

SỞ LAO ĐỘNG THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI TP HCM  
TRƯỜNG TRUNG CẤP SÀI GÒN

GIÁO TRÌNH

MÔN HỌC/MÔ ĐUN: THUẾ  
NGÀNH/NGHỀ: KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP  
TRÌNH ĐỘ: TRUNG CẤP

*Ban hành kèm theo Quyết định số: /QĐ-TCAC, ngày tháng năm 20  
của Hiệu trưởng Trường Trung cấp Sài Gòn*

Thành phố Hồ Chí Minh, năm 202

## **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.

## MỤC LỤC

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>CHƯƠNG 1 TỔNG QUAN VỀ THUẾ</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <b>1</b>  |
| 1.1.1. Chế định thuế thời phong kiến                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 1         |
| 1.1.2. Chế định thuế dưới thời Pháp thuộc                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 2         |
| 1.1.3. Chế định thuế thời kỳ sau Cách mạng tháng tám năm 1945 đến năm 1975                                                                                                                                                                                                                                                         | 3         |
| 1.2.1. Khái niệm, đặc điểm, phân biệt thuế với lệ phí, phí                                                                                                                                                                                                                                                                         | 5         |
| 1.2.2. Phân biệt thuế với lệ phí, phí                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 5         |
| 1.2.2. Chức năng, vai trò của thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 6         |
| 1.3.1. Căn cứ vào tính chất của nguồn tài chính động viên vào ngân sách Nhà nước, thuế được phân làm 2 loại:                                                                                                                                                                                                                       | 7         |
| 1.3.2. Căn cứ vào đối tượng đánh thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 8         |
| a. Tên gọi của luật thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 8         |
| b. Những quy định chung                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 8         |
| c. Căn cứ tính thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 9         |
| d. Chế độ kê khai, nộp thuế, thu thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 9         |
| e. Chế độ miễn, giảm thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 9         |
| <b>BÀI TẬP CHƯƠNG 1</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>9</b>  |
| <b>CHƯƠNG 2 THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                     | <b>10</b> |
| 2.4.1. Phương pháp khấu trừ thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 20        |
| 2.4.2. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng                                                                                                                                                                                                                                                                            | 26        |
| <b>BÀI TẬP CHƯƠNG 2</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>38</b> |
| <b>CHƯƠNG 3 THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <b>39</b> |
| 3.1.1. Khái niệm                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 39        |
| 3.1.2. Đặc điểm                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 39        |
| 3.1.3. Tầm quan trọng                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 40        |
| 3.2.1. Khái niệm đối tượng chịu thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 40        |
| 3.2.2. Đối tượng chịu thuế cụ thể                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 40        |
| 3.2.3. Đối tượng không chịu thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 41        |
| 3.2.3. Người nộp thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 43        |
| 3.3.1. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 43        |
| 3.3.2. Thuế suất thuế TTĐB                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 47        |
| <b>BÀI TẬP CHƯƠNG 3</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>52</b> |
| <b>CHƯƠNG 4 THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                              | <b>54</b> |
| Quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phải đảm bảo công khai, minh bạch, bình đẳng; bảo đảm quyền và lợi ích hợp pháp của người nộp thuế; trên cơ sở đánh giá quá trình chấp hành pháp luật thuế của người nộp thuế; có ưu tiên và tạo thuận lợi đối với người nộp thuế thuộc đối tượng chấp hành tốt pháp luật thuế. | 56        |
| 4.10.1. Căn cứ và phương pháp tính thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 57        |
| 4.10.2. Hàng hoá áp dụng thuế tuyệt đối                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 58        |
| 4.11. Khai thuế, nộp thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 58        |
| <b>BÀI TẬP CHƯƠNG 4</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>67</b> |
| <b>CHƯƠNG 5 THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <b>68</b> |
| Mục tiêu:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 68        |
| Nội dung:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 68        |
| 5.4.1. Khái niệm và cách xác định thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 70        |
| 5.4.2. Xác định thu nhập chịu thuế                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 70        |
| <b>BÀI TẬP CHƯƠNG 5</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <b>89</b> |

|                                                                                                                                            |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>CHƯƠNG 6 THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN</b>                                                                                                      | <b>90</b> |
| - Nhận biết được phạm vi áp dụng của các loại Thuế TNCN, Thuế môn bài, Thuế Tài nguyên, Thuế Nhà đất, Thuế Bảo vệ môi trường.              | 90        |
| - Nhận biết được phạm vi áp dụng của Phí và Lệ phí đang áp dụng trong nền kinh tế cho từng loại hình doanh nghiệp và Hộ kinh doanh cá thể. | 90        |
| 6.1.1. Đối tượng nộp thuế                                                                                                                  | 91        |
| 6.1.2. Thu nhập chịu thuế                                                                                                                  | 91        |
| 6.1.3. Thu nhập được miễn thuế thu nhập cá nhân                                                                                            | 93        |
| 6.1.4. Giảm thuế thu nhập cá nhân                                                                                                          | 94        |
| 6.1.5. Kỳ tính thuế                                                                                                                        | 94        |
| 6.1.6. Kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán, hoàn thuế                                                                                  | 94        |
| 6.1.7. Căn cứ tính thuế với cá nhân                                                                                                        | 94        |
| <b>BÀI TẬP CHƯƠNG 6</b>                                                                                                                    | <b>99</b> |

# CHƯƠNG 1 TỔNG QUAN VỀ THUẾ

## Mục tiêu:

- Giới thiệu tổng quan về sự ra đời, hình thành và phát triển của hệ thống thuế Việt Nam hiện hành, khái niệm, vai trò về thuế, từ đó thấy được tầm quan trọng của thuế đối với mọi hoạt động của nền kinh tế.
- Nhận biết được các yếu tố cấu thành nên một sắc thuế, tác động của chính sách thuế đối với việc phát triển kinh tế - xã hội... giúp người học nhìn một cách khái quát về các chính sách thuế đang áp dụng.
- Phân biệt được các sắc thuế trong nền kinh tế hiện nay.

## Nội dung:

### 1.1. Sự ra đời và phát triển của Thuế

Lịch sử nước ta mặc dù đã hình thành từ rất lâu nhưng cho đến tận thế kỷ XI, đời vua Trần Thái Tông (1225 - 1237) thì việc đánh thuế mới được hình thành một cách có tổ chức và có hệ thống. Ngược dòng lịch sử, chúng ta tìm hiểu khái quát về chế định thuế hình thành và phát triển trong lịch sử Nhà nước và pháp luật Việt Nam.

Ngay từ thời phong kiến, các cấp lãnh đạo dưới chế độ quân chủ đã biết tổ chức hệ thống thu thuế để làm nguồn thu cho công quỹ của nhà Vua. Tuy vậy từ các triều đại nhà Trần trở về sau này, sự tổ chức, cách đánh thuế và thu thuế mới được ghi chép và có hệ thống.

#### 1.1.1. Chế định thuế thời phong kiến

##### a. Chế định thuế dưới triều đại nhà Trần

Thuế ở nước ta được hình thành từ đời nhà Trần, rõ rệt nhất là vào thời vua Trần Thái Tông. Theo sử sách ghi nhận vào thời nhà Trần có 2 loại thuế chính được áp dụng đó là thuế thân và thuế điền:

- Thuế thân: căn cứ vào diện tích ruộng mà đánh thuế. Ai có một, hai mẫu ruộng thì phải đóng 1 quan tiền/ 1 năm; ai có 4 mẫu thì đóng 2 quan; ai có 5 mẫu trở lên thì đóng 3 quan; ai không có mẫu nào thì không phải đóng thuế.

- Thuế điền (thuế ruộng): đóng bằng thóc. Một mẫu ruộng tư thì chủ điền phải đóng 100 thăng thóc. Còn ruộng công thì: đối với ruộng quốc khố thì hạng nhất mỗi mẫu đánh thuế 6 thạch, hạng nhì mỗi mẫu 4 thạch, hạng ba mỗi mẫu 3 thạch; đối với thục 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.

##### b. Chế định thuế dưới triều đại nhà Hồ

Từ thời nhà Trần việc đóng thuế đã trở thành lệ và hầu như không thay đổi đáng kể vào thời nhà Hồ. Chỉ có quy định tăng hạn ngạch thuế thân: cứ 2 mẫu 6 sào trở lên thì đóng 3 quan tài tiền mặt một năm.

##### c. Chế định thuế dưới triều đại nhà Lê

Ngoài thuế ruộng (thuế điền), còn đặt thêm thuế đất (thổ), thuế đất bãi trồng dâu nuôi tằm.

##### d. Chế định thuế dưới thời chúa Trịnh

Ngoài việc duy trì các loại thuế như trước, Chúa Trịnh ở miền bắc còn đặt ra thêm các loại thuế khác như:

- Thuế Mỏ (khai thác hầm mỏ), thuế đò (lệ phí giao thông), thuế chợ, thuế thổ sản có thể xem như thuế tài nguyên bây giờ.

- Thuế tuần tụy: đánh vào các thuyền buôn.

- Thuế muối: tăng thuế muối cao hơn thời nhà Trần.

- Thuế thổ sản: như vàng, bạc, đồng, kẽm, tre, gỗ, tơ, lụa...

#### *e. Chế định thuế dưới thời Chúa Nguyễn*

Ở miền nam, ngoài thuế điền, thuế mỏ, chúa Nguyễn đặt ra thêm thuế xuất cảng, nhập cảng đánh vào các tàu buôn ngoại quốc cập bến và rời bến.

#### *f. Chế định thuế dưới thời nhà Nguyễn*

- Thời Vua gia Long: Bên cạnh việc quy định lại các loại thuế như thuế thân, thuế điền, vua Gia Long còn đặt ra các loại thuế mới như:

- + Thuế sản vật: đánh vào cây quế (đánh vào việc khai thác cây quế ở rừng), ai đóng thuế sản vật cây quế thì được miễn trừ thuế thân.

- + Thuế Yên: đánh vào khai thác yến sào, ai nộp thuế yến thì được tha việc binh lính.

- + Thuế hương liệu, thuế sâm, thuế gỗ...tất cả nộp bằng tiền hoặc sản vật.

- + Định lại thuế đánh vào các tàu bè ngoại quốc ra vào buôn bán.

- + Thuế mỏ.

- Thời Vua Minh Mạng: Chế độ thuế vẫn duy trì như thời Vua Gia Long.

- Thời Vua Thiệu Trị: chính sách thuế vẫn như thời vua Minh Mạng.

- Thời Vua Tự Đức: Có thêm thuế nha phiến đánh vào việc bán thuốc phiện.

Sử sách đã ghi nhận một số triều đại được coi là tiến bộ ( Lý, Trần, Lê Sơ): ngoài việc giữ nước, mở mang kinh tế, phát triển dân trí và xây dựng một nền văn hóa 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 chi tiêu công theo quan điểm phục vụ quốc kế dân sinh, lợi ích nước nhà.

#### *1.1.2. Chế định thuế dưới thời Pháp thuộc*

Cơ chế tài chính do Pháp thiết lập ở Đông Dương đầu thế kỷ 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 chuyên về chính quốc, theo đúng mục tiêu của chủ nghĩa thực dân. Chính phủ thuộc địa Pháp đặt ra các thuế ngoại ngạch tức là loại thuế gián thu như thuế tiêu thụ thuốc lá, thuế rượu, thuế muối, thuế đoan (thuế quan); thuế trực thu thì có thuế môn bài, thuế thổ trạch. 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 hoà xa.

- Ngân sách các xứ bên trong liên bang: Bắc kỳ, Trung kỳ, Nam kỳ, Cao miên, Ai lao và Quảng Châu văn.
- Ngân sách các tỉnh và thành phố.
- Ngân sách xã ở các làng.

Trên thực tế, ý một hệ thống ngân sách như vậy đã thể hiện như một hệ thống cực kỳ phản động, mang tính chất bóc lột và vơ vét. Nhưng chính nó đã tạo tiền đề quan trọng dẫn đến cuộc tổng khởi nghĩa tháng 8/ 1945, chấm dứt ách đô hộ của chế độ thực dân Pháp tồn tại gần 100 năm.

### 1.1.3. Chế định thuế thời kỳ sau Cách mạng tháng tám năm 1945 đến năm 1975

#### 1.1.3.1 Giai đoạn từ sau Cách mạng tháng 8 đến năm 1954

Chính sách pháp luật thuế thống nhất bao gồm 7 loại thuế là:

- Thuế nông nghiệp.
- Thuế công thương nghiệp.
- Thuế hàng hóa.
- 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 nhiên các loại thuế này vẫn chưa được cấu trúc thành một hệ thống pháp luật thuế hoàn chỉnh và cũng chưa có tác dụng đáng kể.

#### 1.1.3.2 Giai đoạn từ năm 1954 đến năm 1975

Đây là giai đoạn mà nền tài chính đứng trước nhiều thuận lợi và thử thách mới. Một mặt, Việt Nam đã đánh đuổi thực dân Pháp ra khỏi bờ cõi một cách vĩnh viễn, nhưng mặt khác, đất nước lại bị chia cắt. Sau hiệp định Geneve, Chính phủ chỉ lần lượt ban hành các loại Luật thuế mới trên cơ sở sửa đổi, bổ sung các chế độ thuế đã ban hành từ năm 1951 ở vùng tự do cũ để áp dụng thống nhất, bao gồm 12 loại thuế sau:

- Thuế doanh nghiệp.
- Thuế hàng hóa.
- Thuế sát sinh.
- Thuế buôn chuyên.
- Thuế thổ trạch.
- Thuế kinh doanh nghệ thuật.
- Thuế môn bài.
- Thuế trước bạ.
- Thuế muối.
- Thuế rượu.

- Thuế xuất nhập khẩu và chế độ thu quốc doanh.

### 1.1.3.3 Giai đoạn từ năm 1975 đến năm 1990

- Thời kỳ 1975 - 1980:

Trong thời kỳ này, miền bắc vẫn tiếp tục thực hiện hệ thống pháp luật thuế đã ban hành từ trước, có sửa đổi cho phù hợp với tình hình mới. Còn miền Nam thì có áp dụng một số loại thuế cũ của chính quyền Sài Gòn trên cơ sở xóa bỏ một số loại thuế phản tiến bộ và sửa đổi bổ sung để thích ứng với điều kiện đất nước thống nhất.

- Thời kỳ 1980 -1990:

Trong thời kỳ này, cả nước áp dụng hệ thống pháp luật thuế thống nhất, nhưng hệ thống pháp luật thuế hiện hành này 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. Doanh 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 chịu sự tác động của thuế.

+ Thu quốc doanh đã bộc lộ nhiều nhược điểm căn bản. Về thực chất, đây là một loại thuế đa thuế suất với hàng trăm thuế suất; điều này đặc biệt gây khó khăn cho việc quản lý và hành thu.

- Giai đoạn từ 1990 đến nay:

Từ giữa những năm 1980, cùng với công cuộc đổi mới và mở cửa nền kinh tế, hệ thống pháp luật thuế Việt Nam đã được nghiên cứu và đến năm 1990 một hệ thống pháp luật thuế mới được hình thành, bao gồm hệ thống chính sách pháp luật thuế và hệ thống quản lý Nhà nước về thuế. Giai đoạn này được đặc trưng bởi sự hình thành một hệ thống pháp luật thuế hoàn chỉnh nhất từ trước đến nay, bao gồm 9 loại thuế:

- Thuế nông nghiệp.
- Thuế doanh thu.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt.
- Thuế lợi tức.
- Thuế xuất nhập khẩu (mậu dịch và phi mậu dịch).
- Thuế tài nguyên.
- Thuế thu nhập.
- Thuế nhà đất.
- Thuế vốn (khoản thu về sử dụng vốn ngân sách Nhà nước).

Ngoài ra còn có một số phí và lệ phí có tính chất như thuế như: lệ phí môn bài, lệ phí trước bạ, lệ phí giao thông, thuế sát sinh.

## 1.2. Khái niệm, đặc điểm, chức năng, vai trò của thuế trong nền kinh tế

### 1.2.1. Khái niệm, đặc điểm, phân biệt thuế với lệ phí, phí

a. Khái niệm

Thuế là một khoản nộp bắt buộc mà các thể nhân và pháp nhân có nghĩa vụ phải thực hiện đối với Nhà nước, phát sinh trên cơ sở các văn bản pháp luật do Nhà nước ban hành, không mang tính chất đối giá và hoàn trả trực tiếp cho đối tượng nộp thuế. Thuế không phải là một hiện tượng tự nhiên mà là một hiện tượng xã hội do chính con người định ra và nó gắn liền với phạm trù Nhà nước và pháp luật.

#### b. Đặc điểm

- Sự ra đời và tồn tại của thuế gắn liền với sự phân chia xã hội thành các giai cấp đối kháng và sự xuất hiện của Nhà nước - pháp luật.

- Thuế do cơ quan quyền lực Nhà nước cao nhất ban hành.

- Thuế là khoản nộp mang tính nghĩa vụ bắt buộc của các pháp nhân và thể nhân đối với Nhà nước không mang tính đối giá hoàn trả trực tiếp.

- Thuế là công cụ phản ánh quan hệ phân phối lại của cải vật chất dưới hình thức giá trị giữa Nhà nước với các chủ thể khác trong xã hội.

#### 1.2.2. Phân biệt thuế với lệ phí, phí

- Thuế là khoản đóng góp bắt buộc theo quy định của pháp luật của các cá nhân và pháp nhân đối với Nhà nước không mang tính đối giá và hoàn trả trực tiếp.

- Lệ phí là khoản thu vừa mang tính chất phục vụ cho đối tượng nộp lệ phí về việc thực hiện một số thủ tục hành chính vừa mang tính chất động viên sự đóng góp cho ngân sách Nhà nước.

- Phí là khoản thu mang tính chất bù đắp chi phí thường xuyên hoặc bất thường như phí về xây dựng, bảo dưỡng, duy tu của Nhà nước đối với những hoạt động phục vụ người nộp phí.

