp và khu dân cư gắn với khu công nghiệp theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Hệ số tính thuế đất được quy định như sau:

+ Đất đối với khu dân cư, đất xây dựng công trình vùng ven đô thị loại I, là diện tích đất của toàn bộ xã ngoại thành có mặt tiếp giáp trực tiếp với đất nội thành. Mức thuế đất bằng 2,5 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong xã.

+ Đất đối với khu dân cư, đất xây dựng công trình vùng ven đô thị của đô thị loại II, loại III, loại IV và loại V là diện tích đất của thôn, ấp có mặt tiếp giáp trực tiếp với đất nội thị, mức thuế đất bằng 2 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong thôn, ấp.

+ Đối với ven đầu mối giao thông, trục đường giao thông chính, đất khu thương mại, khu du lịch không nằm trong đô thị, mức thuế đất bằng 1,5 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong vùng.

* Đối với đất ở vùng nông thôn:

Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc vùng nông thôn đồng bằng, trung du, miền núi, mức thuế đất bằng 1 lần mức thuế đất sử dụng đất nông nghiệp ghi thu bình quân trong xã.

- *Hệ số phân bổ thuế đất cho các lô đặc biệt*

- Đối với đất xây dựng nhà nhiều tầng do một tổ chức hoặc cá nhân quản lý sử dụng thì tổ chức hoặc cá nhân đó phải nộp thuế cho toàn bộ diện tích đất trong khuôn viên. Trường hợp tổ chức hoặc cá nhân này cho một tổ chức hoặc cá nhân khác thuê thì người thuê không phải nộp thuế đất.

- Trong một khoảnh đất có nhiều tổ chức, cá nhân quản lý sử dụng, nguyên tắc là: tổng diện tích đất chịu thuế của các tổ chức, cá nhân này phải bằng tổng diện tích của khoảnh đất đó. Do vậy mỗi tổ chức, cá nhân ngoài việc phải kê khai diện tích đất thực tế sử dụng (bao gồm diện tích mặt đất, nhà ở, công trình phụ, trồng rau kể cả diện tích đất lấn chiếm) còn phải kê khai thêm phần diện tích đất sử dụng chung như: đất làm đường đi chung (xây trạm bơm nước,...) kể cả diện tích đất bỏ trống.

Việc phân chia diện tích đất sử dụng chung do các tổ chức, cá nhân trong khu tập thể tự thoả thuận phân bổ. Trường hợp không tự thoả thuận được thì cơ quan thuế sẽ căn cứ vào tình hình thực tế sử dụng để phân bổ số thuế phải nộp cho từng tổ chức, cá nhân.

- Đối với đất ở do nhiều tổ chức, cá nhân quản lý nhưng không thuộc một khoảnh, thì các tổ chức, cá nhân này phải nộp thuế đất phần diện tích đất thực tế sử dụng (kể cả diện tích đất lấn chiếm thêm để xây nhà, trồng rau, làm công trình phụ,...).

- Đối với đất xây nhà nhiều tầng, do nhiều tổ chức cá nhân quản lý, sử dụng ở các tầng khác nhau, thì từ tầng 5 (lầu 4) trở lên không phải nộp thuế đất. Từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống, việc phân bổ diện tích đất sử dụng cũng xác định như trên.

- Riêng hệ số phân bổ thuế đất cho các tầng (lầu) đối với phần diện tích đất xây nhà nhiều tầng như sau:

Nhà	Hệ số phân bổ các tầng			
	Tầng 1	Tầng 2	Tầng 3	Tầng 4
1 tầng	1			
2 tầng	0,7	0,3		
3 tầng	0,7	0,2	0,1	
4 tầng	0,7	0,2	0,07	0,03

- *Giá thóc tính thuế đất*

Thuế đất thu bằng tiền theo giá thóc tính thuế sử dụng đất nông nghiệp của vụ cuối năm liền kề trước năm thu thuế, UBND tỉnh quy định và báo cáo Bộ tài chính (Tổng cục Thuế) biết.

b. Miễn, giảm thuế đất

Thuế đất được xét, giảm cho các đối tượng nộp thuế có khó khăn về kinh tế do bị thiên tai, tai hoạ bất ngờ. Nếu giá trị thiệt hại về tài sản từ 20% - 50% tổng giá trị tài sản (TSCĐ, tài sản lưu động có trên lô đất chịu thuế) thì được xét giảm thuế đất 50%, nếu có giá trị thiệt hại trên 50% thì được xét miễn thuế đất.

Thủ tục xét giảm thuế, miễn thuế đất

Tổ chức, cá nhân thuộc diện được tạm miễn thuế đất phải kê khai tổng diện tích đất thực tế quản lý sử dụng, diện tích đất sử dụng theo từng mục đích (trụ sở, ở, kinh doanh,...), gửi kèm theo đơn đề nghị, giải trình lý do giảm hoặc miễn thuế có xác nhận

của UBND phường, xã nơi có đất chịu thuế hoặc cơ quan quản lý cấp trên (nếu là tổ chức) gửi đến chi cục thuế trực tiếp thu thuế.

Chi cục thuế căn cứ vào tờ khai có xác nhận của các cơ quan trên, thực hiện, kiểm tra, tính toán số thuế được miễn và số thuế còn phải nộp.

Chi cục thuế căn cứ tờ khai, đơn đề nghị giảm miễn thuế kiểm tra, xác minh, kiến nghị mức giảm, miễn thuế cho từng trường hợp trình UBND huyện, quận và cấp tương đương quyết định.

Thẩm quyền xét giảm, miễn thuế

Thẩm quyền xét giảm thuế, miễn thuế do UBND huyện, quận và cấp tương đương quyết định theo đề nghị của chi cục trưởng chi cục thuế. Riêng việc xét giảm, miễn thuế đất đối với xí nghiệp quốc doanh Trung ương, xí nghiệp quốc doanh tỉnh, thành phố quản lý do cục trưởng cục thuế tỉnh, thành phố quyết định theo đề nghị của chi cục trưởng chi cục thuế.

c. Thủ tục kê khai, thu nộp thuế đất

Kê khai nộp thuế đất

Tổ chức, cá nhân đang trực tiếp sử dụng đất có trách nhiệm kê khai tình trạng đất với cơ quan thuế, theo mẫu thống nhất do Bộ Tài chính phát hành.

Tờ khai được lập thành 2 bản gửi cho chi cục thuế nơi có đất chịu thuế vào tháng 1 hàng năm.

Chi cục thuế có trách nhiệm tổ chức thu hồi tờ khai nhanh chóng, thuận tiện và tính số thuế phải nộp cho từng tờ khai. Sau khi được thủ trưởng cơ quan thuế phê duyệt mức thuế phải nộp, một bản tờ khai được gửi cho người kê khai nộp thuế và coi là thông báo nộp thuế lần 1, một bản lưu tại cơ quan thuế làm căn cứ lập sổ thuế.

Đối tượng nộp thuế đất phải chủ động liên hệ với chi cục thuế quận, huyện để nhận tờ khai và kê khai nộp thuế đất.