- Thuế và lệ phí, phí đều là nguồn thu cho ngân sách Nhà nước và đều mang tính pháp lý nhưng giữa chúng có sự khác biệt như sau:

- \* Xét về mặt giá trị pháp lý:

- + Thuế có giá trị pháp lý cao hơn lệ phí, phí. Thuế được ban hành dưới dạng văn bản pháp luật như: Luật, Pháp lệnh do Quốc hội và ủy ban Thường vụ Quốc hội thông qua. Trình tự ban hành một Luật thuế phải tuân theo một trình tự chặt chẽ.

- + Trong khi đó lệ phí, phí được ban hành dưới dạng Nghị định, Quyết định của chính phủ; Quyết định của các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ; Nghị quyết của hội đồng nhân dân cấp tỉnh.

- \* Xét về mục đích và mức độ ảnh hưởng đối với nền kinh tế - xã hội thì thuế có 3 tác dụng lớn:

- + Tạo nguồn thu lớn cho ngân sách Nhà nước.

- + Điều chỉnh các hoạt động sản xuất, kinh doanh, quản lý và định hướng phát triển kinh tế.

- + Đảm bảo sự bình đẳng giữa những chủ thể kinh doanh và công bằng xã hội.

- + Trong khi đó lệ phí, phí không có những tác dụng nói trên, nó chỉ có tác dụng tạo nguồn thu cho ngân sách Nhà nước. Hơn nữa, việc tạo nguồn này không phải dùng đáp ứng nhu cầu chi tiêu mọi mặt của Nhà nước, mà trước hết dùng để bù đắp các chi phí hoạt động của các cơ quan cung cấp cho xã hội một số dịch vụ

công cộng như: dịch vụ công chứng, dịch vụ đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản, dịch vụ hải quan...

\* Xét về tên gọi và mục đích.

+ Mục đích của từng loại lệ phí rất rõ ràng, thường phù hợp với tên gọi của nó. Nói một cách chính xác hơn, tên gọi của loại lệ phí nào phản ánh khá đầy đủ mục đích sử dụng loại lệ phí đó.

+ Mỗi một Luật thuế đều có mục đích riêng. Tuy nhiên, đa số các sắc thuế có tên gọi không phản ánh đúng mục đích sử dụng, mà thường phản ánh đối tượng tính thuế.

+ Nói chung mục đích của việc sử dụng của các loại thuế thường là tạo nguồn quỹ ngân sách Nhà nước nhằm đáp ứng nhu cầu chi ngân sách Nhà nước, thực hiện chức năng quản lý xã hội của Nhà nước.

### 1.2.2. Chức năng, vai trò của thuế

#### a. Chức năng của thuế

- Chức năng phân phối và phân phối lại: là chức năng cơ bản, đặc thù của thuế.

Ngay từ lúc ra đời thuế là phương tiện dùng để động viên nguồn tài chính vào ngân sách Nhà nước (có ở tất cả các kiểu Nhà nước). Về mặt lịch sử, chức năng huy động nguồn tài chính là chức năng đầu tiên, phản ánh nguyên nhân nảy sinh ra thuế. Thông qua chức năng này, các quỹ tiền tệ tập trung của Nhà nước được hình thành để đảm bảo cơ sở vật chất cho sự hoạt động thường xuyên và tồn tại của Nhà nước.

- Chức năng điều tiết đối với nền kinh tế.

Thực hiện chức năng điều chỉnh của thuế thông qua việc quy định các hình thức thu thuế khác nhau, xác định đúng đắn đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế; xây dựng chính xác, hợp lý các mức thuế phải nộp có tính đến khả năng của người nộp thuế. Trên cơ sở đó Nhà nước kích thích các hoạt động kinh tế đi vào quỹ đạo chung của nền kinh tế quốc dân, phù hợp với lợi ích của toàn xã hội. Trong điều kiện chuyển sang cơ chế thị trường, vai trò kích thích kinh tế thông qua thuế ngày càng được nâng cao. Nhà nước sử dụng thuế để tác động lên lợi ích kinh tế của các chủ thể vì lợi ích của nền kinh tế quốc dân. Với công cụ thuế, sự can thiệp của Nhà nước không mang tính chất mệnh lệnh, bắt buộc các chủ thể phải kinh doanh hay không kinh doanh mà chủ yếu tạo ra sự lựa chọn đối với các chủ thể kinh doanh.

#### b. Vai trò của thuế trong nền kinh tế thị trường

Vai trò của thuế là sự biểu hiện cụ thể các chức năng của thuế trong những điều kiện kinh tế, xã hội nhất định. Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, với sự thay đổi phương thức can thiệp của Nhà nước vào hoạt động kinh tế, thuế đóng vai trò hết sức quan trọng đối với quá trình phát triển kinh tế - xã hội. Vai trò của thuế được thể hiện trên các khía cạnh sau đây:

- Pháp luật thuế là công cụ chủ yếu của Nhà nước nhằm huy động tập trung một phần của cải vật chất trong xã hội vào ngân sách Nhà nước.

- Pháp luật thuế là công cụ điều tiết vĩ mô của Nhà nước đối với nền kinh tế và đời sống xã hội.

- Pháp luật thuế là công cụ góp phần đảm bảo sự bình đẳng giữa các thành phần kinh tế và công bằng xã hội.

### 1.3. Hệ thống và phân loại thuế

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

Tùy thuộc vào mục tiêu, yêu cầu của từng giai đoạn phát triển kinh tế - xã hội mà cơ cấu và nội dung các Luật thuế có khác nhau. Cũng tùy thuộc vào cơ sở, mục đích phân định, thông thường thuế được phân loại theo các tiêu thức sau:

1.3.1. Căn cứ vào tính chất của nguồn tài chính động viên vào ngân sách Nhà nước, thuế được phân làm 2 loại:

- *Thuế gián thu* là loại thuế mà Nhà nước sử dụng nhằm động viên một phần thu nhập của người tiêu dùng hàng hóa, sử dụng dịch vụ thông qua việc thu thuế đối với người sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ. Tính chất gián thu thể hiện ở chỗ người nộp thuế và người chịu thuế không đồng nhất với nhau. Thuế gián thu là một bộ phận cấu thành trong giá cả hàng hoá, dịch vụ do chủ thể hoạt động sản xuất, kinh doanh nộp cho Nhà nước nhưng người tiêu dùng lại là người phải chịu thuế. Ở nước ta thuộc loại thuế này bao gồm: Thuế giá trị gia tăng, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt...

- *Thuế trực thu* là loại thuế mà Nhà nước thu trực tiếp vào phần thu nhập của các pháp nhân hoặc thể nhân. Tính chất trực thu thể hiện ở chỗ người nộp thuế theo quy định của pháp luật đồng thời là người chịu thuế. Thuế trực thu trực tiếp động viên, điều tiết thu nhập của người chịu thuế.

Ở nước ta thuộc loại thuế này gồm: thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, thuế chuyển quyền sử dụng đất, thuế sử dụng đất nông nghiệp...

Sự phân loại thuế thành thuế trực thu và thuế gián thu có ý nghĩa quan trọng trong việc xây dựng chính sách pháp luật thuế.

#### 1.3.2. Căn cứ vào đối tượng đánh thuế

Theo cách phân loại này thuế được chia thành:

- Thuế đánh vào hoạt động sản xuất kinh doanh, dịch vụ như thuế giá trị gia tăng.
- Thuế đánh vào sản phẩm hàng hoá như thuế xuất nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt...
- Thuế đánh vào thu nhập như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.
- Thuế đánh vào tài sản như thuế nhà đất.
- Thuế đánh vào việc khai thác hoặc sử dụng một số tài sản quốc gia như thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất, sử dụng vốn của ngân sách Nhà nước.
- Thuế khác và lệ phí, phí.

Các loại thuế trên được áp dụng cho nhiều đối tượng khác nhau để vừa phát huy tác dụng riêng của từng loại thuế, vừa hỗ trợ, bổ sung cho nhau nhằm thực hiện một cách tổng hợp các mục tiêu và vai trò của hệ thống pháp luật thuế.

#### 1.4. Các yếu tố cấu thành một sắc thuế

Luật thuế do Quốc hội ban hành, quy định, sửa đổi hoặc bãi bỏ. Xem xét cấu tạo một Luật thuế là xem xét sự sắp xếp, bố trí các quy phạm pháp luật theo các nội dung điều chỉnh. Ở nước ta, các Pháp lệnh, Nghị quyết do Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành chứa đựng các quy phạm pháp luật thuế, thực hiện chức năng điều chỉnh của Luật thuế nên cũng có cấu tạo tương tự Luật thuế.

Thông thường, Luật thuế có cấu tạo gồm các bộ phận chủ yếu sau: tên gọi; những quy định chung; căn cứ tính thuế; đối tượng nộp thuế; chế độ kê khai, nộp thuế, thu thuế; chế độ miễn, giảm thuế; nghĩa vụ và trách nhiệm của đối tượng nộp thuế; chế độ xử lý vi phạm; khen thưởng và giải quyết khiếu nại về thuế.

##### a. Tên gọi của luật thuế

Tên Luật thuế thường được xác định trên cơ sở tên gọi loại thuế được quy định. Tên gọi của một Luật thuế được xác định theo đối tượng tính thuế hoặc nội dung và tính chất của các hoạt động làm phát sinh điều kiện pháp lý để áp dụng.

##### b. Những quy định chung

- Đối tượng nộp thuế là các pháp nhân và thể nhân có nghĩa vụ phải nộp thuế cho Nhà nước khi có các điều kiện được dự liệu trong Luật thuế.
- Đối tượng không thuộc diện chịu thuế là trường hợp các thể nhân và pháp nhân có các hoạt động tương tự các điều kiện được dự liệu nhưng Luật thuế quy định không thuộc phạm vi điều chỉnh thì các hoạt động đó không thuộc diện chịu thuế theo quy định trong Luật thuế.
- Nguyên tắc thu, nộp thuế được quy định trong Luật thuế thể hiện một cách tổng quát quyền và nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế; trách nhiệm, quyền hạn của cơ quan thu thuế.

##### c. Căn cứ tính thuế

Trong các Luật thuế đều có các quy phạm quy định thuế được tính dựa trên căn cứ nào. Tùy thuộc nội dung, tính chất của từng loại thuế mà các căn cứ tính thuế được quy định cụ thể. Các căn cứ tính thuế bao gồm các yếu tố cơ bản là đối tượng tính thuế và thuế suất. Ngoài ra trong một số loại thuế, căn cứ tính thuế còn được quy định bao gồm một số yếu tố khác như số lượng hàng hoá, giá tính thuế...

##### d. Chế độ kê khai, nộp thuế, thu thuế

- Chế độ kê khai thuế quy định trong Luật thuế thể hiện các quyền và nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế trong việc chấp hành sổ sách kế toán, hóa đơn chứng từ và cung cấp tài liệu, sổ sách kế toán, chứng từ hoá đơn liên quan đến việc tính và thu thuế. Tùy thuộc vào yêu cầu của việc tính thuế đối với từng loại thuế mà Luật thuế và các văn bản pháp luật thuế có liên quan quy định nội dung pháp lý về nghĩa vụ kê khai của đối tượng nộp thuế.

- Chế độ thu, nộp thuế bao gồm các quy định về quyền, nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế và cơ quan Nhà nước có thẩm quyền trong công tác thu nộp thuế và phương thức thu nộp thuế.

##### e. Chế độ miễn, giảm thuế

Chế độ giảm, miễn thuế thường được quy định thành một chương riêng trong Luật thuế nhằm thực hiện chính sách kinh tế - xã hội của Nhà nước.

### **1.5. Các tiêu chí để xây dựng hệ thống thuế**

Để xây dựng hệ thống thuế cần hai tiêu chí căn bản:

Tính công bằng.

Tính hiệu quả.

## **BÀI TẬP CHƯƠNG 1**

Câu 1: Phân biệt thuế trực thu và thuế gián thu?

Câu 2: Vai trò của thuế trong nền kinh tế hiện nay?

## **CHƯƠNG 2 Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu**

### **Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu**

## **CHƯƠNG 2 THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU**

### **Mục tiêu:**

- Trình bày được những vấn đề cơ bản cũng như những quy định cụ thể của thuế giá trị gia tăng
- Giải thích được sự ra đời của thuế GTGT cũng như tầm quan trọng của sắc thuế này đối với sự phát triển kinh tế- xã hội.
- Vận dụng những nội dung chủ yếu của thuế và kết hợp với phương pháp tính thuế hợp lý cho từng trường hợp cụ thể và cho từng doanh nghiệp.
- Tiếp cận được với hóa đơn GTGT, cách lập HĐ GTGT và quản lý HĐ.
- Làm được bài tập và tính ra đúng số thuế GTGT phải nộp cho NSNN.

### **Nội dung:**

## **2.1. Khái niệm, người nộp thuế, đối tượng chịu thuế, đối tượng không chịu thuế**

### **a. Khái niệm**

Là thuế tính trên giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

### **b. Người nộp thuế**

Người nộp thuế GTGT là tổ chức, cá nhân 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 (sau đây gọi là DN) và tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hoá, mua dịch vụ từ nước ngoài chịu thuế GTGT (sau đây gọi là người nhập khẩu).

### c. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) là hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hóa, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài), trừ các đối tượng không chịu thuế GTGT nêu tại điểm 2 dưới đây.

### d. Đối tượng không chịu thuế

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.

2). Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng.

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.

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.

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

6). Chuyển quyền sử dụng đất.

7). Bảo hiểm nhân thọ bao gồm cả bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm tai nạn con người trong gói bảo hiểm nhân thọ.

8). Dịch vụ tài chính.

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.

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 (chiều đến).

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

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.

13). Dạy học, dạy nghề.

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

15). Xuất bản, nhập khẩu, phát hành báo, tạp chí, bản tin 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.

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 tỉnh, trong đô thị và các tuyến lân cận ngoại tỉnh theo quy định của Bộ Giao thông vận tải.

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.

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

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

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;

21). Chuyển giao công ..

22). Vàng nhập khẩu dạng thỏi.

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

24). Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh.

25). Hàng hóa, dịch vụ của cá nhân kinh doanh có mức thu nhập bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu.

26). Các hàng hóa, dịch vụ sau:

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

- Hàng dự trữ quốc gia do cơ quan dự trữ quốc gia bán ra.

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

- 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.

\* CHÚ Ý:

Doanh nghiệp không được khấu trừ, hoàn thuế đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng bán ra không chịu thuế GTGT mà số thuế đầu vào phải tính vào giá trị nguyên vật liệu, nguyên giá tài sản hoặc chi phí kinh doanh.

## **2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế**

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

- Giá tính thuế là căn cứ quan trọng để tính ra số thuế GTGT phải nộp. Do đó, doanh nghiệp phải đặc biệt chú ý cách xác định giá tính thuế theo quy định.

a. Xác định giá tính thuế:

Giá tính thuế là giá trị hàng hóa, dịch vụ dùng để tính ra số thuế GTGT phải nộp.

1). Đối với hàng hóa, dịch vụ do DN bán ra là giá bán chưa có thuế GTGT.

- 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 GTGT.

- 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 DN được hưởng, trừ các khoản phụ thu và phí DN phải nộp NSNN. Trường hợp DN 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.

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). Giá nhập tại cửa khẩu được xác định theo quy định về giá tính thuế hàng nhập khẩu.

3). Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng cho, trả thay lương cho người lao động, là giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

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

- 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 DN 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.

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.

- Trường hợp cho thuê theo hình thức trả tiền thuê từng kỳ hoặc trả trước tiền thuê cho một thời hạn thuê thì giá tính thuế là tiền cho thuê trả từng kỳ hoặc trả trước cho thời hạn thuê chưa có thuế GTGT.

- Trường hợp thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải của nước ngoài thuộc

loại trong nước chưa sản xuất được để cho thuê lại, giá tính thuế được trừ giá thuê phải trả cho nước ngoài.

- Giá cho thuê tài sản do các bên thỏa thuận được xác định theo hợp đồng. Trường hợp pháp luật có quy định về khung giá thuê thì giá thuê được xác định trong phạm vi khung giá quy định.

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.

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.

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.

7.1. 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.

7.2. 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 400 triệu đồng (1500 triệu đồng – 1000 triệu đồng).

7.3. 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.

8). Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất (hoặc giá thuê đất) thực tế tại thời điểm chuyển nhượng. Trường hợp giá đất tại thời điểm chuyển nhượng do người nộp thuế kê khai không đủ căn cứ để xác định giá tính thuế hợp lý theo quy định của pháp luật thì tính trừ theo giá đất (hoặc giá thuê đất) do UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản. Giá đất tính trừ để xác định giá tính thuế tối đa không vượt quá số tiền đất thu của khách hàng.

- Trường hợp xây dựng, kinh doanh cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng có thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng, giá đất được trừ (-) là giá đất thực tế tại thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ. Giá đất được trừ tính theo tỷ lệ (%) của số tiền thu theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng với giá đất thực tế tại thời điểm chuyển nhượng (thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ).

Ví dụ 9: Công ty Đầu tư và phát triển nhà A được Nhà nước giao 10.000 m<sup>2</sup> đất để xây dựng nhà bán. Công ty bán 01 căn nhà có diện tích đất là 100 m<sup>2</sup>, giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT là 2 tỷ đồng (trong đó giá nhà bao gồm cả cơ sở hạ tầng 1,2 tỷ, giá chuyển quyền sử dụng đất do Công ty kê khai là 8 triệu/m<sup>2</sup>).

- Cơ quan thuế quản lý trực tiếp xác định giá Công ty kê khai chưa đủ căn cứ để xác định giá tính thuế hợp lý theo quy định của pháp luật.