Đối với một số trường hợp cụ thể, việc kê khai được thực hiện như sau:

- Một số tổ chức hoặc cá nhân đang trực tiếp có quyền sử dụng đất ở nhiều địa điểm khác nhau, thì phải lập tờ khai riêng cho từng lô đất ở từng địa điểm.

- Tổ chức, cá nhân cho thuê nhà đất (kể cả trường hợp nhà đất do cơ quan phân phối cho cán bộ công nhân viên) thì tổ chức, cá nhân đó phải kê khai toàn bộ diện tích đất trong khuôn viên cho thuê.

- Tổ chức, cá nhân chiếm dụng đất ở, đất xây dựng công trình (bao gồm cả trường hợp lấn chiếm đất ra ngoài khuôn viên của chủ cho thuê hoặc chủ phân phối nhà) thì người đang trực tiếp sử dụng đất phải kê khai nộp thuế đất. Việc kê khai nộp thuế đất này không có nghĩa là thừa nhận tính hợp pháp về quyền sử dụng đất.

- Đối với đất xây dựng nhà nhiều tầng hoặc đất trong khu tập thể do nhiều tổ chức cá nhân, quản lý sử dụng, thì từng tổ chức, cá nhân phải tự kê khai nộp thuế. Tờ khai phải ghi rõ phần diện tích được quyền sử dụng, diện tích lấn chiếm thêm và phần diện tích đất được sử dụng chung được phân bổ. Riêng đối với nhà ở từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống ngoài việc phải kê khai như trên, còn phải ghi rõ ở tầng nào (để áp dụng hệ số phân bổ giữa các tầng).

- Những đối tượng không phải nộp thuế đất chỉ phải kê khai nộp thuế phần diện tích đất sử dụng để kinh doanh hoặc để ở mà theo quy định phải nộp thuế đất.

2.2. Thuế chuyển quyền sử dụng đất

Thuế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất là thuế trực thu đánh vào thu nhập phát sinh từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của các tổ chức, cá nhân.

Đối tượng nộp thuế chuyển quyền sử dụng đất là hộ gia đình, cá nhân có hoạt động chuyển quyền sử dụng đất được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép theo quy định của Pháp luật về đất đai.

Đối tượng chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất là giá trị diện tích đất được chuyển quyền sử dụng theo quy định của pháp luật về đất đai, gồm trị giá các loại đất nông nghiệp, đất lâm nghiệp, đất khu dân cư nông thôn, đất đô thị và đất chuyên dùng.

Trị giá đất tính thuế chuyển quyền sử dụng đất xác định như sau:

$$\text{Giá trị diện tích đất chuyển quyền sử dụng} = \text{Diện tích đất chuyển quyền sử dụng} \times \text{Giá đất tính thuế}$$

Trường hợp chuyển đổi đất cho nhau theo quy định của pháp luật về đất đai mà có chênh lệch về trị giá đất thì đối tượng chịu thuế là phần chênh lệch về trị giá đất.

Căn cứ tính thuế chuyển quyền sử dụng đất là: diện tích đất, giá đất tính thuế và thuế suất.

* Diện tích đất tính thuế

Diện tích đất tính thuế là diện tích đất thực tế chuyển quyền sử dụng phù hợp với bản đồ địa chính, sổ địa chính nhà nước.

* Giá đất tính thuế

Giá đất tính thuế chuyển quyền sử dụng đất là do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định trong khung giá đất của Chính phủ phù hợp với thực tế ở địa phương.

Trường hợp chuyển quyền sử dụng đất do thực hiện đấu thầu thì giá đất tính thuế là giá đất trúng thầu nhưng không thấp hơn khung giá đất do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định.

Trường hợp bán căn hộ thuộc nhà nhiều tầng cùng với việc chuyển quyền sử dụng đất có nhà trên đất đó thì giá đất tính thuế chuyển quyền sử dụng đất được phân bổ cho các tầng như sau.

2.3. Thuế nhà đất

Chi cục thuế có trách nhiệm tổ chức thu hồi tờ khai nhanh chóng, thuận tiện và tính số thuế phải nộp cho từng tờ khai. Sau khi được thủ trưởng cơ quan thuế phê duyệt mức thuế phải nộp, một bản tờ khai được gửi cho người kê khai nộp thuế và coi là thông báo nộp thuế lần 1, một bản lưu tại cơ quan thuế làm căn cứ lập sổ thuế.

Đối tượng nộp thuế đất phải chủ động liên hệ với chi cục thuế quận, huyện để nhận tờ khai và kê khai nộp thuế đất.

Đối với một số trường hợp cụ thể, việc kê khai được thực hiện như sau:

- Một số tổ chức hoặc cá nhân đang trực tiếp có quyền sử dụng đất ở nhiều địa điểm khác nhau, thì phải lập tờ khai riêng cho từng lô đất ở từng địa điểm.

- Tổ chức, cá nhân cho thuê nhà đất (kể cả trường hợp nhà đất do cơ quan phân phối cho cán bộ công nhân viên) thì tổ chức, cá nhân đó phải kê khai toàn bộ diện tích đất trong khuôn viên cho thuê.

- Tổ chức, cá nhân chiếm dụng đất ở, đất xây dựng công trình (bao gồm cả trường hợp lấn chiếm đất ra ngoài khuôn viên của chủ cho thuê hoặc chủ phân phối nhà) thì người đang trực tiếp sử dụng đất phải kê khai nộp thuế đất. Việc kê khai nộp thuế đất này không có nghĩa là thừa nhận tính hợp pháp về quyền sử dụng đất.

- Đối với đất xây dựng nhà nhiều tầng hoặc đất trong khu tập thể do nhiều tổ chức cá nhân, quản lý sử dụng, thì từng tổ chức, cá nhân phải tự kê khai nộp thuế. Tờ khai phải ghi rõ phần diện tích được quyền sử dụng, diện tích lấn chiếm thêm và phần diện tích đất được sử dụng chung được phân bổ. Riêng đối với nhà ở từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống ngoài việc phải kê khai như trên, còn phải ghi rõ ở tầng nào (để áp dụng hệ số phân bổ giữa các tầng).

- Những đối tượng không phải nộp thuế đất chỉ phải kê khai nộp thuế phần diện tích đất sử dụng để kinh doanh hoặc để ở mà theo quy định phải nộp thuế đất

Chi cục thuế có trách nhiệm tổ chức thu hồi tờ khai nhanh chóng, thuận tiện và tính số thuế phải nộp cho từng tờ khai. Sau khi được thủ trưởng cơ quan thuế phê duyệt mức thuế phải nộp, một bản tờ khai được gửi cho người kê khai nộp thuế và coi là thông báo nộp thuế lần 1, một bản lưu tại cơ quan thuế làm căn cứ lập sổ thuế.

Đối tượng nộp thuế đất phải chủ động liên hệ với chi cục thuế quận, huyện để nhận tờ khai và kê khai nộp thuế đất.

Đối với một số trường hợp cụ thể, việc kê khai được thực hiện như sau:

- Một số tổ chức hoặc cá nhân đang trực tiếp có quyền sử dụng đất ở nhiều địa điểm khác nhau, thì phải lập tờ khai riêng cho từng lô đất ở từng địa điểm.

- Tổ chức, cá nhân cho thuê nhà đất (kể cả trường hợp nhà đất do cơ quan phân phối cho cán bộ công nhân viên) thì tổ chức, cá nhân đó phải kê khai toàn bộ diện tích đất trong khuôn viên cho thuê.

- Tổ chức, cá nhân chiếm dụng đất ở, đất xây dựng công trình (bao gồm cả trường hợp lấn chiếm đất ra ngoài khuôn viên của chủ cho thuê hoặc chủ phân phối nhà) thì người đang trực tiếp sử dụng đất phải kê khai nộp thuế đất. Việc kê khai nộp thuế đất này không có nghĩa là thừa nhận tính hợp pháp về quyền sử dụng đất.

- Đối với đất xây dựng nhà nhiều tầng hoặc đất trong khu tập thể do nhiều tổ chức cá nhân, quản lý sử dụng, thì từng tổ chức, cá nhân phải tự kê khai nộp thuế. Tờ khai phải ghi rõ phần diện tích được quyền sử dụng, diện tích lấn chiếm thêm và phần diện tích đất được sử dụng chung được phân bổ. Riêng đối với nhà ở từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống ngoài việc phải kê khai như trên, còn phải ghi rõ ở tầng nào (để áp dụng hệ số phân bổ giữa các tầng).

- Những đối tượng không phải nộp thuế đất chỉ phải kê khai nộp thuế phần diện tích đất sử dụng để kinh doanh hoặc để ở mà theo quy định phải nộp thuế đất..

2.4. Thuế chuyển quyền sử dụng đất

Chi cục thuế có trách nhiệm tổ chức thu hồi tờ khai nhanh chóng, thuận tiện và tính số thuế phải nộp cho từng tờ khai. Sau khi được thủ trưởng cơ quan thuế phê duyệt mức thuế phải nộp, một bản tờ khai được gửi cho người kê khai nộp thuế và coi là thông báo nộp thuế lần 1, một bản lưu tại cơ quan thuế làm căn cứ lập sổ thuế.

Đối tượng nộp thuế đất phải chủ động liên hệ với chi cục thuế quận, huyện để nhận tờ khai và kê khai nộp thuế đất.

Đối với một số trường hợp cụ thể, việc kê khai được thực hiện như sau:

- Một số tổ chức hoặc cá nhân đang trực tiếp có quyền sử dụng đất ở nhiều địa điểm khác nhau, thì phải lập tờ khai riêng cho từng lô đất ở từng địa điểm.

- Tổ chức, cá nhân cho thuê nhà đất (kể cả trường hợp nhà đất do cơ quan phân phối cho cán bộ công nhân viên) thì tổ chức, cá nhân đó phải kê khai toàn bộ diện tích đất trong khuôn viên cho thuê.

- Tổ chức, cá nhân chiếm dụng đất ở, đất xây dựng công trình (bao gồm cả trường hợp lấn chiếm đất ra ngoài khuôn viên của chủ cho thuê hoặc chủ phân phối nhà) thì người đang trực tiếp sử dụng đất phải kê khai nộp thuế đất. Việc kê khai nộp thuế đất này không có nghĩa là thừa nhận tính hợp pháp về quyền sử dụng đất.

- Đối với đất xây dựng nhà nhiều tầng hoặc đất trong khu tập thể do nhiều tổ chức cá nhân, quản lý sử dụng, thì từng tổ chức, cá nhân phải tự kê khai nộp thuế. Tờ khai phải ghi rõ phần diện tích được quyền sử dụng, diện tích lấn chiếm thêm và phần diện tích đất được sử dụng chung được phân bổ. Riêng đối với nhà ở từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống ngoài việc phải kê khai như trên, còn phải ghi rõ ở tầng nào (để áp dụng hệ số phân bổ giữa các tầng).

- Những đối tượng không phải nộp thuế đất chỉ phải kê khai nộp thuế phần diện tích đất sử dụng để kinh doanh hoặc để ở mà theo quy định phải nộp thuế đất.

Chi cục thuế có trách nhiệm tổ chức thu hồi tờ khai nhanh chóng, thuận tiện và tính số thuế phải nộp cho từng tờ khai. Sau khi được thủ trưởng cơ quan thuế phê duyệt mức thuế phải nộp, một bản tờ khai được gửi cho người kê khai nộp thuế và coi là thông báo nộp thuế lần 1, một bản lưu tại cơ quan thuế làm căn cứ lập sổ thuế.

Đối tượng nộp thuế đất phải chủ động liên hệ với chi cục thuế quận, huyện để nhận tờ khai và kê khai nộp thuế đất.

Đối với một số trường hợp cụ thể, việc kê khai được thực hiện như sau:

- Một số tổ chức hoặc cá nhân đang trực tiếp có quyền sử dụng đất ở nhiều địa điểm khác nhau, thì phải lập tờ khai riêng cho từng lô đất ở từng địa điểm.

- Tổ chức, cá nhân cho thuê nhà đất (kể cả trường hợp nhà đất do cơ quan phân phối cho cán bộ công nhân viên) thì tổ chức, cá nhân đó phải kê khai toàn bộ diện tích đất trong khuôn viên cho thuê.

- Tổ chức, cá nhân chiếm dụng đất ở, đất xây dựng công trình (bao gồm cả trường hợp lấn chiếm đất ra ngoài khuôn viên của chủ cho thuê hoặc chủ phân phối nhà) thì người đang trực tiếp sử dụng đất phải kê khai nộp thuế đất. Việc kê khai nộp thuế đất này không có nghĩa là thừa nhận tính hợp pháp về quyền sử dụng đất.

- Đối với đất xây dựng nhà nhiều tầng hoặc đất trong khu tập thể do nhiều tổ chức cá nhân, quản lý sử dụng, thì từng tổ chức, cá nhân phải tự kê khai nộp thuế. Tờ khai phải ghi rõ phần diện tích được quyền sử dụng, diện tích lấn chiếm thêm và phần diện tích đất được sử dụng chung được phân bổ. Riêng đối với nhà ở từ tầng 4 (lầu 3) trở xuống ngoài việc phải kê khai như trên, còn phải ghi rõ ở tầng nào (để áp dụng hệ số phân bổ giữa các tầng).

- Những đối tượng không phải nộp thuế đất chỉ phải kê khai nộp thuế phần diện tích đất sử dụng để kinh doanh hoặc để ở mà theo quy định phải nộp thuế đất.

3. PHÍ, LỆ PHÍ VÀ CÁC KHOẢN THU KHÁC

3.1. Lệ phí trước bạ

Trước bạ là một thuật ngữ chỉ thể thức ghi chép tóm tắt một chứng thư hay một thoả thuận về tài sản vào một quyển sổ (trước là ghi, bạ là sổ)

Lệ phí trước bạ là khoản thu vào việc đăng ký hoặc chuyển nhượng các tài sản thuộc diện phải đăng ký quyền sử dụng và nhượng các tài sản phải đăng ký quyền sở hữu

tài sản để được Nhà nước thừa nhận tính hợp pháp việc sở hữu tài sản đó hoặc hành vi chuyển nhượng đó. Lệ phí trước bạ vừa mang tính chất lệ phí vừa có bản chất thuế (một loại thuế tài sản huy động một phần thu nhập của người có tài sản).