- Tại thời điểm chuyển nhượng, giá đất do UBND quy định là 6 triệu đồng/m<sup>2</sup> thì giá tính thuế GTGT đối với căn nhà trên là:

$$2 \text{ tỷ} - (6 \text{ triệu đồng} \times 100 \text{ m}^2) = 1,4 \text{ tỷ đồng.}$$

$$\text{Thuế GTGT đầu ra là: } 1,4 \text{ tỷ đồng} \times 10\% = 140 \text{ triệu đồng.}$$

Ví dụ 10: Công ty kinh doanh bất động sản C bán một căn biệt thự, giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng là 8 tỷ đồng, trong đó giá bán nhà là 5 tỷ đồng, giá đất là 3 tỷ đồng. Công ty C thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án. Khách mua phải trả tiền làm 3 lần, lần thứ nhất là 30% hợp đồng (2,4 tỷ đồng), lần thứ hai là 50% hợp đồng (4 tỷ đồng), lần thứ ba thanh toán số còn lại là 1,6 tỷ đồng thì giá tính thuế GTGT từng lần như sau :

Giá tính thuế GTGT lần đầu :

$$2,4 \text{ tỷ} - 30\% \times 3 \text{ tỷ} = 1,5 \text{ tỷ đồng}$$

Giá tính thuế GTGT lần thứ hai là :

$$4 \text{ tỷ} - 50\% \times 3 \text{ tỷ} = 2,5 \text{ tỷ đồng}$$

Giá tính thuế GTGT lần thứ ba là :

$$1,6 \text{ tỷ} - 20\% \times 3 \text{ tỷ} = 1 \text{ tỷ đồng}$$

- Đối với DN được Nhà nước cho thuê đất để đầu tư cơ sở hạ tầng để cho thuê, giá tính thuế là giá cho thuê cơ sở hạ tầng chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng trừ (-) tiền thuê đất phải nộp Ngân sách nhà nước.

Ví dụ 11: Công ty Đầu tư kinh doanh hạ tầng khu công nghiệp Y được Nhà nước cho thuê 500.000 m<sup>2</sup> đất trong thời gian 50 năm để xây dựng hạ tầng kỹ thuật cho thuê. Giá cho thuê đất là 300.000 đồng/m<sup>2</sup>/năm. Sau khi đầu tư hạ tầng, Công ty Y cho Công ty Z thuê 5.000 m<sup>2</sup> trong 20 năm để xây dựng nhà máy sản xuất, giá thuê đất chưa có thuế GTGT (chưa kể phí tiện ích công cộng) là 800.000 đồng/m<sup>2</sup>/năm. Công ty Z trả tiền thuê hạ tầng một năm một lần.

Giá tính thuế GTGT đối với tiền thu từ cho thuê hạ tầng một năm đối với Công ty Đầu tư kinh doanh hạ tầng khu công nghiệp Y cho Công ty Z thuê là:

$$(5.000 \text{ m}^2 \times 800.000 \text{ đồng}) - (5.000 \text{ m}^2 \times 300.000 \text{ đồng}) \times 01 \text{ năm} = 2.500.000.000 \text{ đồng.}$$

$$\text{Thuế GTGT là: } 2.500.000.000 \text{ đ} \times 10\% = 250.000.000 \text{ đồng.}$$

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.

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 cước vận tải, vé xổ số kiến thiết... thì giá chưa có thuế được xác định như sau:

Giá thanh toán (tiền bán vé, bán tem...)

$$\text{Giá chưa có thuế GTGT} = \text{-----}$$

$$1 + \text{thuế suất của hàng hóa, dịch vụ (\%)}$$

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.

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: DN 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.

$$\text{Số tiền DN thực thu: } 43 \text{ tỷ đồng} - 10 \text{ tỷ đồng} = 33 \text{ tỷ đồng}$$

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

Giá tính thuế GTGT được tính như sau:

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

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.

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.

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:

$$\frac{110 \text{ triệu đồng}}{1 + 10\%} = 100 \text{ triệu đồng}$$

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.

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.

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.

\* Chú ý:

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. Thuế suất:

Thuế suất thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ được áp dụng như sau:

1). Thuế suất 0%:

a. Đối tượng áp dụng:

- Áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu;
- Hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình của doanh nghiệp chế xuất;
- Hàng bán cho cửa hàng bán hàng miễn thuế;
- Vận tải quốc tế; hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu.

b. Điều kiện để hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được áp dụng thuế suất 0%:

- Có hợp đồng bán, gia công hàng hoá xuất khẩu; hợp đồng uỷ thác xuất khẩu hoặc uỷ thác gia công hàng hoá 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 hoá, dịch vụ xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;
- Có tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu.

2). Mức thuế suất 5%:

- Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, không bao gồm các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác thuộc diện áp dụng mức thuế suất 10%.
- Phân bón; quặng để sản xuất phân bón; thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng.
- Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác, bao gồm các loại đã qua chế biến hoặc chưa chế biến như cám, bã, khô dầu các loại, bột cá, bột xương và các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm và vật nuôi.
- Dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp.
- Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế 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 ở khâu kinh doanh thương mại.
- Mủ cao su sơ chế như mủ cò rệp, mủ tờ, mủ bún, mủ côm; nhựa thông sơ chế; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá bao gồm các loại lưới đánh cá, các loại sợi, dây giềng loại chuyên dùng để đan lưới đánh cá không phân biệt nguyên liệu sản xuất.
- Thực phẩm tươi sống; lâm sản chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại, trừ gỗ, măng và các sản phẩm quy định tại điểm 1 mục II phần A Thông tư này.
- Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm gi đường, bã mía, bã bunn.
- Sản phẩm bằng đay, cói, tre, song, mây, nứa, lá, rơm, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp.
- Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp.

- Thiết bị, dụng cụ y tế gồm máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế.
- Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập.
- Hoạt động văn hoá, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim.
- Đồ chơi cho trẻ em; Sách các loại, trừ sách không chịu thuế.
- Dịch vụ khoa học và công nghệ là các hoạt động phục vụ việc nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; các hoạt động liên quan đến sở hữu trí tuệ; các dịch vụ về thông tin, tư vấn, đào tạo, bồi dưỡng, phổ biến, ứng dụng tri thức khoa học và công nghệ và kinh nghiệm thực tiễn, không bao gồm trò chơi trực tuyến và dịch vụ giải trí trên Internet.

3). Mức thuế suất 10% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ còn lại.

\* Chú ý:

- Các mức thuế suất thuế GTGT nêu trên đây được áp dụng thống nhất cho từng loại hàng hóa, dịch vụ ở các khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại.

Ví dụ 16: 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%.

- DN 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 DN 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 DN

### **2.3. Thời điểm xác định thuế GTGT**

Thời điểm xác định thuế GTGT là thời điểm doanh nghiệp phải tính thuế, khai thuế và nộp thuế GTGT cho hàng hóa, dịch vụ, phần công việc đã thực hiện.

- 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, DN 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.

## 2.4. Phương pháp tính thuế GTGT

Tùy theo mức độ tuân thủ chế độ kế toán, hóa đơn chứng từ mà DN nộp thuế GTGT theo một trong hai phương pháp:

- PP khấu trừ thuế và
- PP tính trực tiếp trên GTGT.

Chúng ta đi xem xét: Đối tượng áp dụng và việc xác định thuế phải nộp theo từng phương pháp như sau:

### 2.4.1. Phương pháp khấu trừ thuế

#### a. Điều kiện áp dụng:

PPKT thuế áp dụng đối với DN:

- Thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ;

- Đăng ký nộp thuế theo PPKT thuế.

#### b. Xác định thuế GTGT phải nộp theo PP khấu trừ:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Số thuế} & & \text{Số thuế} & & \text{Số thuế GTGT} \\ \text{GTGT phải nộp} & = & \text{GTGT đầu ra} & - & \text{đầu vào được khấu trừ} \end{array}$$

Trong đó:

Số thuế giá trị gia tăng đầu ra (gọi tắt là thuế đầu ra) = Tổng số thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ bán ra ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng.

$$\begin{array}{ccccc} \text{Thuế giá trị} & & & & \\ \text{gia tăng ghi trên} & = & \text{Giá tính thuế} & & \text{Thuế suất} \\ \text{hoá đơn} & & & & \end{array}$$

- Trường hợp sử dụng chứng từ ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì thuế GTGT đầu ra được xác định bằng giá thanh toán trừ (-) giá tính.

- DN thuộc đối tượng tính thuế theo PPKT thuế khi bán hàng hóa, dịch vụ phải tính và thu thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

- Khi lập hoá đơn bán hàng hóa, dịch vụ, DN 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 (trừ trường hợp được phép dùng chứng từ đặc thù), 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 17: 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.

- DN phải chấp hành chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp

luật về kế toán, hoá đơn, chứng.

- Trường hợp hoá đơn ghi sai mức thuế suất thuế giá trị gia tăng mà DN chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau:

Đối với DN 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.

Thuế GTGT đầu vào = Tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả tài sản cố định) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hoá nhập.

- 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 nêu tại Điểm 1.10, Mục I, Phần B Thông tư này 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 DN chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau:

Đối với DN 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.

Xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ:

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng

hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ.

- 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. DN 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.

- \* Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp như nhà ăn ca, nhà nghỉ giữa ca, nhà ở miễn phí, phòng thay quần áo, nhà để xe, nhà vệ sinh, bể nước phục vụ cho người lao động làm việc trong khu vực sản xuất, kinh doanh và nhà ở, trạm y tế cho người lao động làm việc trong các khu công nghiệp được khấu trừ toàn bộ.

- \* 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 GTGT đầu vào của hàng hoá, tài sản cố định mua vào bị tổn thất, bị hỏng do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ không được khấu trừ.

- 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.

- Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế giá trị gia tăng được tính vào nguyên giá tài sản cố định, giá trị nguyên vật liệu hoặc chi phí kinh doanh.

- 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 DN 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; thời gian để kê khai, khấu trừ bổ sung tối đa là 6 (sáu) tháng, kể từ tháng phát sinh hoá đơn, chứng từ bỏ sót.

Ví dụ 19: DN A có 01 hoá đơn GTGT mua vào lập ngày 10/2/20xx. Trong kỳ kê khai thuế tháng 2/20xx, kế toán của DN bỏ sót không kê khai hoá đơn này thì DN A được kê khai và khấu trừ bổ sung tối đa là kỳ kê khai tháng 7/2009.

- Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, DN được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc vào tính vào nguyên giá tài sản cố định theo quy định của pháp luật.

- Văn phòng Tổng công ty, tập đoàn không trực tiếp hoạt động kinh doanh và các đơn vị hành chính sự nghiệp trực thuộc như: Bệnh viện, Trạm xá, Nhà nghỉ điều dưỡng, Viện, Trường đào tạo... không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT thì không được khấu trừ hay hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ mua vào phục vụ cho hoạt động của các đơn vị này.

Trường hợp các đơn vị này có hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT thì phải đăng ký, kê khai nộp thuế GTGT riêng cho các hoạt động này.

Ví dụ 20: Văn phòng Tổng công ty A không trực tiếp sản xuất, kinh doanh, sử dụng kinh phí do các cơ sở trực thuộc đóng góp để hoạt động nhưng Văn phòng Tổng công ty có cho thuê nhà (văn phòng) phần không sử dụng hết thì Văn phòng Tổng công ty phải hạch toán, kê khai nộp thuế riêng cho hoạt động cho thuê văn phòng. Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ phục vụ cho hoạt động của Văn phòng Tổng công ty không được khấu trừ hay hoàn thuế. Văn phòng Tổng công ty phải sử dụng kinh phí nộp cấp trên để thanh toán.

c. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào:

- 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.

- Có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hoá, 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, DN 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, DN 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, DN 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, DN 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 1/20xx, 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 1/20xx là 30 triệu đồng. Đến thời hạn thanh toán tháng 5/20xx 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 1/20xx phải bị kê khai điều chỉnh giảm số thuế GTGT được khấu trừ vào kỳ kê khai tháng 5/20xx.

Trường hợp đến thời điểm thanh toán là tháng 5/20xx, 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 5/20xx 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, DN 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 (trừ các trường hợp hướng dẫn tại điểm 1d, điểm 1đ Mục này) để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện và các thủ tục nêu tại tiết a, b điểm này và điểm 1.2 mục II phần B Thông tư này, cụ thể như sau:

+ Hợp đồng bán hàng hoá, gia công hàng hóa (đối với trường hợp gia công hàng hóa), cung ứng dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài. Đối với trường hợp uỷ thác

xuất khẩu là hợp đồng uỷ thác xuất khẩu và biên bản thanh lý hợp đồng uỷ thác xuất khẩu (trường hợp đã kết thúc hợp đồng) hoặc biên bản đối chiếu công nợ định kỳ giữa bên uỷ thác xuất khẩu và bên nhận uỷ thác xuất khẩu có ghi rõ: số lượng, chủng loại sản phẩm, giá trị hàng uỷ thác đã xuất khẩu; số, ngày hợp đồng xuất khẩu của bên nhận uỷ thác xuất khẩu ký với nước ngoài; số, ngày, số tiền ghi trên chứng từ thanh toán qua ngân hàng với nước ngoài của bên nhận uỷ thác xuất khẩu; số, ngày, số tiền ghi trên chứng từ thanh toán của bên nhận uỷ thác xuất khẩu thanh toán cho bên uỷ thác xuất khẩu; số, ngày tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu của bên nhận uỷ thác xuất khẩu.

+ Tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu có xác nhận đã xuất khẩu của cơ quan hải quan.

+ Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu phải thanh toán qua ngân hàng theo hướng dẫn sau đây:

Thanh toán qua ngân hàng là việc chuyển tiền từ tài khoản của bên nhập khẩu sang tài khoản mang tên bên xuất khẩu mở tại ngân hàng theo các hình thức thanh toán phù hợp với thỏa thuận trong hợp đồng và quy định của ngân hàng. Chứng từ thanh toán tiền là giấy báo Có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản của ngân hàng bên nhập khẩu. Trường hợp thanh toán chậm trả, phải có thỏa thuận ghi trong hợp đồng xuất khẩu, đến thời hạn thanh toán DN phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp uỷ thác xuất khẩu thì bên nhận uỷ thác xuất khẩu phải thanh toán với nước ngoài qua ngân hàng.

- Các trường hợp thanh toán dưới đây cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng:

+ Trường hợp hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được thanh toán cản trừ vào khoản tiền vay nợ nước ngoài DN phải có đủ điều kiện, thủ tục, hồ sơ như sau:

(1) Hợp đồng vay nợ (đối với những khoản vay tài chính có thời hạn dưới 01 năm); hoặc giấy xác nhận đăng ký khoản vay của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam (đối với những khoản vay trên 01 năm).

(2) Chứng từ chuyển tiền của phía nước ngoài vào Việt Nam qua ngân hàng.

Phương thức thanh toán hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu cản trừ vào khoản nợ vay nước ngoài phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu.

(3) Bản xác nhận của phía nước ngoài về cản trừ khoản nợ vay.

(4) Trường hợp sau khi cản trừ giá trị hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu vào khoản nợ vay của nước ngoài có chênh lệch, thì số tiền chênh lệch phải thực hiện thanh toán qua ngân hàng.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu thanh toán bằng hàng phải có thêm thủ tục hồ sơ như sau:

(1) Phương thức thanh toán đối với hàng xuất khẩu bằng hàng phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu.

(2) Hợp đồng mua hàng hóa, dịch vụ của phía nước ngoài;

(3) Tờ khai hải quan về hàng hóa nhập khẩu thanh toán bù trừ với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu.

(4) Văn bản xác nhận với phía nước ngoài về việc số tiền thanh toán bù trừ giữa hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu với hàng hóa nhập khẩu, dịch vụ mua của phía nước ngoài.

(5) Trường hợp sau khi thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu và giá trị hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu có chênh lệch, số tiền chênh lệch phải thực hiện thanh toán qua Ngân hàng.

- Hóa đơn GTGT bán hàng hóa, dịch vụ hoặc hoá đơn đối với tiền công gia công của hàng hoá gia công.

- Đối với hộ kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT được chuyển sang nộp thuế theo PPKT thuế, được khấu trừ thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ mua vào phát sinh kể từ tháng được áp dụng nộp thuế theo PPKT thuế; đối với hàng hoá, dịch vụ mua vào trước tháng được áp dụng nộp thuế theo PPKT thuế thì không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

d. Trường hợp không được khấu trừ:

Hoá đơn GTGT sử dụng không đúng quy định của pháp luật như:

- Hóa 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 một trong các chỉ tiêu như tên, địa chỉ, mã số thuế của người bán nên không xác định được người bán;

- Hóa đơn, chứng từ nộp thuế GTGT giả, hóa đơn bị tẩy xóa, hóa đơn không (không có hàng hóa, dịch vụ kèm theo);

- Hóa đơn ghi giá trị không đúng giá trị thực tế của hàng hóa, dịch vụ mua, bán hoặc trao đổi.

#### 2.4.2. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

##### 2.4.2.1. 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 DN thuộc đối tượng nộp thuế theo PPKT thuế có hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý và hoạt động chế tác sản phẩm vàng, bạc, đá quý thì phải hạch toán riêng được hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý để áp dụng theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT.

##### 2.4.2.2. Công thức xác định thuế GTGT phải nộp

$$\begin{array}{ccccc} \text{Số thuế} & & \text{GTGT của hàng} & & \\ \text{GTGT phải} & = & \text{hoá, dịch vụ} & \times & \text{Thu} \\ \text{nộp} & & \text{chịu thuế bán ra} & & \text{ế suất} \end{array}$$

Trong đó:

a. Giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ được xác định bằng giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ bán ra trừ (-) giá thanh toán của hàng 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.

b. 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 DN 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 23: 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 DN thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo PPKT 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 PPKT 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 hóa, dịch vụ mua ngoài để thực hiện hoạt động kinh doanh đó.

- DN 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.

c. Đối với DN 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 hóa, dịch vụ đầu vào thì GTGT được xác định bằng doanh thu nhân (x) với tỷ lệ (%) GTGT tính 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%.

d. 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.

## **2.5. Hóa đơn chứng từ mua bán hàng hóa, dịch vụ**

Doanh nghiệp khi mua, bán hàng hóa, dịch vụ phải thực hiện chế độ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

a. Doanh nghiệp nộp thuế theo PPKT thuế:

- Khi bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ phải sử dụng hoá đơn GTGT.
- Khi lập hoá đơn, DN phải ghi đầy đủ, đúng các yếu tố quy định trên hoá đơn.
- Đối với hoá đơn GTGT phải ghi rõ giá bán chưa có thuế GTGT, phụ thu và phí tính ngoài giá bán (nếu có), thuế GTGT, tổng giá thanh toán đã có thuế; nếu không ghi tách riêng giá bán chưa có thuế và thuế GTGT, chỉ ghi chung giá thanh toán thì thuế GTGT đầu ra phải tính trên giá thanh toán, trừ trường hợp sử dụng chứng từ đặc thù.

DN nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT khi bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ phải sử dụng hoá đơn bán hàng.

b. Sử dụng và ghi hóa đơn, chứng từ trong một số trường hợp được thực hiện cụ thể như sau:

- DN thuộc đối tượng nộp thuế theo PPKT thuế bán hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT; bán cho đối tượng được miễn thuế GTGT; bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ phải sử dụng hoá đơn GTGT. Trên hoá đơn GTGT chỉ ghi dòng giá bán là giá không có thuế GTGT, dòng thuế suất, số thuế GTGT không ghi và gạch bỏ. Trường hợp bán hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, đối tượng được miễn thuế GTGT, hoá đơn ghi rõ là hàng hoá không chịu thuế GTGT hoặc hàng hoá bán cho đối tượng được miễn thuế GTGT.

- DN xuất nhập khẩu là đối tượng nộp thuế GTGT theo PPKT thuế nhận nhập khẩu hàng hoá uỷ thác cho các cơ sở khác, khi trả hàng cơ sở nhận uỷ thác lập chứng từ như sau:

Cơ sở nhận nhập khẩu uỷ thác khi xuất trả hàng nhập khẩu uỷ thác, nếu đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, cơ sở lập hoá đơn GTGT để cơ sở đi uỷ thác nhập khẩu làm căn cứ kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với hàng hoá uỷ thác nhập khẩu. Trường hợp cơ sở nhận nhập khẩu uỷ thác chưa nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, khi xuất trả hàng nhập khẩu uỷ thác, cơ sở lập phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo lệnh điều động nội bộ theo quy định làm chứng từ lưu thông hàng hoá trên thị trường. Sau khi đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu cho hàng hoá nhập khẩu uỷ thác, cơ sở mới lập hoá đơn theo quy định trên.

Hoá đơn GTGT xuất trả hàng nhập khẩu uỷ thác ghi:

- Giá bán chưa có thuế GTGT bao gồm: giá trị hàng hoá thực tế nhập khẩu theo giá CIF, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và các khoản phải nộp theo chế độ quy định ở khâu nhập khẩu (nếu có).

- Thuế suất thuế GTGT và tiền thuế GTGT ghi theo số thuế đã nộp ở khâu nhập khẩu.

- Tổng cộng tiền thanh toán = (a + b)

Cơ sở nhận nhập khẩu uỷ thác lập hoá đơn GTGT riêng để thanh toán tiền hoa hồng uỷ thác nhập khẩu.

- Cơ sở sản xuất kinh doanh nộp thuế theo PPKT thuế có hàng hoá xuất khẩu (kể cả cơ sở gia công hàng hoá xuất khẩu), thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, khi xuất khẩu hàng hoá sử dụng hoá đơn GTGT.

Khi xuất hàng hoá để vận chuyển đến cửa khẩu hay đến nơi làm thủ tục xuất khẩu, nếu chưa có căn cứ để lập hoá đơn GTGT cơ sở sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ Lệnh điều động nội bộ theo quy định làm chứng từ lưu thông hàng hoá trên thị trường. Sau khi làm xong thủ tục cho hàng hoá xuất khẩu, cơ sở lập hoá đơn GTGT cho hàng hoá xuất khẩu.

Trường hợp uỷ thác xuất khẩu hàng hoá, khi xuất hàng giao cho cơ sở nhận uỷ thác, cơ sở có hàng hoá uỷ thác xuất khẩu sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ. Khi hàng hoá đã thực xuất khẩu có xác nhận của cơ quan Hải quan, căn cứ vào các chứng từ đối chiếu, xác nhận về số lượng, giá trị hàng hoá thực tế xuất khẩu của cơ sở nhận uỷ thác xuất khẩu, cơ sở có hàng hoá uỷ thác xuất khẩu lập hoá đơn GTGT để kê khai nộp thuế, hoàn thuế GTGT. Trường hợp này DN xuất khẩu phải lưu liên 2 tại doanh nghiệp. Trường hợp DN xuất khẩu đăng ký với cơ quan Thuế tự in và phát hành hóa đơn sử dụng cho hàng hóa xuất khẩu để xuất

cho khách hàng nước ngoài, thì DN xuất khẩu sử dụng hóa đơn tự in để kê khai, nộp thuế, hoàn thuế.

- Sử dụng hoá đơn, chứng từ đối với hàng hoá, dịch vụ khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu, cho, biếu, tặng và tiêu dùng nội bộ:

1) Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động xúc tiến thương mại) thì phải lập hoá đơn GTGT, trên hoá đơn ghi tên và số lượng hàng hoá, ghi rõ là hàng khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu không thu tiền; dòng thuế suất, thuế GTGT không ghi, gạch chéo.

2) Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để cho, biếu, tặng, trao đổi, trả thay lương cho người lao động và tiêu dùng nội bộ thì phải lập hoá đơn GTGT (hoặc hoá đơn bán hàng), trên hoá đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu và tính thuế GTGT như hoá đơn xuất bán hàng hoá, dịch vụ cho khách hàng.

Đối với cơ sở có sử dụng hàng hoá, dịch vụ tiêu dùng nội bộ không phục vụ cho sản xuất kinh doanh như vận tải, hàng không, đường sắt, bưu chính viễn thông không phải tính thuế GTGT đầu ra, cơ sở phải có quy định rõ đối tượng và mức khống chế hàng hoá dịch vụ sử dụng nội bộ, được cơ quan có thẩm quyền chấp nhận bằng văn bản.

- Hàng hóa, dịch vụ có giảm giá thì trên hóa đơn ghi giá bán đã giảm, thuế GTGT, tổng giá thanh toán đã có thuế GTGT.

Nếu việc giảm giá áp dụng căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hoá, dịch vụ thực tế mua đạt mức nhất định thì số tiền giảm giá của hàng hoá đã bán được tính điều chỉnh trên hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ của lần mua cuối cùng hoặc kỳ tiếp sau. Trên hoá đơn phải ghi rõ số hóa đơn được giảm giá và số tiền được giảm giá.

- Các DN xuất điều chuyển hàng hoá cho các cơ sở hạch toán phụ thuộc như các chi nhánh, cửa hàng ở khác địa phương (tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương) để bán hoặc xuất điều chuyển giữa các chi nhánh, đơn vị phụ thuộc với nhau; xuất hàng hoá cho cơ sở nhận làm đại lý bán đúng giá, hưởng hoa hồng, căn cứ vào phương thức tổ chức kinh doanh và hạch toán kế toán, cơ sở có thể lựa chọn một trong hai cách sử dụng hoá đơn, chứng từ như sau:

+ Sử dụng hoá đơn GTGT để làm căn cứ thanh toán và kê khai nộp thuế GTGT ở từng đơn vị và từng khâu độc lập với nhau;

+ Sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ; Sử dụng Phiếu xuất kho hàng gửi bán đại lý theo quy định đối với hàng hoá xuất cho cơ sở làm đại lý kèm theo Lệnh điều động nội bộ.

Cơ sở hạch toán phụ thuộc, chi nhánh, cửa hàng, cơ sở nhận làm đại lý bán hàng khi bán hàng phải lập hóa đơn theo quy định giao cho người mua, đồng thời lập Bảng kê hàng hóa bán ra gửi về cơ sở có hàng hóa điều chuyển hoặc cơ sở có hàng hóa gửi bán (gọi chung là cơ sở giao hàng) để cơ sở giao hàng lập hóa đơn GTGT cho hàng hóa thực tế tiêu thụ giao cho cơ sở hạch toán phụ thuộc, chi nhánh, cửa hàng, cơ sở nhận làm đại lý bán hàng.

Trường hợp cơ sở có số lượng và doanh số hàng hoá bán ra lớn, Bảng kê có thể lập cho 05 ngày hay 10 ngày một lần. Trường hợp hàng hoá bán ra có thuế suất thuế GTGT khác nhau phải lập bảng kê riêng cho hàng hoá bán ra theo từng nhóm thuế suất.

Cơ sở hạch toán phụ thuộc, chi nhánh, cửa hàng, cơ sở nhận làm đại lý bán hàng thực hiện kê khai nộp thuế GTGT đối với số hàng xuất bán cho người mua và được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo hóa đơn GTGT của cơ sở giao hàng xuất cho.

- DN làm đại lý thu mua hàng hóa theo các hình thức khi trả hàng hóa cho cơ sở uỷ thác thu mua phải lập hóa đơn cho hàng hóa thu mua đại lý và hóa hồng được hưởng (nếu có).

- DN mua hàng hoá, người bán đã xuất hoá đơn, người mua đã nhận hàng, nhưng sau đó người mua phát hiện hàng hoá không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hay một phần hàng hoá, khi xuất hàng trả lại cho người bán, cơ sở phải lập hoá đơn, trên hoá đơn ghi rõ hàng hoá trả lại người bán do không đúng quy cách, chất lượng, tiền thuế GTGT. Hoá đơn này là căn cứ để bên bán điều chỉnh doanh số bán, số thuế GTGT đầu ra; bên mua điều chỉnh doanh số mua, số thuế GTGT đầu vào.

Trường hợp người mua là đối tượng không có hoá đơn, khi trả lại hàng hoá, bên mua và bên bán phải lập biên bản hoặc thoả thuận bằng văn bản ghi rõ loại hàng hoá, số lượng, giá trị hàng trả lại theo giá không có thuế GTGT, tiền thuế GTGT theo hoá đơn bán hàng (số ký hiệu, ngày, tháng của hoá đơn), lý do trả hàng kèm theo hoá đơn gửi cho bên bán. Biên bản này được lưu giữ cùng với hoá đơn bán hàng để làm căn cứ điều chỉnh kê khai doanh số bán, thuế GTGT của bên bán.

Trường hợp người bán đã xuất hàng và lập hoá đơn, người mua chưa nhận hàng nhưng phát hiện hàng hoá không đúng quy cách, chất lượng phải hoàn trả lại toàn bộ hàng hoá, hoặc một phần hàng hóa, khi trả lại hàng bên mua và bên bán phải lập biên bản ghi rõ loại hàng hoá, số lượng, giá trị chưa có thuế GTGT, tiền thuế GTGT lý do trả hàng theo hoá đơn bán hàng (số, ký hiệu, ngày tháng của hoá đơn) đồng thời kèm theo hoá đơn để gửi trả bên bán để bên bán lập lại hóa đơn GTGT cho số lượng hàng hóa đã nhận và làm căn cứ bên bán điều chỉnh doanh số bán và thuế GTGT đầu ra.

- DN đã xuất bán, cung ứng hàng hoá, dịch vụ và lập hoá đơn do hàng hoá, dịch vụ không đảm bảo chất lượng, quy cách, kiểu dáng hoặc ghi sai thuế suất phải điều chỉnh (tăng, giảm) giá bán, điều chỉnh thuế suất thuế GTGT thì bên bán và bên mua phải lập biên bản hoặc có thoả thuận bằng văn bản ghi rõ số lượng, quy cách hàng hoá, mức giá tăng (giảm) theo hoá đơn bán hàng (số ký hiệu, ngày, tháng của hoá đơn, thời gian), lý do tăng (giảm) giá, lý do điều chỉnh thuế suất đồng thời bên bán lập hoá đơn điều chỉnh mức giá được điều chỉnh. Hoá đơn ghi rõ điều chỉnh (tăng, giảm) giá bán, (không được ghi số âm (-)), thuế GTGT cho hàng hoá, dịch vụ tại hoá đơn số, ký hiệu... Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh số mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào. Trường hợp thuế suất ghi trên hoá đơn bán ra cao hơn thuế suất quy định, nếu không xác định được người mua thì không được lập hoá đơn điều chỉnh thuế GTGT.

- DN xuất hàng hoá bán lưu động sử dụng Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo Lệnh điều động nội bộ theo quy định, khi bán hàng cơ sở lập hoá đơn theo quy định.

- DN trực tiếp bán lẻ hàng hóa, cung ứng dịch vụ có giá trị thấp dưới mức quy định không phải lập hoá đơn, nếu người mua yêu cầu cung cấp hoá đơn thì phải lập hoá đơn theo quy định, trường hợp không lập hoá đơn thì phải lập Bảng kê bán lẻ. Cuối ngày DN căn cứ Bảng kê bán lẻ để lập hoá đơn làm căn cứ tính thuế.

- Cơ sở xây dựng có công trình xây dựng, lắp đặt mà thời gian thực hiện dài, việc thanh toán tiền thực hiện theo tiến độ hoặc theo khối lượng công việc hoàn thành bàn giao, phải lập hoá đơn thanh toán khối lượng xây lắp bàn giao. Hóa đơn GTGT phải ghi rõ doanh thu chưa có thuế và thuế GTGT. Trường hợp công trình xây dựng hoàn thành đã lập hóa đơn thanh toán giá trị công trình nhưng khi duyệt quyết toán giá trị công trình XDCB có điều chỉnh giá trị khối lượng xây dựng phải thanh toán thì lập hóa đơn, chứng từ điều chỉnh giá trị công trình phải thanh toán.

- DN được Nhà nước giao đất, cho thuê đất để đầu tư xây dựng nhà để bán, cho thuê; đầu tư cơ sở hạ tầng để bán, cho thuê; dịch vụ vận tải; dịch vụ du lịch lữ hành quốc tế thì lập hoá đơn như sau:

1) Dòng giá bán ghi giá bán nhà, cơ sở hạ tầng (trên hoá đơn ghi tách riêng giá bán nhà và giá đất hoặc giá thuê đất, giá cho thuê cơ sở hạ tầng); doanh thu về vận tải; doanh thu du lịch lữ hành trọn gói chưa có thuế GTGT.

2) Dòng giá tính thuế GTGT là giá được xác định theo điểm 1.8 mục I phần B Thông tư này; doanh thu vận tải; doanh thu du lịch đã trừ các chi phí phát sinh ở nước ngoài như ăn, ở, cước vận chuyển.

3) Dòng thuế suất, tiền thuế GTGT, giá thanh toán ghi theo quy định.

Trường hợp DN bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng có thực hiện thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng thì khi thu tiền, DN phải lập hóa đơn GTGT. Trên hóa đơn ghi rõ số tiền thu, giá đất được giảm trừ trong doanh thu tính thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT, số thuế GTGT. Giá đất được trừ tính theo tỷ lệ (%) của số tiền thu theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng với giá đất được tính trừ tại thời điểm chuyển nhượng (thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ) theo quy định.

- Cơ sở cho thuê tài chính cho thuê tài sản thuộc đối tượng chịu thuế GTGT phải lập hoá đơn theo quy định.

Cơ sở hoạt động cho thuê tài chính cho thuê tài sản thuộc đối tượng chịu thuế GTGT phải có hoá đơn GTGT (đối với tài sản mua trong nước) hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu (đối với tài sản nhập khẩu); tổng số tiền thuế GTGT ghi trên hoá đơn cho thuê tài chính phải khớp với số tiền thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT (hoặc chứng từ nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu).

Các trường hợp tài sản mua để cho thuê không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, không có hoá đơn GTGT hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu thì không được ghi thuế GTGT trên hoá đơn.

Khi thuế GTGT của tài sản thuê mua tài chính đã được khấu trừ hết và chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho cơ sở đi thuê, bên cho thuê thực hiện chuyển cho cơ sở thuê toàn bộ hồ sơ về nguồn gốc tài sản theo quy định của pháp luật.

Các DN dịch vụ cho thuê tài chính không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với dịch vụ cho thuê tài chính. Cơ sở phải kê khai, tính thuế đối với các tài sản cho đơn vị khác thuê mua tài chính thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo hoá đơn lập nêu trên.

DN dịch vụ cho thuê tài chính không phải nộp Tờ khai thuế giá trị gia tăng đối với dịch vụ cho thuê tài chính, mà chỉ nộp Bảng kê hoá đơn hàng hoá, dịch vụ bán ra và Bảng kê hoá đơn hàng hoá, dịch vụ mua vào, trong đó chỉ tiêu thuế giá trị gia tăng mua vào chỉ ghi tiền thuế giá trị gia tăng của tài sản cho thuê phân bổ phù hợp với hoá đơn giá trị gia tăng lập cho doanh thu của dịch vụ cho thuê tài chính trong kỳ kê khai. Cơ sở nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế đối với các tài sản cho đơn vị khác thuê mua tài chính.

Trường hợp bên thuê không thực hiện hợp đồng dẫn đến bên cho thuê phải thu hồi tài sản, bên cho thuê phải thông báo cho bên đi thuê và xác định rõ số thuế GTGT đã trả, số thuế GTGT chưa trả. Khi bên cho thuê tiếp tục cho đơn vị khác thuê thì số thuế GTGT chưa thu đủ, cơ sở cho thuê tính để thu tiếp theo hợp đồng mới.

Trường hợp tài sản cho thuê một thời gian, cơ sở cho thuê bán lại cho cơ sở đi thuê hoặc cơ sở khác thì cơ sở cho thuê phải tính thuế GTGT cho tài sản bán, lập hoá đơn GTGT, cơ sở chỉ được khấu trừ thuế GTGT đầu vào của tài sản chưa thu đủ.