Lệ phí trước bạ ở nước ta luôn có sự thay đổi cho phù hợp với thực trạng quản lý quyền sử dụng, sở hữu tài sản của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước tại Việt Nam. Nhìn chung, xu hướng chung là đảm bảo cho các chủ sở hữu và chủ sử dụng tài sản quyền hợp pháp, thuận tiện, rõ ràng để thực hiện các quyền đối với tài sản của mình. Mức thu ngày càng giảm, tạo điều kiện nhanh chóng cho việc đăng ký, sử dụng,...

Người nộp lệ phí trước bạ được Nhà nước xác nhận quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản theo pháp luật như: đất, nhà, tàu thuyền các loại, ô tô các loại, xe gắn máy, súng săn, súng thể thao.

* Đối tượng nộp lệ phí trước bạ:

Các cá nhân trong nước và tổ chức, cá nhân nước ngoài, kể cả các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam hoặc không theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, có các tài sản thuộc đối tượng chịu lệ phí trước bạ thì phải nộp lệ phí trước bạ (trừ một số đối tượng không phải nộp) trước khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

* Đối tượng chịu phí, lệ phí trước bạ:

Đối tượng chịu phí, lệ phí trước bạ là các tài sản thuộc diện đăng ký quyền sở hữu, sử dụng với cơ quan nhà nước theo pháp luật gồm: nhà đất; phương tiện vận tải (tàu thuyền, ô tô, xe gắn máy); súng săn, súng thể thao.

* Đối tượng không thuộc diện chịu phí lệ phí trước bạ:

- Nhà đất là trụ sở của cơ quan ngoại giao, cơ quan lãnh sự và nhà ở của người đứng đầu cơ quan lãnh sự của nước ngoài tại Việt Nam.

- Tàu thuyền, ô tô xe gắn máy, súng săn, súng thể thao của cơ quan ngoại giao, cơ quan lãnh sự, cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc và thành viên gia đình họ không phải là công dân Việt Nam được cấp chứng minh thư ngoại giao; của tổ chức, cá nhân nước ngoài khác được miễn nộp lệ phí trước bạ theo điều ước quốc tế mà Việt Nam đã ký kết.

- Đất Nhà nước giao cho các tổ chức, cá nhân sử dụng cho các mục đích xây dựng đường giao thông, cầu cống, vườn hoa, công viên; thăm dò, khai thác khoáng sản; sản xuất công nghiệp, lâm nghiệp; đất thuê của Nhà nước hoặc thuê của người có quyền sử dụng hợp pháp;...

- Tài sản chuyên phục vụ an ninh, quốc phòng.

- Nhà đất được đền bù khi Nhà nước thu hồi đất mà nhà đất bị thu hồi đã nộp lệ phí trước bạ.

- Xe chuyên dụng: xe cứu hoả, xe cứu thương,...

* Căn cứ tính lệ phí trước bạ:

Số thu về lệ phí trước bạ được dựa vào hai căn cứ: giá trị tài sản chịu lệ phí trước bạ và tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ.

$$\text{Số tiền lệ phí trước bạ phải nộp} = \text{Giá tính lệ phí trước bạ} \times \text{Tỷ lệ (\%) lệ phí trước bạ}$$

3.2. Phí cầu đường

3.2.1 Những quy định chung

Phí cầu, đường là khoản thu để bù đắp chi phí của ngân sách Nhà nước đầu tư, xây dựng, mua sắm, sản chữa và quản lý cầu, đường, bảo đảm phục vụ hoạt động vận tải, giao thông xã hội. Cầu, đường của Nhà nước quản lý là những cầu, đường được xây dựng, mua sắm bằng nguồn vốn ngân sách Nhà nước và vốn có nguồn gốc từ Ngân sách (gọi chung là vốn Ngân sách Nhà nước), bao gồm:

a. Cầu, đường xây dựng bằng vốn Ngân sách Nhà nước cấp, kể cả cầu đường được tiếp quản từ chế độ cũ để lại.

b. Cầu, đường được xây bằng vốn có nguồn gốc từ ngân sách Nhà nước như: các khoản thu phí qua cầu, đường đơn vị đã giữ lại; các khoản lợi nhuận, khấu hao cơ bản... phải nộp Ngân sách, nhưng được cấp có thẩm quyền cho phép giữ lại; các nguồn vốn viện trợ nhân dân (kể cả quà tặng), viện trợ Chính phủ của các nước và tổ chức quốc tế.

c. Cầu, đường được thanh toán theo hình thức đối đất lấy công trình; cầu, đường xây dựng theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh chuyển giao (BOT).

d. Cầu, đường được xây dựng bằng vốn huy động hoặc do các tổ chức, cá nhân tự nguyện đóng góp không hoàn lại (Trừ việc góp vốn liên doanh để kinh doanh) và các nguồn vốn khác của Nhà nước).

e. Cầu, đường được xây dựng bằng vốn vay của Chính phủ, cơ quan Nhà nước, kể cả vốn vay của các doanh nghiệp được Nhà nước chỉ định vay và bảo lãnh trả nợ vay.

f. Cầu, đường xây dựng theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT), đã kết thúc thời kì kinh doanh và đã chuyển giao cho Nhà nước quản lý (trừ những cầu, đường đang trong thời kì kinh doanh theo hợp đồng).

g. Đường được nâng cấp bằng vốn vay của các doanh nghiệp được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép vay để sửa chữa đường bộ và thu phí hoàn vốn vay.

h. Cầu, đường xây dựng theo hình thức Ngân sách Nhà nước cấp một phần vốn, phần vốn còn lại được cơ quan có thẩm quyền cho phép chủ dự án vay và tổ chức thu phí để trả nợ vốn vay.

Các cầu, đường để thu phí không bao gồm cầu, đường do các tổ chức, cá nhân hoạt động kinh doanh tự đầu tư xây dựng và để bồi đắp chi phí kinh doanh, nộp thuế và chịu trách nhiệm về hoạt động kinh doanh của mình theo quy định của pháp luật, kể cả cầu, đường đầu tư theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT) đang trong giai đoạn kinh doanh (chưa chuyển giao).

Các cầu, đường ở trên phải được Chính phủ cho phép thu phí và được cơ quan sau đây quy định mức thu thì mới được áp dụng thu phí:

- Đối với cầu, đường Trung ương quản lý phải do Bộ Tài chính quy định mức thu, sau khi có ý kiến tham gia của Bộ Giao thông vận tải hoặc Bộ chuyên ngành liên quan.

- Đối với cầu, đường địa phương quản lý (tỉnh, huyện, xã) phải do Ủy ban nhân dân tỉnh quy định mức thu, sau khi có ý kiến bằng văn bản của Bộ Tài chính.