Trường hợp bên cho thuê và bên đi thuê cùng bỏ vốn mua tài sản, bên cho thuê chỉ thu tiền thuế (vốn và lãi) tương ứng với số vốn bỏ ra thì hoá đơn mua tài sản cho thuê do cơ sở cho thuê quản lý đến khi chuyển quyền sở hữu tài sản cho bên đi thuê. Số thuế GTGT tương ứng với số vốn bên cho thuê bỏ ra được tính vào hoá đơn thu tiền lần đầu.

Trường hợp hợp đồng cho thuê tài chính đã thực hiện xong, số thuế GTGT đã được bên đi thuê trả hết, hai bên thoả thuận thuê tiếp thì hoá đơn lập cho doanh thu lần sau không tính thuế GTGT.

- DN ngoại tệ có hoạt động mua, bán ngoại tệ phát sinh ở nước ngoài, cơ sở lập Bảng kê chi tiết doanh số mua bán theo từng loại ngoại tệ. Cơ sở phải lưu giữ các chứng từ giao dịch với bên mua, bán ở nước ngoài theo đúng pháp luật về kế toán. Các hoạt động mua, bán ngoại tệ phát sinh ở trong nước phải lập hoá đơn theo quy định.

- DN mua, bán vàng, bạc, đá quý nếu mua của cá nhân không kinh doanh, không có hoá đơn thì lập Bảng kê hàng hoá mua vào.

- Các doanh nghiệp chế xuất khi bán hàng hoá, dịch vụ sử dụng hoá đơn bán hàng (hoặc hoá đơn tự phát hành) theo quy định của Bộ Tài chính.

- Hoá đơn, chứng từ đối với tài sản góp vốn, tài sản điều chuyển được thực hiện như sau:

- + Bên có tài sản góp vốn là cá nhân, tổ chức không kinh doanh:

Trường hợp cá nhân, tổ chức không kinh doanh có góp vốn bằng tài sản vào công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần thì chứng từ đối với tài sản góp vốn là biên bản chứng nhận góp vốn, biên bản giao nhận tài sản. Trường hợp tài sản góp vốn là tài sản mới mua, chưa sử dụng, có hoá đơn hợp pháp được hội đồng giao nhận vốn góp chấp nhận thì trị giá vốn góp được xác định theo trị giá ghi trên hoá đơn bao gồm cả thuế GTGT; Bên nhận vốn góp được kê khai khấu trừ thuế GTGT ghi trên hoá đơn mua tài sản của bên góp vốn.

Trường hợp cá nhân dùng tài sản thuộc sở hữu của mình, giá trị quyền sử dụng đất để thành lập doanh nghiệp tư nhân, văn phòng luật sư thì không phải làm thủ tục chuyển quyền sở hữu tài sản, chuyển quyền sử dụng đất cho doanh nghiệp tư nhân, trường hợp không có chứng từ hợp pháp chứng minh giá vốn của tài sản thì phải có

văn bản định giá tài sản của tổ chức định giá theo quy định của pháp luật để làm cơ sở hạch toán giá trị tài sản cố định.

+ Bên có tài sản góp vốn, có tài sản điều chuyển là DN:

Tài sản góp vốn vào doanh nghiệp phải có: biên bản góp vốn sản xuất kinh doanh, hợp đồng liên doanh, liên kết; biên bản định giá tài sản của Hội đồng giao nhận vốn góp của các bên góp vốn (hoặc văn bản định giá của tổ chức có chức năng định giá theo quy định của pháp luật), kèm theo bộ hồ sơ về nguồn gốc tài sản.

Tài sản điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong DN; tài sản điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì DN có tài sản điều chuyển phải có lệnh điều chuyển tài sản, kèm theo bộ hồ sơ nguồn gốc tài sản và không phải xuất hoá đơn.

Trường hợp tài sản điều chuyển giữa các đơn vị hạch toán độc lập hoặc giữa các đơn vị thành viên có tư cách pháp nhân đầy đủ trong cùng một DN thì DN có tài sản điều chuyển phải xuất hoá đơn GTGT và kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

DN không phải kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng trong các trường hợp:

Nhận tiền bồi thường về đất, hỗ trợ về đất, tái định cư do bị thu hồi đất;

Góp vốn bằng tài sản để thành lập doanh nghiệp;

Điều chuyển tài sản giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong doanh nghiệp;

Điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp.

Thu đòi người thứ 3 của hoạt động bảo hiểm.

Các khoản thu hộ không liên quan đến việc bán hàng hoá, dịch vụ của DN.

- Đối với DN nhận tiền hỗ trợ của các DN khác thì khi nhận tiền DN lập chứng từ thu và xác định là khoản thu nhập khác để kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định.

Đối với DN chi tiền hỗ trợ, căn cứ mục đích hỗ trợ đã được ghi trong hợp đồng hỗ trợ để lập chứng từ chi tiền.

- Đối với DN xuất hàng hoá dưới các hình thức cho, vay, mượn hoặc hoàn trả hàng hoá thì phải viết hoá đơn giá trị gia tăng theo quy định như trường hợp mua, bán hàng hoá thông thường.

## **2.6. Hoàn thuế giá trị gia tăng**

Đối tượng được hoàn thuế GTGT:

a. Doanh nghiệp nộp thuế theo PPKT thuế được hoàn thuế GTGT nếu trong 3 tháng liên tục trở lên có số thuế GTGT 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.

Ví dụ 24: Doanh nghiệp A kê khai thuế GTGT có số thuế GTGT đầu vào, đầu ra như sau:

(Đơn vị tính: triệu đồng)

| Tháng kê khai thuế | Thuế đầu vào được khấu trừ trong tháng | Thuế đầu ra phát sinh trong tháng | Thuế phải nộp | Lũy kế số thuế đầu vào chưa khấu trừ |
|--------------------|----------------------------------------|-----------------------------------|---------------|--------------------------------------|
| Tháng 12/20xx      | 200                                    | 100                               | - 100         | - 100                                |
| Tháng 1/20xx+1     | 300                                    | 350                               | +50           | - 50                                 |
| Tháng 2/20xx+1     | 300                                    | 200                               | - 100         | - 150                                |

Theo ví dụ trên, doanh nghiệp A lũy kế 3 tháng liên tục có số thuế đầu vào lớn hơn thuế đầu ra. Doanh nghiệp A thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT với số thuế là 150 triệu đồng.

b. DN mới thành lập từ dự án đầu tư đã đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế GTGT theo PPKT, 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.

c. DN đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo PPKT có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư thì DN phải kê khai bù trừ số thuế GTGT của hàng hóa, 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.

d. DN trong tháng có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu thuế GTGT đầu vào của hàng hóa xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì được xét hoàn thuế theo tháng. DN 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 DN không được xét hoàn thuế theo tháng, nếu số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì DN được hoàn thuế GTGT theo tháng.

Đối tượng được hoàn thuế trong một số trường hợp xuất khẩu như sau: Đối với trường hợp uỷ thác xuất khẩu, là cơ sở có hàng hoá uỷ thác xuất khẩu; đối với uỷ thác gia công xuất khẩu, là cơ sở nhận gia công ký hợp đồng trực tiếp với phía nước ngoài; đối với gia công chuyển tiếp, là cơ sở ký hợp đồng gia công xuất khẩu với phía nước ngoài; đối với hàng hoá xuất khẩu để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài, là doanh nghiệp có hàng hoá, vật tư xuất khẩu thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài.

5. DN 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.

6. Hoàn thuế GTGT đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo.

\* Chú ý:

Các trường hợp DN đã lập hồ sơ đề nghị hoàn thuế thì không được kết chuyển số thuế đầu vào đã đề nghị hoàn thuế vào số thuế được khấu trừ của tháng tiếp sau thời gian đã lập hồ sơ hoàn thuế.

## **2.7. Nơi nộp thuế**

### **1. Quy định chung:**

DN kê khai, nộp thuế GTGT tại địa phương nơi sản xuất, kinh doanh. Việc khai thuế, nộp thuế GTGT được thực hiện theo quy định tại Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế.

2. Một số trường hợp cụ thể, việc khai thuế, nộp thuế GTGT và thủ tục luân chuyển chứng từ được hướng dẫn như sau:

1. Người nộp thuế kê khai, nộp thuế theo PPKT có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì phải nộp thuế GTGT tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất và địa phương nơi đóng trụ sở chính.

Cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc có hạch toán kế toán thì phải đăng ký nộp thuế theo PPKT tại địa phương nơi sản xuất, khi xuất bán thành phẩm hoặc thành phẩm, kể cả xuất cho trụ sở chính phải sử dụng hoá đơn GTGT làm căn cứ kê khai, nộp thuế tại địa phương nơi sản xuất.

Trường hợp cơ sở sản xuất phụ thuộc không thực hiện hạch toán kế toán thì người nộp thuế tại trụ sở chính phải nộp thuế GTGT theo tỷ lệ 2% (đối với hàng hoá chịu thuế suất thuế GTGT 10%) hoặc theo tỷ lệ 1% (đối với hàng hoá chịu thuế suất thuế GTGT 5%) trên doanh thu theo giá chưa có thuế GTGT của sản phẩm sản xuất ra hoặc sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất. Số thuế GTGT người nộp thuế đã nộp cho cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc được trừ vào số thuế GTGT phải nộp của người nộp thuế tại địa phương nơi đóng trụ sở chính.

Ví dụ 26: Doanh nghiệp A đóng trụ sở chính tại TP Hồ Chí Minh có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc tại Bà Rịa-Vũng Tàu, sản xuất sản phẩm chịu thuế GTGT với thuế suất 10%. Sản phẩm sản xuất ra do trụ sở chính xuất bán. Do đó, hàng tháng doanh nghiệp A có trách nhiệm khai thuế và nộp thuế GTGT cho cơ sở hạch toán phụ thuộc theo tỷ lệ 2% trên doanh thu theo giá bán chưa có thuế GTGT đối với hàng hoá do cơ sở sản xuất phụ thuộc tại Bà Rịa-Vũng Tàu sản xuất. Số thuế GTGT đã nộp cho cơ sở hạch toán phụ thuộc được trừ vào số thuế GTGT phải nộp của doanh nghiệp A tại TP Hồ Chí Minh.

### **3. Thủ tục luân chuyển chứng từ giữa Kho bạc và cơ quan thuế**

Người nộp thuế nộp thuế GTGT phát sinh ở nơi đóng trụ sở chính cho Kho bạc nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi người nộp thuế đăng ký kê khai thuế, đồng thời nộp thuế GTGT theo tỷ lệ (%) cho các cơ sở sản xuất phụ thuộc đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính. Các chứng từ nộp thuế được lập riêng cho từng Kho bạc nhà nước, trên chứng từ nộp

thuế phải ghi rõ tài khoản thu ngân sách nhà nước các địa phương nơi phát sinh khoản thu ngân sách.

Trường hợp người nộp thuế nộp tiền mặt tại Kho bạc nhà nước nơi đóng trụ sở chính thì Kho bạc Nhà nước chuyển tiền và chứng từ thu ngân sách nhà nước cho Kho bạc nhà nước liên quan để hạch toán thu ngân sách nhà nước phần thuế của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc.

## **BÀI TẬP CHƯƠNG 2**

Bài 1: công ty A bán một lô hàng X cho công ty B với giá bán đã có thuế GTGT của cả lô hàng là 22 triệu, thuế suất thuế GTGT là 10%. Vậy giá tính thuế của lô hàng này là bao nhiêu?

Bài 2: Cửa hàng kinh doanh thương mại điện tử Hồng Phú xuất bán một lô hàng nồi cơm điện với giá bán 800.000 đ/cái với số lượng là 5.000 cái. Để khuyến mãi nhân dịp khai trương cửa hàng quyết định giảm giá bán đi 5%. Vậy giá tính thuế của lô hàng này là bao nhiêu?

## CHƯƠNG 3 THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

### Mục tiêu:

- Trình bày được những vấn đề cơ bản cũng như những quy định cụ thể của thuế Tiêu thụ đặc biệt.
- Giải thích được sự ra đời của thuế tiêu thụ đặc biệt cũng như tầm quan trọng của sắc thuế này đối với sự phát triển kinh tế- xã hội.
- Làm được bài tập và tính ra đúng số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp cho NSNN.

### Nội dung:

#### 3.1. Khái niệm, tầm quan trọng

##### 3.1.1. Khái niệm

Thuế tiêu thụ đặc biệt là một loại thuế gián thu, đánh vào một số hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế theo qui định của luật thuế tiêu thụ đặc biệt. Thuế được cấu thành trong giá cả hàng hóa, dịch vụ và do người tiêu dùng chịu khi mua hàng hóa, sử dụng dịch vụ.

Thuế tiêu thụ đặc biệt được áp dụng phổ biến ở các nước trên thế giới với những tên gọi khác nhau: chẳng hạn ở Pháp gọi là thuế tiêu dùng đặc biệt, ở Thụy Điển gọi là thuế đặc biệt; ở nước ta, tiền thân của thuế tiêu thụ đặc biệt hiện hành là thuế hàng hóa được ban hành năm 1951. Đến năm 1990 Bộ tài chính soạn thảo dự án luật thuế mới, đổi thuật ngữ thuế hàng hóa thành thuế tiêu thụ đặc biệt và được Quốc hội thông qua ngày 30- 6- 1990. Sau đó được sửa đổi bổ sung tại kỳ họp thứ 3 Quốc hội khóa 9 và thông qua ngày 5- 7 -1993. Đến tháng 10- 1995 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt lại được sửa đổi, bổ sung lần nữa. Để phát huy vai trò của luật thuế tiêu thụ đặc biệt trong điều tiết sản xuất, tiêu dùng xã hội, điều tiết thu nhập của người tiêu dùng cho ngân sách nhà nước một cách hợp lý, tăng cường quản lý sản xuất kinh doanh đối với một số hàng hóa, dịch vụ; ngày 20- 5- 1998 Quốc hội đã thông qua Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và có hiệu lực thi hành kể từ ngày 1- 1- 1999 thay thế Luật thuế tiêu thụ đặc biệt năm 1990 và hai đạo luật sửa đổi, bổ sung ban hành năm 1993 và năm 1995.

##### 3.1.2. Đặc điểm

Là một loại thuế tiêu dùng, song thuế tiêu thụ đặc biệt có những đặc điểm như sau:

- Các loại hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được pháp luật thuế các nước qui định hầu như giống nhau gồm: rượu, bia, thuốc lá, xe ô tô, xăng...; kinh doanh cá cược, đua ngựa, đua xe, sòng bạc...
- Mức thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt được pháp luật thuế các nước quy định rất cao vì thuế đánh vào một số hàng hóa dịch vụ mang tính chất xa xỉ, chưa thật cần thiết cho nhu cầu thiết yếu hàng ngày của con người và có ảnh hưởng đến sức khỏe của nhiều người trong xã hội

- Cách thu thuế tiêu thụ đặc biệt ở các nước cũng giống nhau, tức là nhà nước chỉ thu một lần ở khâu sản xuất, nhập khẩu hàng hóa hay kinh doanh các dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

### 3.1.3. Tầm quan trọng

Xuất phát từ đặc điểm chung đã được trình bày ở phần trên, do đó thuế tiêu thụ đặc biệt có tầm quan trọng như sau:

- Thông qua chế độ thu thuế tiêu thụ đặc biệt, nhà nước động viên một phần thu nhập đáng kể của người tiêu dùng vào ngân sách nhà nước.

- Thuế tiêu thụ đặc biệt là công cụ rất quan trọng để nhà nước thực hiện chức năng hướng dẫn sản xuất và điều tiết tiêu dùng xã hội.

- Thuế tiêu thụ đặc biệt cũng là công cụ để nhà nước điều tiết thu nhập của người tiêu dùng vào ngân sách nhà nước một cách công bằng hợp lý: ai tiêu dùng nhiều các hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì nộp thuế nhiều hơn người tiêu dùng ít hoặc không phải nộp thuế nếu không tiêu dùng các hàng hóa, dịch vụ đó.

- Việc ban hành Luật thuế tiêu thụ đặc biệt để điều chỉnh việc sản xuất, kinh doanh, lưu thông và tiêu dùng một số hàng hóa, dịch vụ mang tính chất xa xỉ, chưa thật cần thiết cho nhu cầu xã hội thể hiện sự tăng cường quản lý, kiểm soát của nhà nước một cách tập trung, chặt chẽ đối với các loại hàng hóa, dịch vụ này.

## 3.2. Đối tượng chịu thuế và nộp thuế

### 3.2.1. Khái niệm đối tượng chịu thuế

Các hàng hóa được phép nhập khẩu, sản xuất và các hoạt động dịch vụ thuộc phạm vi điều chỉnh của luật thuế tiêu thụ đặc biệt là đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

### 3.2.2. Đối tượng chịu thuế cụ thể

#### 3.2.2.1. Hàng hóa

a) Thuốc lá điếu, xì gà;

b) Rượu;

c) Bia;

d) Ô tô dưới 24 chỗ ngồi

đ) Xăng các loại, nap-ta (naphtha), chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác để pha chế xăng;

e) Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống;

g) Bài lá;

h) Vàng mã, hàng mã.

#### 3.2.2.2. Dịch vụ

a) Kinh doanh vũ trường, mát-xa (Massage), ka-ra-ô-kê (Karaoke);

b) Kinh doanh ca-si-nô (casino), trò chơi bằng máy giắc-pốt (jackpot);

c) Kinh doanh giải trí có đặt cược;

d) Kinh doanh gôn (golf): bán thẻ hội viên, vé chơi gôn;

đ) Kinh doanh xổ số.