Mọi cầu, đường thu phí trái với quy định của pháp luật phải nộp toàn bộ số tiền phí cầu đường đã thu được vào ngân sách Nhà nước (điều tiết 100% cho ngân sách Trung ương).

Mọi khoản tiền thu phí cầu, đường phải quản lý qua ngân sách Nhà nước theo quy định của Luật ngân sách Nhà nước hiện hành. Mọi chi phí cho hoạt động của cầu đường phải lập dự toán, được cấp có thẩm quyền quy định, phải sử dụng đúng mục đích, đúng chế độ chi tiêu tài chính hiện hành, có chứng từ hợp lệ theo quy định của Bộ Tài chính

3.2.2. Những quy định cụ thể

a. Đối tượng phải chịu phí cầu, đường

Tất cả các phương tiện cơ giới đường bộ, kể cả máy kéo, máy xúc, máy ủi, cần cẩu và các máy cơ giới khác, kể cả phương tiện cơ giới đường bộ thuộc lực lượng quốc phòng, an ninh thực tế đi qua cầu, đường quy định thu phí đều phải chịu phí cầu, đường tương ứng

b. Đối tượng phải nộp phí cầu đường

Tổ chức cá nhân trong nước và các tổ chức cá nhân nước ngoài sử dụng phương tiện giao thông thuộc đối tượng phải chịu phí cầu, đường, thực tế sử dụng cầu, đường quy định thu phí thì phải nộp phí theo quy định này, trừ đối tượng không phải nộp nêu tại Điểm 1.3 dưới đây

c. Không thu phí cầu đường đối với đối tượng sau đây

- Xe chuyên dùng cứu thương: trong trường hợp các phương tiện cơ giới khác đang chở người bị tai nạn giao thông đi cấp cứu thì cũng không phải nộp phí

- Xe đám tang, bao gồm cả xe tang và xe chở người đi theo xe tang

- Xe đang chở khách của Quốc hội, Nhà nước, Chính phủ và tổ chức chính trị - xã hội, có xe Công an hộ tống

- Xe của cơ quan đại diện ngoại giao, tổ chức quốc tế thường trú tại Việt Nam được hưởng quyền ưu đãi miễn trừ ngoại giao. Trường hợp này người sử dụng xe phải xuất trình chứng minh thư ngoại giao hoặc chứng minh thư công vụ do Bộ Ngoại giao nước cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam cấp

- Xe chuyên dùng cho thương binh, người tàn tật do chính thương binh hoặc người tàn tật sử dụng

- Các phương tiện cơ giới đang làm nhiệm vụ đột xuất, khẩn cấp theo lệnh huy động của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền, như: xe hộ đê, xe phòng chống lụt bão, chống dịch bệnh

- Xe của các lực lượng an ninh đang sử dụng đuổi bắt kẻ gian

- Xe chuyên dùng vào mục đích an ninh quốc phòng (xe tăng, xe bọc thép, xe xích, xe cứu hoả và các xe chuyên dùng khác)

- Xe cơ giới đang thực hiện nhiệm vụ tuyên truyền cổ động các chính sách của Đảng và Nhà nước theo lệnh điều động của các cơ quan có thẩm quyền

- Xe nhà báo sử dụng không kể trường hợp nhà báo là hành khách hoặc khách mời trên phương tiện ô tô do tổ chức cá nhân khác sử dụng

Những đối tượng thuộc diện không thu phí nêu tại điểm này phải xuất trình với cơ quan thu chứng nhận (quyết định điều động, thẻ, chứng minh thư ngoại giao...) thuộc đối tượng không phải nộp phí

- Công chức, viên chức, người lao động, học sinh, sinh viên sử dụng xe máy 2 bánh thường xuyên phải qua cầu, đường thì được giảm phí bằng việc mua vé tháng

Trường hợp này đối tượng mua vé tháng phải có giấy chứng nhận của nơi làm việc hoặc trường học về việc thường xuyên phải qua lại cầu, đường quy định thu phí, trực tiếp đến nơi tổ chức bán vé (do cơ quan thu quy định) để mua vé

d. Mức thu phí cầu, đường

- Mức thu phí tối đa đối với cầu, đường theo điều phụ lục đính kèm

Căn cứ mức thu phí quy định tại Thông tư của Bộ Tài chính, cơ quan có thẩm quyền quy định mức thu (nêu tại điểm 3, phần thứ nhất) thực hiện quy định mức thu cụ thể đối với từng cầu, đường phù hợp với quy mô, đặc điểm và điều kiện cụ thể của từng cầu, đường theo mức thu không chế tối đa quy định tại Thông tư 57/ 1998/ TT - BTC ngày 27/ 4/ 1998

Khi giá cả thị trường biến động (tăng hoặc giảm) từ 20% trở lên thì cơ quan quy định mức thu phải xem xét trong phạm vi thẩm quyền của mình quyết định điều chỉnh cho phù hợp với thực tế

- Phí cầu, đường thu bằng đồng Việt Nam theo mức thu quy định được ghi trên vé (thay biên lai thu phí, lệ phí) do Bộ Tài Chính (Tổng Cục thuế) phát hành

e. Tổ chức thu phí cầu đường

- Cơ quan được giao nhiệm vụ quản lý cầu, đường nào thì đồng thời có nhiệm vụ tổ chức thu phí cầu, đường đó (cơ quan thu phí)

Cơ quan thu phí có trách nhiệm sau đây:

Tổ chức thu phí theo đúng quy định tại Thông tư số 57/ 1998/ TT - BTC. Thông báo công khai (kể cả niêm yết tại nơi thu phí) về mức thu, đối tượng phải nộp, đối tượng không phải nộp phí, đối tượng được sử dụng vé tháng và thủ tục mục vé tháng.

Tổ chức các điểm thu phí (bán vé thay cho biên lai thu phí, lệ phí) cố định và lưu động bảo đảm thuận tiện phục vụ kịp thời nhu cầu của người nộp phí và người sử dụng cầu, đường.

Cơ quan thu phí phải tổ chức cán bộ có năng lực, phẩm chất tốt và có thẩm quyền để kiểm tra, xác định đối tượng thuộc diện không phải nộp, đối tượng mua vé tháng, để giải quyết kịp thời mọi trường hợp, nhằm tránh phiền hà và tiêu cực.

Các hồ sơ giải quyết không thu hoặc được mua vé tháng phải lưu giữ tối thiểu 5 năm để theo dõi các lần giải quyết tiếp theo và phục vụ kiểm tra của cơ quan Nhà nước. Trường hợp đối tượng không có biến động về các chỉ tiêu quy định thuộc diện không thu hoặc giảm thu thì hồ sơ giải quyết lần đầu sẽ là căn cứ để giải quyết cho các lần tiếp theo. Các lần không thu tiếp theo, đối tượng chỉ phải xuất trình giấy giới thiệu hoặc giấy chứng nhận của cơ quan nơi mình công tác, học tập cấp. Cơ quan thu phí đối chiếu giấy chứng nhận với hồ sơ lưu giữ để giải quyết cụ thể.