### 3.2.3. Đối tượng không chịu thuế

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

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

Cơ sở có hàng hóa thuộc đối tượng không chịu thuế TTĐB quy định tại điểm này phải có hồ sơ chứng minh là hàng đã thực tế xuất khẩu, cụ thể như sau:

- Hợp đồng bán hàng hoặc hợp đồng gia công cho nước ngoài.
- Hóa đơn bán hàng hóa xuất khẩu hoặc trả hàng, thanh toán tiền gia công.
- Tờ khai hàng hóa xuất khẩu có xác nhận của cơ quan Hải quan về hàng hóa đã xuất khẩu.
- Chứng từ thanh toán qua Ngân hàng.

Thanh toán qua ngân hàng là việc chuyển tiền từ tài khoản của bên nhập khẩu sang tài khoản mang tên bên xuất khẩu mở tại ngân hàng theo các hình thức thanh toán phù hợp với thỏa thuận trong hợp đồng và quy định của ngân hàng. Chứng từ thanh toán tiền là giấy báo Có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản của ngân hàng bên nhập khẩu. Trường hợp thanh toán chậm trả, phải có thỏa thuận ghi trong hợp đồng xuất khẩu, đến thời hạn thanh toán cơ sở kinh doanh phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp ủy thác xuất khẩu thì bên nhận ủy thác xuất khẩu phải thanh toán với nước ngoài qua ngân hàng.

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

\* Hàng hóa do cơ sở sản xuất bán hoặc ủy thác cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất khẩu theo hợp đồng kinh tế.

Cơ sở sản xuất có hàng hóa thuộc trường hợp không phải chịu thuế TTĐB quy định tại điểm này phải có hồ sơ chứng minh là hàng hóa đã thực tế xuất khẩu như sau:

- Hợp đồng mua bán hàng hóa để xuất khẩu hoặc hợp đồng ủy thác xuất khẩu đối với trường hợp ủy thác xuất khẩu giữa cơ sở sản xuất và cơ sở kinh doanh xuất khẩu.
- Hóa đơn bán hàng, giao hàng ủy thác xuất khẩu.
- Biên bản thanh lý (thanh lý toàn bộ hoặc từng phần) hợp đồng bán hàng hóa để xuất khẩu, biên bản thanh lý hợp đồng ủy thác xuất khẩu thể hiện rõ các nội dung sau:

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

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

b. Hàng hóa 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 hóa quá cảnh hoặc mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam, hàng hóa chuyển khẩu, 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 hóa tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu, nếu thực tái nhập khẩu trong thời hạn không phải nộp thuế xuất khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì không phải nộp thuế TTĐB tương ứng với số hàng thực tái nhập khẩu.

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

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

\* 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.

c. Xe ô tô theo quy định tại khoản 4 Điều 3 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt 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.

d. 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.

### 3.2.3. Người nộp thuế

Là các tổ chức, cá nhân (gọi chung là cơ sở) có sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB.

## 3.3. Căn cứ tính thuế

### 3.3.1. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt

Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ là giá bán hàng hoá, giá cung ứng dịch vụ của cơ sở sản xuất, kinh doanh chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế giá trị gia tăng.

- Giá tính thuế được xác định cụ thể như sau:

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

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

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.

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) 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.

3) Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB, giá tính thuế TTĐB là giá chưa có thuế GTGT 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:

$$\begin{array}{l} \text{Giá tính thuế TTĐB} \\ \text{1 lít bia hộp} \end{array} = \frac{20.000\text{đ}}{1+45\%} = \frac{20.000\text{đ}}{1,45} = 13.793\text{đ}$$

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:

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

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.

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

5) Đối với hàng hoá sản xuất dưới hình thức hợp tác kinh doanh giữa cơ sở sản xuất và cơ sở sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá, công nghệ sản xuất giá tính thuế TTĐB là giá bán ra chưa có thuế GTGT của cơ sở sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá, công nghệ sản xuất.

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.

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.

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

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán trong nước của cơ sở xuất khẩu chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu kê khai giá bán (đã có thuế GTGT 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 và các văn bản hướng dẫn thi hành.

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

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

Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT làm căn cứ xác định giá tính thuế 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 GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền phí chơi gôn do người chơi gôn, hội viên trả cho cơ sở kinh doanh gôn (gồm cả tiền phí bảo dưỡng sân cỏ) và tiền ký quỹ (nếu có). Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ thì cơ sở sẽ được hoàn thuế theo quy định. Trường hợp cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Ví dụ 4: 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 5: 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).

10) Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ quy định từ khoản 1 đến khoản 9 Điều này 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.

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.

11) 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.

12) Thời điểm xác định thuế TTĐB như sau:

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

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

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

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

Cơ sở sản xuất khi bán hàng hóa, giao hàng cho các chi nhánh, cơ sở phụ thuộc, đại lý đều phải sử dụng hóa đơn. Trường hợp chi nhánh, cửa hàng trực thuộc đặt trên

cùng một tỉnh, thành phố với cơ sở sản xuất hoặc hàng xuất chuyển kho thì cơ sở được sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo lệnh điều động nội bộ.

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

### 3.3.2. Thuế suất thuế TTĐB

- Biểu thuế suất:

Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá, dịch vụ được quy định theo Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt sau đây:

#### BIỂU 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 <sup>3</sup> trở xuống                                 | 45            |
|     | Loại có dung tích xi lanh trên 2.000 cm <sup>3</sup> đến 3.000 cm <sup>3</sup>               | 50            |
|     | Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm <sup>3</sup>                                         | 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            |

| STT | Hàng hoá, dịch vụ                                                                                                                           | Thuế suất (%)                                                                               |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|
|     | 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                                                                                          |
|     | Loại chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ                                                                                                        | 15                                                                                          |
|     | Loại chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ                                                                                                        | 10                                                                                          |
|     | Loại thiết kế vừa chở người, vừa chở hàng                                                                                                   | 10                                                                                          |
| 5   | Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm <sup>3</sup>                                                            | 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                                                                                                                                     |                                                                                             |

| STT | Hàng hoá, dịch vụ                               | Thuế suất (%) |
|-----|-------------------------------------------------|---------------|
| 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            |

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

### **3.4. Hoàn thuế, khấu trừ, giảm thuế tiêu thụ đặc biệt**

#### **a. Hoàn thuế**

Người nộp thuế TTĐB được hoàn thuế đã nộp trong các trường hợp sau đây:

- Hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu bao gồm:

+ Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế tiêu thụ đặc biệt 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.

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

+ Hàng tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu theo phương thức kinh doanh hàng tạm nhập tái xuất khi tái xuất khẩu được hoàn lại số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp tương ứng với số hàng tái xuất khẩu.

+ Hàng nhập khẩu đã nộp thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng tái xuất khẩu ra nước ngoài được hoàn lại số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp đối với số hàng xuất trả lại nước ngoài.

+ Hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm hoặc để phục vụ công việc khác trong thời hạn nhất định đã nộp thuế tiêu thụ đặc biệt, khi tái xuất khẩu được hoàn thuế.

Trường hợp hàng tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu, nếu đã thực tái xuất khẩu trong thời hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì không phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt tương ứng với số hàng thực tế đã tái xuất.

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

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

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

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

- Hàng hoá là nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu được hoàn lại số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp tương ứng với số nguyên liệu dùng để sản xuất hàng hoá thực tế xuất khẩu.

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

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

- Hoàn thuế TTĐB trong các trường hợp:

+ Hoàn thuế theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

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

+ Hoàn thuế trong trường hợp có số tiền thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp lớn hơn số tiền thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp theo quy định.

Thủ tục, hồ sơ, trình tự, thẩm quyền giải quyết hoàn thuế TTĐB được thực hiện theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

#### b. Khấu trừ thuế

Người nộp thuế sản xuất hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bằng nguyên liệu chịu thuế tiêu thụ đặc biệt nếu có chứng từ hợp pháp thì được khấu trừ số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp đối với nguyên liệu khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp ở khâu sản xuất. Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu sử dụng để sản xuất ra hàng hóa chịu thuế TTĐB xuất bán.

- Việc khấu trừ tiền thuế tiêu thụ đặc biệt được thực hiện khi kê khai thuế tiêu thụ đặc biệt theo công thức sau:

|                       |   |                                                                          |   |                                                                                                 |
|-----------------------|---|--------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Số thuế TTĐB phải nộp | = | Số thuế TTĐB phải nộp của hàng chịu thuế TTĐB xuất kho tiêu thụ trong kỳ | - | Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nguyên liệu mua vào tương ứng với số hàng xuất kho tiêu thụ trong kỳ |
|-----------------------|---|--------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------|

Ví dụ 6:

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 phải nộp 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.

- Trường hợp chưa xác định được chính xác số thuế TTĐB đã nộp cho số nguyên vật liệu tương ứng với số sản phẩm tiêu thụ trong kỳ thì có thể căn cứ vào số liệu của kỳ trước để tạm tính số thuế TTĐB được khấu trừ và sẽ quyết toán theo số thực tế vào cuối tháng, cuối quý. Trong mọi trường hợp, số thuế TTĐB được phép khấu trừ tối đa không vượt quá số thuế TTĐB tính cho phần nguyên liệu theo tiêu chuẩn định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm. Cơ sở sản xuất phải đăng ký định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm với cơ quan thuế trực tiếp quản lý cơ sở.

### c. Giảm thuế

Thủ tục, hồ sơ giảm thuế được thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

## BÀI TẬP CHƯƠNG 3

Một cơ sở sản xuất thuốc lá trong quý I có tình hình sản xuất như sau:

### 1. Tài liệu xí nghiệp kê khai:

– Trong quý đơn vị tiến hành gia công cho đơn vị A 2.000 cây thuốc lá, đơn giá gia công (cả thuế TTĐB) là 29.000 đ/cây. Đơn vị A nhận đủ hàng.

– Cơ sở tiêu thụ 700 kg thuốc lá sợi, giá bán 35.000đ/kg.

– Cơ sở sản xuất và bán ra 5.600 cây thuốc lá, giá bán ghi trên hóa đơn là 50.500đ/cây, cơ sở đã nhận đủ tiền.

– Trong quý cơ sở sản xuất bán cho cửa hàng thương nghiệp 200 cây thuốc lá, đã nhận đủ tiền.

### 2. Tài liệu kiểm tra của cơ quan thuế:

– Số thuốc lá sợi tồn kho đầu quý là 200 kg, số thuốc lá sợi sx trong quý là 2.000kg, cuối quý còn tồn kho 50 kg.

– Số thuốc lá sợi bán ra ngoài và số thuốc lá bao bán cho cửa hàng thương nghiệp là chính xác.

**Yêu cầu:**

*1. Giả sử Doanh nghiệp không cung cấp thêm được thông tin gì khác, hãy xác định số thuế Doanh nghiệp phải nộp trong quý biết:*

– Đầu và cuối quý không tồn kho thuốc lá bao, định mức tiêu hao nguyên liệu là 0,025kg thuốc lá sợi cho 1 bao thuốc lá.

-Thuế suất thuế TTĐB với thuốc lá là 45%, thuế suất thuế GTGT đối với toàn bộ mặt hàng nói trên là 10%, số thuốc lá sản xuất, bán ra và gia công là cùng loại.

– Số thuế GTGT tập hợp được trên hóa đơn của hàng hóa vật tư mua vào trang thiết bị là 15.000.000đ.

– Trong kỳ Doanh nghiệp không có hoạt động xuất khẩu sản phẩm.

*2. Giả sử trong kỳ Doanh nghiệp trực tiếp XK 200 cây thuốc lá hoặc bán cho đơn vị kinh doanh XK theo hợp đồng kinh tế 200 cây thuốc lá, mọi điều kiện khác không thay đổi. Hãy xác định lại số thuế GTGT, thuế TTĐB mà Doanh nghiệp phải nộp trong mỗi trường hợp trên.*

## CHƯƠNG 4 THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

### Mục tiêu:

- Trình bày được những vấn đề cơ bản cũng như những quy định cụ thể của thuế xuất khẩu, nhập khẩu.
- Giải thích được sự ra đời của thuế xuất khẩu, nhập khẩu cũng như tầm quan trọng của sắc thuế này đối với sự phát triển kinh tế- xã hội.
- Làm được bài tập và tính ra đúng số thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải nộp cho NSNN.

### Nội dung:

#### 4.1. Khái niệm, đặc điểm, vai trò thuế xuất nhập khẩu

##### a. Khái niệm

Thuế xuất nhập khẩu là sắc thuế gián thu đánh trực tiếp vào hàng hóa xuất, nhập khẩu thông qua các tổ chức, cá nhân có hoạt động xuất, nhập khẩu.

##### b. Đặc điểm

- Là sắc thuế gián thu.
- Chỉ đánh vào hàng hóa xuất, nhập khẩu.
- Là sắc thuế có nhiều mức thuế suất khác nhau và thường ở mức cao.

##### c. Vai trò:

- Mang lại nguồn thu ngoại tệ lớn cho ngân sách nhà nước.
- Là nguồn thu lớn của ngân sách nhà nước.
- Là công cụ điều hành, điều tiết vĩ mô nền kinh tế của Chính phủ thông qua điều tiết thuế suất để hạn chế xuất khẩu, nhập khẩu hoặc thúc đẩy xuất khẩu, nhập khẩu.
- Góp phần điều tiết hoạt động xuất, nhập khẩu.

#### 4.2. Đối tượng chịu thuế

- 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.

#### 4.3. Đối tượng không chịu thuế

- Hàng hóa 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.

#### **4.4. Đối tượng nộp thuế; đối tượng được ủy quyền, bảo lãnh và nộp thay thuế sau đây gọi chung là người nộp thuế**

a. Đối tượng nộp thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu bao gồm:

- Chủ hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.
- Tổ chức nhận ủy thác xuất khẩu, nhập khẩu.
- Cá nhân có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu khi xuất cảnh, nhập cảnh; gửi hoặc nhận hàng hóa qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

b. Đối tượng được ủy quyền, bảo lãnh và nộp thay thuế, bao gồm:

- Đại lý làm thủ tục hải quan trong trường hợp được đối tượng nộp thuế ủy quyền nộp thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.
- Doanh nghiệp cung cấp dịch vụ bưu chính, dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế trong trường hợp nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế.
- Tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng trong trường hợp bảo lãnh, nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế theo quy định tại Mục IV Phần C Thông tư này.

#### **4.5. Áp dụng điều ước quốc tế**

Trong trường hợp điều ước quốc tế mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên có quy định về thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu khác với quy định của Thông tư này thì áp dụng quy định của điều ước quốc tế đó.

#### **4.6. Thuế đối với hàng hoá mua bán, trao đổi của cư dân biên giới**

- Hàng hóa mua bán, trao đổi của cư dân biên giới được miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu trong định mức, nếu vượt quá định mức thì phải nộp thuế đối với phần vượt định mức.

- Định mức được miễn thuế đối với hàng hóa mua bán, trao đổi của cư dân biên giới thực hiện theo quy định hiện hành tại Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

#### **4.7. Tỷ giá xác định trị giá tính thuế, đồng tiền nộp thuế**

1) 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 lên 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.

2) Đồng tiền nộp thuế: Thuế xuất khẩu, thuế 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.

#### **4.8. Nguyên tắc quản lý thuế**

Quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phải đảm bảo công khai, minh bạch, bình đẳng; bảo đảm quyền và lợi ích hợp pháp của người nộp thuế; trên cơ sở đánh giá quá trình chấp hành pháp luật thuế của người nộp thuế; có ưu tiên và tạo thuận lợi đối với người nộp thuế thuộc đối tượng chấp hành tốt pháp luật thuế.

Người nộp thuế chấp hành tốt pháp luật thuế là chủ hàng chấp hành tốt pháp luật hải quan và không còn nợ tiền thuế quá hạn, không còn nợ tiền phạt chậm nộp thuế tại thời điểm đăng ký Tờ khai hải quan.

Chủ hàng chấp hành tốt pháp luật về hải quan thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát hải quan.

#### **4.9. Hồ sơ thuế**

1) Hồ sơ thuế trong Thông tư này bao gồm hồ sơ khai thuế, miễn thuế, xét miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế, xoá nợ tiền thuế, xoá nợ tiền phạt, gia hạn nộp thuế và truy thu thuế.

2) Hồ sơ thuế hướng dẫn tại Thông tư này có quy định nộp bản photocopy, bản dịch sang tiếng Việt thì người nộp thuế hoặc người đại diện theo ủy quyền phải xác nhận sao y bản chính, ký tên, đóng dấu vào bản photocopy, bản dịch sang tiếng Việt ghi rõ đã dịch đúng nội dung bản gốc và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính hợp pháp của các giấy tờ này.

3) Ngoài các giấy tờ phải nộp theo quy định, khi nộp hồ sơ thuế, người nộp thuế phải kê danh mục tài liệu của hồ sơ thuế.

#### **4.10. Căn cứ tính thuế, phương pháp tính thuế**

##### **4.10.1. Căn cứ và phương pháp tính thuế**

###### **a. Căn cứ tính thuế**

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.

- Trị giá tính thuế được thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn về việc xác định trị giá hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

- Thuế suất:

+ Thuế suất thuế xuất khẩu: Thuế suất đối với hàng hoá xuất khẩu được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế xuất khẩu do Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành.

+ Thuế suất thuế nhập khẩu: Thuế suất đối với hàng hoá nhập khẩu được quy định cụ thể cho từng mặt hàng, bao gồm thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt và thuế suất thông thường:

\* Thuế suất ưu đãi áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam (Nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ nêu ở đây do Bộ Thương mại thông báo). Thuế suất ưu đãi được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi do Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành. Người nộp thuế tự khai và tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về xuất xứ hàng hóa.

\* 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 tại Thông tư số 45/2007/TT-BTC ngày 7/5/2007 của Bộ Tài chính.

\* Thuế suất thông thường áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ không thực hiện đối xử tối huệ quốc và không thực hiện ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu với Việt Nam. Thuế suất thông thường được áp dụng thống nhất bằng 150% mức thuế suất ưu đãi của từng mặt hàng tương ứng quy định tại Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi.

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

Việc phân loại hàng hoá để xác định các mức thuế suất nêu tại điểm 1.3 Mục I này phải tuân thủ theo đúng các nguyên tắc phân loại hàng hoá, được thực hiện theo Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn về phân loại hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu và các văn bản hiện hành khác có liên quan.

+ Ngoài việc chịu thuế theo quy định tại điểm 1.3.2.1, 1.3.2.2 hoặc 1.3.2.3 Mục này, nếu hàng hóa 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 hóa 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.

b. Phương pháp tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

Căn cứ số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ghi trong Tờ khai hải quan, trị giá tính thuế và thuế suất từng mặt hàng để xác định số tiền thuế phải nộp theo công thức sau:

|                                   |   |                                                                                       |   |                                                 |   |                             |
|-----------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------|---|-----------------------------|
| Số tiền thuế xuất khẩu, thuế nhập | = | Số lượng đơn vị từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ghi trong Tờ khai hải quan | x | Trị giá tính thuế tính trên một đơn vị hàng hóa | x | Thuế suất của từng mặt hàng |
|-----------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------|---|-----------------------------|

|             |      |  |  |  |  |  |  |
|-------------|------|--|--|--|--|--|--|
| khẩu<br>nộp | phải |  |  |  |  |  |  |
|-------------|------|--|--|--|--|--|--|

Trường hợp số lượng hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thực tế có chênh lệch so với hoá đơn thương mại do tính chất của hàng hoá, phù hợp với điều kiện giao hàng và điều kiện thanh toán trong hợp đồng mua bán hàng hoá thì số tiền thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phải nộp được xác định trên cơ sở trị giá thực thanh toán cho hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu và thuế suất từng mặt hàng.

Ví dụ: Doanh nghiệp A nhập khẩu mặt hàng xăng, trong hóa đơn thương mại có ghi trị giá thực thanh toán cho lô hàng hóa nhập khẩu là 100 lít xăng x 6.000đ/lít = 600.000 đồng. Tuy nhiên, khi làm thủ tục hải quan thì số lượng hàng hóa thực tế nhập khẩu là 95 lít xăng phù hợp với điều kiện giao hàng và điều kiện thanh toán trong hợp đồng mua bán hàng hoá thì trong trường hợp này số tiền thuế nhập khẩu phải nộp được xác định trên cơ sở trị giá thực thanh toán cho lô hàng hóa nhập khẩu 600.000 đồng và thuế suất thuế nhập khẩu của mặt hàng xăng.

#### 4.10.2. Hàng hoá áp dụng thuế tuyệt đối

##### a. Căn cứ tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

- 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 trong Danh mục hàng hóa áp dụng thuế tuyệt đối.

- Mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hoá.

##### b. Phương pháp tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

Việc xác định số tiền thuế phải nộp đối với hàng hóa áp dụng thuế tuyệt đối thực hiện theo công thức sau:

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

#### 4.11. Khai thuế, nộp thuế

##### 4.11.1. Khai thuế

Nguyên tắc khai thuế, nộp thuế được thực hiện theo quy định tại Điều 4 Nghị định số 85/2007/NĐ-CP ngày 25/5/2007 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật quản lý thuế (sau đây viết tắt là Nghị định số 85/2007/NĐ-CP ngày 25/5/2007).

##### a. 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;

+ Trường hợp nhập khẩu hàng hoá là máy móc, thiết bị, vật tư phương tiện vận tải thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng quy định tại điểm 4 Điều 4 Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế giá trị gia tăng, tùy theo từng trường hợp cụ thể phải có thêm một trong các giấy tờ sau:

\* Giấy báo trúng thầu và hợp đồng bán hàng cho các doanh nghiệp theo kết quả đấu thầu (Giấy báo trúng thầu ghi rõ giá hàng hoá phải thanh toán không bao gồm thuế giá trị gia tăng) đối với trường hợp hàng hoá thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng do cơ sở trúng thầu nhập khẩu;

\* Hợp đồng cho thuê tài chính, đối với trường hợp công ty cho thuê tài chính nhập khẩu để cho thuê tài chính;

\* Văn bản của cơ quan có thẩm quyền giao nhiệm vụ cho các tổ chức thực hiện các chương trình, dự án, đề tài nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ hoặc hợp đồng khoa học và công nghệ giữa bên đặt hàng và bên nhận đặt hàng thực hiện hợp đồng khoa học và công nghệ, đối với trường hợp nhập khẩu để nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ;

\* Xác nhận của giám đốc doanh nghiệp hoặc thủ trưởng cơ quan nghiên cứu khoa học về các loại hàng hóa nhập khẩu để sử dụng làm tài sản cố định; sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; sử dụng vào hoạt động thăm dò, phát triển mỏ dầu khí; là loại chuyên dùng cho máy bay.

Riêng đối với máy bay, giàn khoan, tàu thủy thuê của nước ngoài, loại trong nước chưa sản xuất được, dùng cho sản xuất, kinh doanh không phải nộp thuế giá trị gia tăng, các cơ sở đi thuê chỉ phải xuất trình cho cơ quan Hải quan hợp đồng thuê ký với nước ngoài.

Các loại hàng hoá nhập khẩu trên thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu được xác định căn cứ vào danh mục các loại máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải chuyên dùng, vật tư xây dựng, vật tư, phụ tùng trong nước đã sản xuất được do Bộ Kế hoạch và Đầu tư ban hành.

+ Đối với hàng hoá thuộc đối tượng miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thực hiện theo hướng dẫn tại điểm 2 Mục I phần D Thông tư này.

b. Thời hạn, địa điểm nộp hồ sơ khai thuế; tiếp nhận, kiểm tra và xử lý hồ sơ khai thuế

Thời hạn, địa điểm nộp hồ sơ khai thuế; tiếp nhận, kiểm tra và xử lý hồ sơ khai thuế là thời hạn, địa điểm nộp hồ sơ hải quan, tiếp nhận, kiểm tra và xử lý hồ sơ hải quan.

c. Khai bổ sung hồ sơ khai thuế

- Trường hợp khai bổ sung:

Các trường hợp khai bổ sung hồ sơ khai thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu được thực hiện theo quy định tại khoản 2 Điều 34 Luật quản lý thuế.

- Nội dung khai bổ sung:

Khai bổ sung hồ sơ khai thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu bao gồm:

+ Khai bổ sung tài liệu, thông tin làm cơ sở xác định các yếu tố, căn cứ tính thuế hoặc xác định đối tượng không chịu thuế; hoặc xác định đối tượng miễn thuế, xét miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế.

+ Khai bổ sung số tiền thuế phải nộp, số tiền thuế đã nộp, số tiền thuế chênh lệch còn phải nộp hoặc số tiền thuế chênh lệch nộp thừa (nếu có), số tiền phạt chậm nộp của từng mặt hàng và của cả Tờ khai hải quan; cam kết trước pháp luật về tính chính xác, hợp pháp của chứng từ, hồ sơ khai bổ sung.

\* Trường hợp khai bổ sung làm tăng số tiền thuế phải nộp, người nộp thuế tự xác định số tiền phạt chậm nộp căn cứ vào số tiền thuế nộp chậm, số ngày chậm nộp và mức xử phạt theo quy định tại Điều 106 Luật quản lý thuế. Trường hợp người nộp thuế không tự xác định hoặc xác định không đúng số tiền phạt chậm nộp, cơ quan hải quan xác định và thông báo cho người nộp thuế biết để thực hiện.

\* Trường hợp khai bổ sung làm giảm số tiền thuế phải nộp, người nộp thuế được bù trừ số tiền thuế giảm sau khi đã thực hiện thanh toán tiền thuế, tiền phạt (nếu có) theo quy định tại Điều 45 Luật Quản lý thuế. Việc bù trừ thực hiện theo hướng dẫn tại điểm 5 Mục IV Phần E Thông tư này.

- Văn bản đề nghị khai bổ sung thực hiện theo Mẫu số 01 Phụ lục 2 ban hành kèm theo Thông tư này.

- Xử lý hồ sơ khai bổ sung:

Cơ quan hải quan nơi làm thủ tục hải quan lô hàng khai bổ sung có trách nhiệm tiếp nhận, kiểm tra hồ sơ khai bổ sung và thông báo kết quả cho người nộp thuế biết:

\* Trong thời hạn tám 08 giờ làm việc đối với trường hợp người nộp thuế tự phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp có sai sót và khai bổ sung với cơ quan hải quan trước thời điểm kiểm tra thực tế hàng hoá hoặc quyết định miễn kiểm tra thực tế hàng hoá;

\* Trong thời hạn năm 05 ngày làm việc kể từ ngày tiếp nhận hồ sơ khai bổ sung đối với trường hợp khác.

d. Thời điểm tính thuế

- Thời điểm tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là ngày đăng ký Tờ khai hải quan. Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được tính theo thuế suất, trị giá tính thuế và tỷ giá tính thuế tại thời điểm tính thuế. Trường hợp người nộp thuế khai báo điện tử thì thời điểm tính thuế thực hiện theo quy định về thủ tục hải quan điện tử.

- Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu đăng ký Tờ khai hải quan một lần để xuất khẩu, nhập khẩu nhiều lần thì thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được tính theo thuế suất, trị giá tính thuế và tỷ giá tính thuế theo ngày có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trên cơ sở số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu.

*4.11.2. Thời hạn nộp thuế*

a. 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.

b. Đối với hàng hoá nhập khẩu là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do Bộ Thương mại công bố thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng. Trừ các trường hợp sau:

- Người nộp thuế có bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá 30 ngày kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

Việc bảo lãnh thực hiện theo hướng dẫn tại Mục IV Phần này.

- Hàng hoá tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do Bộ Thương mại công bố nhưng nhập khẩu phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng, nghiên cứu khoa học và giáo dục đào tạo thuộc đối tượng được xét miễn thuế nhập khẩu thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

Trường hợp kiểm tra, xác định hàng hóa không thuộc đối tượng được xét miễn thuế, người nộp thuế phải kê khai, tính lại thuế, tiền phạt chậm nộp thuế (nếu có) theo thời hạn nộp thuế của hàng tiêu dùng nêu tại điểm 2.1 Mục này.

- Thời hạn nộp thuế nhập khẩu đối với trường hợp người nộp thuế chấp hành tốt pháp luật thuế:

- Hàng hóa nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu để trực tiếp sản xuất hàng hóa xuất khẩu (bao gồm cả hàng hoá đồng thời là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do Bộ Thương mại công bố) thì thời hạn nộp thuế là 275 (hai trăm bảy mươi lăm) ngày, kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

- + Điều kiện để được áp dụng thời hạn nộp thuế 275 ngày, ngoài hồ sơ khai thuế theo hướng dẫn tại điểm 2 Mục I Phần này, người nộp thuế phải nộp thêm cho cơ quan hải quan Bản đăng ký vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để trực tiếp sản xuất hàng hoá xuất khẩu.

Đối với một số trường hợp đặc biệt do chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu phải kéo dài hơn 275 ngày thì thời hạn nộp thuế có thể dài hơn 275 ngày. Thời gian được kéo dài tối đa không quá thời hạn phải giao hàng ghi trên hợp đồng xuất khẩu sản phẩm sản xuất từ nguyên liệu, vật tư nhập khẩu đề nghị kéo dài thời hạn nộp thuế hoặc không quá chu kỳ sản xuất sản phẩm.

Để được áp dụng thời hạn nộp thuế dài hơn 275 ngày, ngoài hồ sơ khai thuế theo hướng dẫn tại điểm 2 Mục I Phần này, người nộp thuế phải nộp cho Cục Hải quan địa phương nơi đăng ký Tờ khai hải quan hàng hóa nhập khẩu nguyên liệu, vật tư các giấy tờ sau đây:

- \* Công văn đề nghị áp dụng thời hạn nộp thuế dài hơn 275 ngày đối với từng trường hợp cụ thể phù hợp với thực tế của việc dự trữ nguyên liệu, vật tư, trong đó nêu rõ lý do, số tiền thuế đề nghị, thời hạn đề nghị được kéo dài, mô tả quy trình, thời gian sản xuất, cam kết về nội dung khai báo: 01 bản chính;

- \* Bản đăng ký vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để trực tiếp sản xuất hàng hoá xuất khẩu: 01 bản chính;

Cục Hải quan địa phương nơi đăng ký Tờ khai hải quan hàng hóa nhập khẩu nguyên liệu, vật tư tiếp nhận, kiểm tra sơ bộ hồ sơ và xử lý như sau:

Trường hợp hồ sơ đầy đủ, đúng đối tượng thì có ý kiến đề xuất giải quyết chuyển Tổng cục Hải quan xem xét quyết định gia hạn thời hạn nộp thuế.

Trường hợp cần kiểm tra xác định thực tế chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu, Tổng cục Hải quan giao Cục Hải quan địa phương phối hợp với cơ quan thuế, cơ quan có liên quan kiểm tra báo cáo Tổng cục Hải quan trước khi có văn bản trả lời chính thức. Việc kiểm tra phải lập thành biên bản trong đó nêu rõ chu kỳ sản xuất sản phẩm từ nguyên liệu, vật tư đề nghị kéo dài thời hạn nộp thuế.

+ Nếu quá thời hạn nộp thuế mà người nộp thuế mới xuất khẩu hoặc không xuất khẩu sản phẩm thì xử lý như sau:

\* Đối với phần nguyên liệu, vật tư nhập khẩu đã sử dụng vào sản xuất sản phẩm, nhưng sản phẩm không xuất khẩu thì tính lại thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan và phạt chậm nộp thuế kể từ ngày thứ 31 đến ngày nộp thuế, đồng thời bị xử phạt vi phạm hành chính theo quy định;

+ Đối với phần nguyên liệu, vật tư nhập khẩu đã sử dụng vào sản xuất sản phẩm và đã thực xuất khẩu ngoài thời hạn nộp thuế thì tính phạt chậm nộp thuế kể từ ngày quá thời hạn nộp thuế đến ngày thực xuất khẩu hoặc ngày nộp thuế (nếu nộp thuế trước ngày thực xuất khẩu).

Đối với trường hợp người nộp thuế được áp dụng thời hạn nộp thuế 275 ngày hoặc dài hơn 275 ngày nhưng không xuất khẩu sản phẩm hoặc xuất khẩu ngoài thời hạn nộp thuế, thì người nộp thuế phải nộp thuế (trường hợp xuất khẩu sản phẩm ngoài thời hạn nộp thuế thì phải nộp thuế khi hết thời hạn nộp thuế được áp dụng và được hoàn lại số tiền thuế đã nộp khi sản phẩm thực tế xuất khẩu) và bị xử phạt như nêu trên.

+ Đối với hàng hóa kinh doanh theo phương thức tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập, thì thời hạn nộp thuế là 15 (mười lăm) ngày, kể từ ngày hết thời hạn tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập (áp dụng cho cả trường hợp được phép gia hạn).

Trường hợp người nộp thuế đã được áp dụng thời hạn nộp thuế của hàng hóa kinh doanh theo phương thức tạm nhập, tái xuất nhưng không xuất khẩu hoặc xuất khẩu ngoài thời hạn nộp thuế thì bị xử lý như sau:

\* Hàng hóa không xuất khẩu thì tính lại thời hạn nộp thuế như đối với hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do Bộ Thương mại công bố hoặc là 30 ngày kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan như đối với hàng hoá khác và bị xử phạt chậm nộp, xử phạt vi phạm hành chính theo quy định;

\* Hàng hóa đã thực xuất khẩu ngoài thời hạn nộp thuế thì tính phạt chậm nộp thuế kể từ ngày quá thời hạn nộp thuế đến ngày thực xuất khẩu hoặc ngày nộp thuế (nếu nộp thuế trước ngày thực xuất khẩu).

+ Đối với các trường hợp hàng hóa nhập khẩu khác (bao gồm cả hàng hoá đồng thời là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do Bộ Thương mại công bố nhưng là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để trực tiếp dùng cho sản xuất) ngoài hai trường hợp nêu tại điểm 2.2.1 và 2.2.2 trên đây thì thời hạn nộp thuế là 30 (ba mươi) ngày, kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

- Thời hạn nộp thuế nhập khẩu đối với người nộp thuế chưa chấp hành tốt pháp luật thuế:

+ Nếu được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế thực hiện

theo thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá thời hạn đối với từng trường hợp hướng dẫn tại điểm 2.2 Mục này.

+ Nếu không được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp, người nộp thuế phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng.

+ Hàng hoá nhập khẩu phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng, nghiên cứu khoa học và giáo dục đào tạo thuộc đối tượng được xét miễn thuế nhập khẩu thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày người nộp thuế đăng ký Tờ khai hải quan.

Trường hợp kiểm tra, xác định hàng hóa không thuộc đối tượng được xét miễn thuế, người nộp thuế phải kê khai, tính lại thời hạn nộp thuế như đối với hàng tiêu dùng và bị phạt chậm nộp thuế tính từ ngày nhận hàng đến ngày nộp thuế.

- Thời hạn nộp thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trong các trường hợp khác:

+ Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu không có hợp đồng mua bán hàng hóa; hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của cư dân biên giới, phải nộp xong thuế trước khi xuất khẩu hàng hoá ra nước ngoài hoặc nhập khẩu hàng hoá vào Việt Nam.

+ Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu còn trong sự giám sát của cơ quan hải quan, nhưng bị cơ quan Nhà nước có thẩm quyền tạm giữ để điều tra, chờ xử lý thì thời hạn nộp thuế đối với từng trường hợp thực hiện theo hướng dẫn tại điểm 1 và 2 Mục này và tính từ ngày cơ quan Nhà nước có thẩm quyền có văn bản cho phép giải toả hàng hoá đã tạm giữ.

+ Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu đăng ký Tờ khai hải quan một lần để xuất khẩu, nhập khẩu nhiều lần thì thời hạn nộp thuế đối với từng trường hợp thực hiện theo hướng dẫn tại điểm 1 và 2 Mục này và tính từ ngày hàng hóa thực tế xuất khẩu, nhập khẩu.