Đối với trường hợp không phải nộp phí, người sử dụng phương tiện được cấp thẻ "miễn phí". Cơ quan thu phí căn cứ vào loại đối tượng thuộc diện không phải nộp phí, để giải quyết thẻ "miễn phí" có giá trị sử dụng thời hạn 1 năm, 1 quý, 1 tháng, hoặc chỉ 1 đợt công tác. Các thẻ "miễn phí" cầu, đường do bộ tài chính (Tổng cục thuế) phát hành, định kì phải đối chiếu số thẻ cấp ra với số hồ sơ của từng đối tượng thuộc diện không phải nộp phí và quyết toán như quyết toán biên lai thu phí (vé).

- Tổ chức việc kiểm soát nhanh, gọn, chính xác, thuận tiện bảo đảm giao thông thông suốt. Phương tiện đi qua cầu, đường quy định thu phí đều phải xuất trình vé hoặc thẻ "miễn phí" (đối với những đối tượng thuộc diện không phải nộp phí). Riêng những trường hợp khẩn cấp như: xe chở người gặp tai nạn giao thông; xe đám tang; xe đang thực hiện chữa cháy; xe đang đuổi bắt kẻ gian; xe gắn giấy chứng nhận hộ đê, chống bão lụt, chống dịch bệnh; xe khách quốc nội, Nhà nước, chính phủ, tổ chức chính trị - xã hội có xe của Công an hộ tống thì không nhất thiết phải có thẻ "miễn phí" khi đi qua cầu, đường.

Trường hợp kiểm soát, phát hiện đối tượng không có vé, vé không hợp lệ hoặc không có thẻ miễn phí, không thuộc diện miễn phí thì phản chuyển giao ngay nơi có thẩm quyền để giải quyết. Tuyệt đối không vì những trường hợp trốn phí, mà gây cản trở, ách tắc giao thông.

Nghiêm cấm người kiểm soát về đồng thời là người thu phí (bán vé), hoặc nhận tiền trực tiếp của người qua cầu, đường mà không có vé, hoặc thông đồng với đối tượng nộp phí để trốn nộp biên thu tiền phí, làm thất thoát tiền phí.

- Thực hiện xử lý vi phạm hành chính đối với những đối tượng trốn, lậu phí thuộc thẩm quyền.

- kê khai số phí thu được từng tháng và nộp tờ khai cho quan thuế trực tiếp quản lý; kê khai đầy đủ, đúng mẫu tờ khai chịu trách nhiệm về tính chính xác của tờ kê khai.

- Nộp phí đầy đủ, đúng hạn vào ngân sách Nhà nước theo thông báo nộp phí của cơ quan thuế. Thời hạn nộp phí vào ngân sách Nhà nước của tháng ghi trong thông báo chậm nhất không quá 15 ngày của tháng tiếp theo, phí nộp vào ngân sách Nhà nước bằng đồng Việt Nam

- Thực hiện chế độ sổ sách, chứng từ kế toán theo quy định của Bộ Tài chính; cung cấp đầy đủ tài liệu, sổ sách, chứng từ kế toán liên quan đến việc quản lý theo yêu cầu của cơ quan thuế

Thực hiện quyết toán phí (số thu, số nộp ngân sách, số thực giữ lại, số đã chi, số còn phải nộp...) hàng năm với cơ quan thuế

Trong thời hạn 60 ngày kể từ ngày kết thúc năm thực hiện nộp báo cáo quyết toán phí cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý và phải nộp đủ số phí còn thiếu vào ngân sách Nhà nước trong thời hạn 10 ngày nộp báo cáo quyết toán

Tổ chức cá nhân sử dụng phương tiện giao thông (kể cả đối tượng không phải nộp phí) có nhu cầu đi qua cầu, đường quy định thu phí đều phải mua vé hoặc phải được cơ quan thu phí cấp thẻ "miễn phí" (đối với đối tượng không thu phí) và mỗi lần đi lại trên cầu, đường đều phải xuất trình vé hoặc thẻ miễn phí cho người kiểm soát vé (trừ trường hợp miễn phí). Vé phát hành cho cầu, đường nào thì chỉ được sử dụng tại cầu, đường đó; vé tháng thì phát hành tháng nào chỉ có giá trị sử dụng trong tháng đó

f. Quản lý sử dụng tiền phí cầu, đường

* **Đối với các cầu, đường đầu tư bằng vốn ngân sách, vốn có nguồn từ** ngân sách và vốn Nhà nước vay hoặc Nhà nước bảo lãnh trả nợ thì toàn bộ số tiền phí cầu, đường thu được hàng ngày phải gửi vào tài khoản của cơ quan thu mở tại Kho bạc Nhà nước nơi cơ quan thu đóng trụ sở và quản lý sử dụng theo quy định sau đây:

- Cơ quan trực tiếp thu phí được tạm trích 20% tổng số tiền phí đã thu được để chi phí thường xuyên cho việc tổ chức thu phí cầu, đường quy định thu phí, theo nội dung cụ thể sau:

+ Chi phí in (hoặc mua) vé, ấn chỉ phục vụ thu phí và văn phòng phẩm khác phục vụ tổ chức thu phí.

+ Chi tiền lương, tiền công, các khoản mang tính chất tiền lương, tiền công theo chế độ quy định đối với cán bộ quản lý (trừ cán bộ quản lý bộ phận xây dựng, sửa chữa, duy tu và quản lý cầu đường) và người lao động trực tiếp thu phí cầu, đường quy định thu phí.

+ Chi bảo hộ lao động, trích nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn thuộc trách nhiệm của cơ quan sử dụng lao động thực hiện thu phí.

+ Trích quỹ phúc lợi, khen thưởng cho công chức, viên chức của cơ quan trực tiếp thu phí, mức trích mỗi quý, một năm tối đa không quá 3 (ba) tháng lương thực tế.

+ Các khoản chi phí thường xuyên khác trực tiếp phục vụ việc thu phí hợp lý theo chế độ quy định (nếu có).

Toàn bộ các khoản chi tiêu nêu trên phải cân đối vào dự toán tài chính hàng năm được cơ quan có thẩm quyền quy định tại Mục 5 dưới đây, phải sử dụng đúng mục đích theo định mức chi của Nhà nước quy định và phải có chứng từ hợp lệ. Quyết toán năm, nếu chưa chi hết thì phải nộp số tiền còn lại vào ngân sách Nhà nước; nhưng nếu số tạm trích (20%) không đảm bảo cho các nhu cầu chi theo nội dung trên thì được trừ vào số phải nộp của năm tiếp theo và toàn bộ số tiền phí đã thực tế sử dụng hợp lý, hợp lệ trong năm phải được "ghi thu, ghi chi" qua ngân sách Nhà nước theo thủ tục hướng dẫn dưới đây.

Sau khi trừ số tiền đã tạm trích theo tỉ lệ 20% quy định trên đây, số còn lại (80%) cơ quan thu phải kê khai, nộp vào ngân sách Nhà nước theo thủ tục sau:

Định kì mỗi tháng một lần vào trước ngày 5 hàng tháng, cơ quan thu phí thực hiện kê khai với cơ quan thuế trực tiếp quản lí về số tiền đã thu, số vé và loại vé đã sử dụng của tháng trước (kể cả thẻ "miễn phí") theo mẫu của cơ quan thuế quy định.

Cơ quan thuế kiểm tra tờ khai và ra thông báo cho cơ quan thu phí về số tiền phí phải nộp vào ngân sách Nhà nước của tháng trước, thông báo phải ghi rõ số tiền phí phải nộp, thời hạn nộp và chương, loại, khoản tương ứng, Mục 032 Mục lục ngân sách Nhà nước quy định.

Căn cứ thông báo nộp phí của cơ quan thuế, cơ quan thu phí cầu đường nộp tiền vào ngân sách Nhà nước đúng thời hạn quy định (nếu cần, đường do Trung ương quản lí thì điều tiết 100% cho ngân sách Trung ương, do địa phương quản lí thì điều tiết 100% cho ngân sách địa phương).

Toàn bộ số tiền phí cầu, đường nộp vào ngân sách Nhà nước, sẽ được ngân sách tập trung cho việc trả nợ tiền vay vốn đầu tư xây dựng, sửa chữa cầu đường và bổ sung kinh phí duy tu, bảo dưỡng cầu, đường theo dự toán hàng năm.

*** Đối với các loại đường được đầu tư nâng cấp bằng vốn vay** thì toàn bộ số tiền phí được hàng ngày phải gửi vào tài khoản của cơ quan thu mở tại Kho bạc Nhà nước và quản lí sử dụng như sau:

- Trích tạo nguồn hoàn trả vốn vay và lãi tiền vay theo khế ước vay đầu tư nâng cấp cho chính con đường thu phí.

- Chi phí thường xuyên cho việc duy tu, bảo dưỡng sửa chữa, quản lí đường sửa chữa quản lí đường thu phí theo dự đoán được duyệt.

- Chi cho công tác quản lí, tổ chức thu phí và trích quỹ cho cán bộ công nhân viên của đơn vị trực tiếp quản lí thu phí đường theo nội dung chi quy định đối với cầu đường.

Tiền thu phí từ các đường được cơ quan có thẩm quyền cho phép vay để nâng cấp, sau khi hoàn thành việc trả nợ vốn vay (kể cả lãi tiền vay) thì phải quản lí sử dụng như đối với tiền thu phí từ các cầu, đường đầu tư bằng vốn ngân sách.

*** Đối với cầu, đường xây dựng theo hình thức Nhà nước cấp một phần, phần vốn còn thiếu cho phép chủ dự án vay để xây dựng và tổ chức thu phí trả nợ, thì tiền thu phí được sử dụng theo quy định sau đây:**

- Trả nợ tiền vay theo kế ước vay (bao gồm cả lãi tiền vay...)

- Chi phí thường xuyên cho việc trực tiếp tổ chức thu phí cầu, đường nơi phát sinh nguồn thu theo nội dung cụ thể như đối với cầu, đường nêu tại mục a trên đây.

Tổng số tiền phí thu được trừ (-) số tiền đã trả nợ và chi phí cho việc tổ chức thu, số còn lại nộp vào ngân sách Nhà nước.

Toàn bộ số tiền phí đã thực tế sử dụng (kể cả số tiền trả nợ vay) phải thực hiện "ghi chi, ghi thu" qua ngân sách Nhà nước theo thủ tục dưới đây.

*** Đối với cầu, đường xây dựng theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT)**

Trong quá trình thực hiện hợp đồng, cơ quan thu phí phải báo cáo tình hình thu phí cầu, đường với cơ quan thuế địa phương nơi có cầu, đường được phép thu phí. Cơ quan thuế có nhiệm vụ theo dõi tình hình thực hiện hợp đồng để kịp thời quản lý thu phí khi đơn vị chuyển giao. Trường hợp trong quá trình thực hiện, đơn vị có khó khăn không chuyển giao được theo đúng hợp đồng đã kí thì phải báo cáo cơ quan có thẩm quyền quyết định.

Các cầu, đường xây dựng theo hình thức BOT, nếu kết thúc giai đoạn kinh doanh theo hợp đồng (hoặc theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền) và chuyển giao cho Nhà nước quản lý thì việc quản lý thu phí thực hiện như các cầu đường.

● NỘI DUNG CHƯƠNG 6.

- Nội dung cơ bản của luật thuế thu nhập cá nhân, thuế tài nguyên, thuế nhà đất, thuế chuyển quyền sử dụng đất, lệ phí trước bạ,..

● CÂU HỎI VÀ TÌNH HUỐNG THẢO LUẬN CHƯƠNG 6

Câu hỏi trắc nghiệm:

Câu 1. Thế nào là cá nhân cư trú ?

a. Có mặt tại VN từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc tính theo 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại VN;

b. Có nơi ở thường xuyên tại VN, bao gồm có nơi ở đăng ký thường trú hoặc có nhà thuê để ở tại VN theo hợp đồng thuê có thời hạn;

c. Đáp ứng một trong hai điều kiện trên;

d. Tất cả các điều kiện trên.

Câu 2. Các khoản thu nhập sau đây, khoản thu nhập nào thuộc thu nhập chịu thuế của cá nhân cư trú:

a. Thu nhập từ tiền lương, tiền công;

b. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn;

c. Thu nhập từ bản quyền;

d. Tất cả các khoản thu nhập trên.

Câu 3. Các khoản thu nhập sau đây, khoản thu nhập nào thuộc thu nhập chịu thuế của cá nhân cư trú:

a. Thu nhập từ kinh doanh;

b. Thu nhập từ thừa kế;

c. Thu nhập từ đầu tư vốn;

d. Tất cả các khoản thu nhập trên.

Câu 4. Các khoản thu nhập sau đây, khoản thu nhập nào thuộc thu nhập được miễn thuế:

- a. Phần tiền lương làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với phần tiền lương làm việc ban ngày, làm trong giờ theo quy định của pháp luật;
- b. Tiền lương hưu do Bảo hiểm xã hội chi trả;
- c. Thu nhập từ học bổng;
- d. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 5. Các khoản thu nhập sau đây, khoản thu nhập nào thuộc thu nhập được miễn thuế:

- a. Thu nhập từ bồi thường hợp đồng bảo hiểm nhân thọ, phi nhân thọ, tiền bồi thường tai nạn lao động, khoản bồi thường nhà nước và các khoản bồi thường khác theo quy định của pháp luật;
- b. Thu nhập nhận được từ 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 lợi nhuận;
- c. 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;
- d. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 6. Kỳ tính thuế đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công được quy định:

- a. Theo năm;
- b. Theo quý;
- c. Theo tháng;

Câu 7. Kỳ tính thuế áp dụng đối với thu nhập từ đầu tư vốn; thu nhập từ chuyển nhượng vốn, trừ thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản; thu nhập từ trúng thưởng; thu nhập từ bản quyền; thu nhập từ nhượng quyền thương mại; thu nhập từ thừa kế; thu nhập từ quà tặng được quy định thế nào?

- a. Theo từng lần phát sinh thu nhập;
- b. Theo năm;
- c. Theo quý;
- d. Theo tháng;

Câu 8. Kỳ tính thuế đối với cá nhân không cư trú:

- a. Từng lần phát sinh thu nhập áp dụng đối với tất cả thu nhập chịu thuế
- b. Theo năm;
- c. Theo quý;
- d. Theo tháng;

Câu 9. Cá nhân được hoàn thuế trong trường hợp nào:

- a. Số tiền thuế đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp;
- b. Cá nhân đã nộp thuế nhưng có thu nhập tính thuế chưa đến mức phải nộp thuế;
- c. Các trường hợp khác theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
- d. Tất cả các trường hợp trên;

Câu 10. Cá nhân được giảm trừ những khoản nào sau đây khi xác định thu nhập tính thuế:

- a. Các khoản giảm trừ gia cảnh;

- b. Các khoản đóng góp bảo hiểm bắt buộc;
- c. Các khoản đóng góp vào quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học;
- d. Tất cả các khoản trên.

Câu 11. Những khoản thu nhập chịu thuế nào được trừ 10 triệu đồng trước khi tính thuế:

- a. Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng;
- b. Thu nhập chịu thuế từ bản quyền;
- c. Thu nhập chịu thuế từ nhượng quyền thương mại;
- d. Thu nhập chịu thuế từ thừa kế, quà tặng;
- e. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 12. Thuế suất đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công đối với cá nhân không cư trú:

- a) 10%
- b) 15%
- c) 20%
- d) 30%

Câu 13. Những trường hợp nào thì con của đối tượng nộp thuế được xác định là người phụ thuộc được tính giảm trừ gia cảnh ?

- a. Con dưới 18 tuổi;
- b. Con trên 18 tuổi nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động;
- c. Con đang theo học tại các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, dạy nghề, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định
- d. Tất cả các trường hợp trên;

Câu 14. Trường hợp nhiều người cùng tham gia kinh doanh trong một đăng ký kinh doanh thì thu nhập chịu thuế của mỗi người được xác định theo nguyên tắc nào:

- a. Tính theo tỷ lệ vốn góp của từng cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh;
- b. Tính theo thoả thuận giữa các cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh;
- c. Tính bằng số bình quân thu nhập đầu người trong trường hợp đăng ký kinh doanh không xác định tỷ lệ vốn góp hoặc không có thoả thuận về phân chia thu nhập giữa các cá nhân;
- d. Một trong các nguyên tắc trên.

Câu 15. Thu nhập nào thuộc thu nhập từ đầu tư vốn:

- a. Tiền lãi cho vay;
- b. Lợi tức cổ phần;
- c. Thu nhập từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác, trừ thu nhập từ trái phiếu Chính phủ;
- d. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 16. Thu nhập nào thuộc thu nhập được miễn thuế:

a. 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.

b. 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 cá nhân chỉ có một nhà ở, đất ở duy nhất.

c. Thu nhập từ giá trị quyền sử dụng đất của cá nhân được Nhà nước giao đất;

d. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 17. Thu nhập nào thuộc thu nhập được miễn thuế?

a. 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.

b. Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp 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.

c. Thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp của hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước giao để sản xuất.

d. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 18. Thu nhập nào được miễn thuế TNCN?

a. Thu nhập từ đầu tư vốn;

b. Thu nhập từ lãi tiền gửi tại tổ chức tín dụng, lãi từ hợp đồng bảo hiểm nhân thọ;

c. Thu nhập từ trúng thưởng;

d. Thu nhập từ bản quyền;

Câu 19. Thu nhập nào được miễn thuế TNCN?

a. Thu nhập từ nhượng quyền thương mại;

b. Thu nhập từ nhận 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;

c. Thu nhập từ kiều hối;

d. Thu nhập từ tiền lương, tiền công;

Câu 20. Thu nhập nào được miễn thuế TNCN?

a. Thu nhập từ tiền lương, tiền công;

b. Tiền lương hưu do Bảo hiểm xã hội chi trả;

c. Thu nhập từ nhượng quyền thương mại;

d. 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;

Câu 21. Trường hợp nào thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản được miễn thuế

a. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa vợ với chồng.

b. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa 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.

c. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh, chị, em ruột với nhau.

d. Tất cả các khoản thu nhập trên;

Câu 22. Luật thuế TNCN quy định, đối tượng nộp thuế TNCN là:

a. Cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam và nước ngoài

b. Cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

c. Cả a và b

d. Không phải các trường hợp trên

Câu 23. Theo quy định hiện hành thì:

a. Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công thuộc diện phải nộp thuế TNCN theo quy định của Luật thuế TNCN.

b. Hộ gia đình, cá nhân có thu nhập từ kinh doanh thuộc diện phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật thuế TNDN.

c. Cá nhân có thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất phải nộp thuế chuyển quyền sử dụng đất theo quy định của luật thuế chuyển quyền sử dụng đất.

d. a và b

e. a và c

Câu 24. Thu nhập chịu thuế TNCN từ đầu tư vốn không bao gồm:

a. Lợi tức cổ phần

b. Lãi tiền cho vay

c. Lãi từ chuyển nhượng chứng khoán

d. Cả a, b và c

Câu 25. Cá nhân được hoàn thuế TNCN trong trường hợp:

a. Có số thuế đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp

b. Đã nộp thuế nhưng có thu nhập tính thuế chưa tới mức phải nộp thuế

c. Các trường hợp khác theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền

d. Cả a, b và c

Câu 26. Theo quy định của Luật thuế TNCN, người phụ thuộc của người nộp thuế không bao gồm:

a. Con chưa thành niên; con bị tàn tật, không có khả năng lao động.

b. Con thành niên đang theo học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp hoặc học nghề.

c. Bố mẹ trong độ tuổi lao động, có khả năng lao động nhưng không có thu nhập.

d. Câu a và b

e. Câu b và c

Câu 27. Luật thuế TNCN quy định, các khoản đóng góp vào quỹ từ thiện, nhân đạo, quỹ khuyến học:

a. Được trừ vào tất cả các loại thu nhập của cá nhân cư trú trước khi tính thuế

b. Được trừ vào thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ kinh doanh của cá nhân cư trú trước khi tính thuế

c. Chỉ được trừ vào thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú trước khi tính thuế.

d. Câu a và c

e. Câu b và c

Câu hỏi tình huống: Tính thuế TNCN của bà Liên tháng 2/202X? Biết rằng:

Bà Nguyễn Thị Liên có thu nhập từ tiền lương tiền công trong tháng 2/202X là 60 triệu đồng và bà phải nộp các khoản bảo hiểm như sau: 7% bảo hiểm xã hội; 1,5 % bảo hiểm y tế

Ngoài ra Bà nuôi 2 con 1 trai và 1 gái đều dưới 18 tuổi

Trong tháng 2 này bà không đóng góp bất kỳ khoản nào liên quan đến từ thiện, nhân đạo.