+ 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 (như xác định tên mặt hàng, mã số hàng hoá theo danh mục Biểu thuế, chất lượng, số lượng, tiêu chuẩn kỹ thuật, tình trạng cũ, mới của hàng hóa nhập khẩu...), thì người nộp thuế vẫn phải nộp thuế theo như khai báo tại thời điểm đăng ký Tờ khai hải quan với cơ quan hải quan; đồng thời cơ quan hải quan phải thông báo cho người nộp thuế biết lý do phải giám định và nếu kết quả giám định khác so với khai báo của người nộp thuế dẫn đến có thay đổi về số thuế phải nộp thì người nộp thuế phải nộp thuế theo kết quả giám định.

Các chi phí liên quan đến việc giám định sẽ do cơ quan hải quan chi trả trong trường hợp kết quả giám định khác với kết luận của cơ quan hải quan hoặc sẽ do người nộp thuế chi trả trong trường hợp kết quả giám định đúng với kết luận của cơ quan hải quan.

+ Thời hạn nộp thuế đối với trường hợp cơ quan hải quan ấn định thuế:

\* Trong trường hợp hàng hóa đã được thông quan: đối với phần chênh lệch giữa số tiền thuế do cơ quan hải quan ấn định với số tiền thuế do người nộp thuế tự tính, tự khai khi làm thủ tục hải quan, thì thời hạn nộp thuế là 10 (mười) ngày kể từ ngày cơ quan hải quan ký văn bản ấn định thuế.

\* Trong trường hợp hàng hóa chưa được thông quan: đối với phần chênh lệch giữa số tiền thuế do cơ quan hải quan ấn định với số tiền thuế do người nộp thuế tự tính, tự khai khi làm thủ tục hải quan, thì thời hạn nộp thuế đối với từng trường hợp thực hiện theo hướng dẫn tại điểm 1 và 2 Mục này.

c. Bảo lãnh số tiền thuế phải nộp:

Trường hợp người nộp thuế được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng tối đa không quá thời hạn nộp thuế đối với từng trường hợp hướng dẫn tại Mục III trên đây và phải nộp cho cơ quan hải quan văn bản bảo lãnh của tổ chức đó.

\* Văn bản bảo lãnh là bản chính và bao gồm các nội dung chính sau đây:

- Tên, mã số thuế, địa chỉ, số điện thoại, số fax của người nộp thuế được bảo lãnh và của tổ chức thực hiện bảo lãnh;
- Mục đích bảo lãnh;
- Tờ khai hải quan được bảo lãnh hoặc số hợp đồng, hoá đơn, vận tải đơn đối với trường hợp thực hiện bảo lãnh trước khi làm thủ tục hải quan;
- Ngày phát hành bảo lãnh, số tiền bảo lãnh;
- Cam kết của tổ chức nhận bảo lãnh nêu rõ có trách nhiệm đến cùng về việc nộp thuế và nộp phạt chậm nộp thay cho người nộp thuế trong trường hợp hết thời hạn nộp thuế nhưng người nộp thuế chưa nộp xong thuế;
- Thời hạn bảo lãnh.

\* Hết thời hạn bảo lãnh trong trường hợp thời hạn bảo lãnh ngắn hơn thời hạn nộp thuế hoặc hết thời hạn nộp thuế trong trường hợp thời hạn bảo lãnh bằng hoặc dài hơn thời hạn nộp thuế nhưng người nộp thuế chưa nộp xong thuế thì tổ chức nhận bảo lãnh có trách nhiệm nộp số tiền thuế và tiền phạt chậm nộp thuế (nếu có) thay cho người nộp thuế. Thời hạn chậm nộp thuế được tính từ ngày hết thời hạn bảo lãnh hoặc hết thời hạn nộp thuế như nêu trên.

d. Địa điểm, hình thức nộp thuế

- Người nộp thuế nộp tiền thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trực tiếp vào Kho bạc Nhà nước hoặc thông qua ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng và tổ chức dịch vụ khác theo quy định của Điều 44 Luật quản lý thuế.
- Trường hợp người nộp thuế nộp thuế bằng tiền mặt nhưng Kho bạc Nhà nước không tổ chức thu thuế bằng tiền mặt tại địa điểm làm thủ tục hải quan, cơ quan hải quan nơi đăng ký Tờ khai hải quan thực hiện thu số tiền thuế do người nộp thuế nộp và chuyển toàn bộ số tiền thuế đã thu vào Kho bạc Nhà nước theo quy định.
- Trường hợp tại thời điểm đăng ký Tờ khai hải quan, người nộp thuế có nợ tiền thuế, nợ tiền phạt tại các cơ quan hải quan khác và muốn nộp ngay số tiền nợ thuế, nợ phạt đó tại cơ quan hải quan nơi đang làm thủ tục hải quan, thì người nộp thuế tự khai báo và nộp thuế cho cơ quan hải quan.
- Kho bạc Nhà nước, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng, tổ chức dịch vụ khác có trách nhiệm cấp giấy nộp tiền vào ngân sách Nhà nước cho người nộp thuế theo đúng mẫu quy định của Bộ Tài chính.

Cơ quan hải quan có trách nhiệm cấp chứng từ thu tiền thuế cho người nộp thuế theo đúng mẫu quy định của Bộ Tài chính trong trường hợp thu thuế bằng tiền mặt.

- Kho bạc Nhà nước, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng, tổ chức dịch vụ khác, cơ quan hải quan phải chuyển số tiền thuế đã thu của người nộp thuế vào ngân sách Nhà nước, trong thời hạn 08 (tám) giờ làm việc, kể từ khi thu tiền thuế của người nộp thuế. Trường hợp thu thuế bằng tiền mặt tại vùng sâu, vùng xa, hải đảo, vùng đi lại khó khăn, thời hạn chuyển tiền thuế vào ngân sách Nhà nước là 05 (năm) ngày làm việc kể từ khi thu tiền thuế của người nộp thuế.

#### e. Thứ tự thanh toán tiền thuế

e.1 Người nộp thuế có nghĩa vụ thanh toán tiền thuế theo đúng thứ tự quy định tại Điều 45 Luật quản lý thuế.

- Thứ tự thanh toán tiền thuế phải thực hiện theo tuần tự tiền thuế nợ, tiền thuế truy thu, tiền thuế phát sinh, tiền phạt trong trường hợp người nộp thuế vừa có tiền thuế nợ, tiền thuế truy thu, tiền thuế phát sinh, tiền phạt.

- Trường hợp người nộp thuế chỉ nợ một loại tiền thuế thì phải nộp theo thứ tự thời gian, khoản tiền phát sinh trước nộp trước, phát sinh sau nộp sau.

e.2 Kho bạc Nhà nước, cơ quan hải quan phối hợp trao đổi thông tin về thu tiền thuế, tiền phạt để xác định thứ tự và thu theo đúng thứ tự quy định, cụ thể như sau:

- Cơ quan hải quan, theo dõi tình hình nợ thuế của người nộp thuế, hướng dẫn người nộp thuế nộp theo đúng thứ tự, xây dựng hệ thống tra cứu dữ liệu để người nộp thuế tự tra cứu và chấp hành nộp thuế theo đúng thứ tự quy định.

- Căn cứ chứng từ nộp tiền thuế của người nộp thuế, Kho bạc Nhà nước hạch toán thu ngân sách Nhà nước và luân chuyển chứng từ, thông tin chi tiết các khoản nộp cho cơ quan hải quan biết để theo dõi và quản lý.

- Trường hợp người nộp thuế nộp tiền thuế không đúng thứ tự, cơ quan hải quan lập lệnh điều chỉnh số tiền thuế đã thu, gửi Kho bạc Nhà nước để điều chỉnh, đồng thời thông báo cho người nộp thuế biết về số tiền thuế, số tiền phạt được điều chỉnh.

- Trường hợp người nộp thuế không ghi cụ thể số tiền nộp cho từng loại tiền thuế trên chứng từ nộp thuế, cơ quan hải quan hạch toán số tiền thuế đã thu theo thứ tự, đồng thời thông báo cho Kho bạc Nhà nước biết để hạch toán thu ngân sách Nhà nước và thông báo cho người nộp thuế biết.

e.3 Khi Bộ Tài chính ban hành quy định mới về việc nộp thuế vào tài khoản thu ngân sách Nhà nước của cơ quan hải quan mở tại Kho bạc Nhà nước thì việc nộp thuế, hạch toán tiền thuế của người nộp thuế và việc chuyển tiền thuế đã nộp vào ngân sách Nhà nước được thực hiện theo quy định mới đó.

#### f. Ấn định thuế

- Trường hợp ấn định thuế:

Cơ quan hải quan chỉ thực hiện ấn định thuế đối với các trường hợp quy định tại Điều 39 Luật quản lý thuế; Điều 25, Điều 26 Nghị định số 85/2007/NĐ-CP ngày 25/5/2007.

- Nguyên tắc ấn định thuế:

Việc ấn định thuế phải theo đúng các nguyên tắc quy định tại Điều 36 Luật quản lý thuế.

- Căn cứ ấn định thuế:

Căn cứ để cơ quan hải quan ấn định thuế là số lượng, trị giá tính thuế, xuất xứ hàng hoá, mức thuế suất thuế xuất khẩu, nhập khẩu, tiêu thụ đặc biệt, giá trị gia tăng, tỷ giá tính thuế của hàng hóa thực tế xuất khẩu, nhập khẩu; phương pháp tính thuế theo quy định và các thông tin, cơ sở dữ liệu khác quy định tại Điều 27 Nghị định số 85/2007/NĐ-CP ngày 25/5/2007.

- Thủ tục, trình tự ấn định thuế:

\* Ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được thực hiện trong quá trình làm thủ tục hải quan hoặc sau khi hàng hóa đã được thông quan, ấn định tổng số tiền thuế phải nộp của từng mặt hàng, Tờ khai hải quan hoặc ấn định từng yếu tố liên quan làm cơ sở xác định tổng số tiền thuế phải nộp của từng mặt hàng, Tờ khai hải quan.

\* Khi ấn định thuế, cơ quan hải quan có trách nhiệm thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế biết yếu tố ấn định và kết quả ấn định thuế theo quy định. Trường hợp hàng hóa đã được thông quan, người nộp thuế đã nộp số tiền thuế đã khai báo, thì ban hành Quyết định truy thu thuế hoặc Quyết định hoàn lại thuế.

\* Người nộp thuế có trách nhiệm nộp số tiền thuế do cơ quan hải quan ấn định. Trường hợp không đồng ý với số tiền thuế do cơ quan hải quan ấn định, người nộp thuế vẫn phải nộp số tiền thuế đó, đồng thời có quyền yêu cầu cơ quan hải quan giải thích hoặc khiếu nại, khởi kiện về việc ấn định thuế theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

\* Trường hợp số tiền thuế ấn định của cơ quan hải quan lớn hơn số tiền thuế mà người nộp thuế thực phải nộp theo quy định, thì cơ quan hải quan phải hoàn trả lại số tiền thuế nộp thừa và bồi thường thiệt hại theo quyết định giải quyết khiếu nại của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền hoặc bản án, quyết định của Tòa án.

## **BÀI TẬP CHƯƠNG 4**

Công ty thực phẩm X có số liệu trong tháng 3 năm N như sau:

– Ủy thác NK4500kg Socola các loại, giá FOB tại cửa khẩu xuất là 6,75 USD/1kg. Chi phí bảo hiểm và vận chuyển cho cả lô hàng khi về đến Việt Nam là 6 750USD. Trong tháng công ty đã tiêu thụ được 3 000 kg với giá là 375 000 đ/kg.

– Sản xuất và XK được 1 500 két bia lon với giá xuất bán tại xưởng của nhà máy là 148 500đ/két bia. Tổng chi phí vận chuyển đến cảng xuất là 18 tr.

– NK 1800 lít rượu vang 11,50 về để đóng chai bán. Giá nhập khẩu là 5,25 USD. Công ty đã dùng toàn bộ số rượu trên để đóng được 3 600 chai. Trong tháng công ty đã tiêu thụ được 2 952chai với giá 262 500 đồng/chai.

– Làm đại lý độc quyền bán sữa cho một công ty nước ngoài theo đúng giá quy định. Trong tháng công ty đã bán được số hàng trị giá 300 tr. Hoa hồng đại lý là 7,5% doanh số bán chưa thuế. Chứng từ nộp thuế GTGT khâu NK ghi số thuế GTGT đã nộp là 18 triệu đồng.

– Trong tháng, công ty cũng đã NK 1 dây chuyền sx Socola (không thuộc diện được miễn giảm thuế NK) từ công ty Itochu Nhật Bản theo hình thức tạm nhập tái xuất để gia công sp cho phía NB isgias FOB tại cửa khẩu xuất là 3 triệu USD, chi phí vận chuyển từ NB đến cảng Hải Phòng là 1 800 USD, chi phí bảo hiểm quốc tế cho lô hàng là 6 000 USD.

2) Sử dụng dây chuyền sx Socola đã được công ty NK về từ trước đây, nay hết thời hạn tạm nhập phải tái xuất nhưng công ty được phía NK nhượng lại theo giá trị còn lại, công ty đã bán thanh lý trong kỳ tính thuế này với giá là 18 tỷ đồng.

Hãy tính lại số thuế mà công ty phải nộp. Biết rằng giá trị sử dụng còn lại của tài sản này tại thời điểm thanh lý đã được xác định còn 82,5%

3) Nếu dây chuyền sx trên được NK theo hình thức tạm nhập tái xuất về phục vụ cho việc sxsp của công ty nay đem bán thanh lý cho một doanh nghiệp trong nước thì nghĩa vụ thuế của công ty có thay đổi không?

## **CHƯƠNG 5 THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP**

### **Mục tiêu:**

- Nhận biết được vị trí quan trọng của thuế TNDN đối với sự phát triển kinh tế, đồng thời trình bày được những vấn đề cơ bản của thuế TNDN.
- Xác định được doanh thu tính thuế, chi phí hợp lý để tính ra được thu nhập chịu thuế trong từng thời kỳ.
- Làm được bài tập và tính ra đúng số thuế TNDN phải nộp cho ngân sách nhà nước.

### **Nội dung:**

#### **5.1. Khái niệm, đặc điểm, vai trò**

##### **a. Khái niệm**

Thuế thu nhập doanh nghiệp (thuế TNDN) là một loại thuế trực thu đánh vào lợi nhuận của các doanh nghiệp.

##### **b. Đặc điểm**

- Là sắc thuế trực thu;
- Người nộp thuế và người chịu thuế là một;
- Là sắc thuế đảm bảo công bằng theo chiều dọc;
- Đảm bảo an sinh xã hội, góp phần thúc đẩy tiến bộ xã hội.
- Mang lại nguồn thu lớn cho NSNN.

##### **c. Vai trò**

- Là nguồn thu chủ yếu của NSNN
- Là công cụ quan trọng để phân phối lại thu nhập, giảm khoảng cách giàu nghèo.
- Là công cụ quan trọng để điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

#### **5.2. Người nộp thuế**

##### **a. Khái niệm**

Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (gọi là doanh nghiệp).

##### **b. Người nộp thuế cụ thể**

- Doanh nghiệp;
- 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;
- Các tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật hợp tác xã;
- 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.

- Tổ chức khác có hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá hoặc dịch vụ và có thu nhập chịu thuế;

### 5.3. Phương pháp tính thuế

#### a. Phương pháp

Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế bằng thu nhập tính thuế nhân với thuế suất.

#### b. Công thức tính:

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \frac{\text{Thu nhập tính thuế}}{\text{thuế}} \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

- Nếu 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:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế TNDN} & & \text{Thu nhập} & & \text{Phần trích lập quỹ} & & \text{Thuế suất} \\ \text{phải nộp} & = & \text{tính thuế} & - & \text{KH\&CN} & - & \text{thuế TNDN} \end{array}$$

- Nếu doanh nghiệp đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc loại thuế tương tự thuế thu nhập doanh nghiệp ở ngoài Việt Nam thì doanh nghiệp được trừ số thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp nhưng tối đa không quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

#### c. 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.

- Chú ý:

1) 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) Đơn vị sự nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (tương ứng với mức thuế suất 25%) sau khi đã thực hiện ưu đãi miễn giảm thuế thu nhập doanh nghiệp (nếu có) mà các đơn vị này

hạch toán được doanh thu nhưng không hạch toán và xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, cụ thể như sau:

- Đối với dịch vụ: 5%;
- Đối với kinh doanh hàng hoá: 1%;
- Đối với hoạt động khác: 2%.

3) 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.

#### 5.4. Căn cứ tính thuế

##### 5.4.1. Khái niệm và cách xác định thuế

- Khái niệm: Căn cứ tính thuế TNDN là thu nhập tính thuế và thuế suất
- Cách xác định thu nhập tính thuế & thuế suất:

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.

- Công thức xác định:

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} \times \left[ \text{Thu nhập được miễn thuế} + \text{Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định} \right]$$

##### 5.4.2. Xác định thu nhập chịu thuế

###### a. Khái niệm

Thu nhập chịu thuế (TNCT) trong kỳ tính thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ và thu nhập khác.

###### b. Công thức xác định

|                       |   |              |   |                     |  |                            |
|-----------------------|---|--------------|---|---------------------|--|----------------------------|
| Thu nhập<br>chịu thuế | = | Doanh<br>Thu | - | Chi phí được<br>trừ |  | Các khoản<br>thu nhập khác |
|-----------------------|---|--------------|---|---------------------|--|----------------------------|

\* Chú ý:

- 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 phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, không được bù trừ với thu nhập hoặc lỗ từ các hoạt động sản xuất kinh doanh khác.

#### 5.4.2.1. Xác định Doanh thu

##### a. Khái niệm

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.

##### b. Từng trường hợp cụ thể, doanh thu được xác định như sau

\* Trường hợp 1: 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.

\* Trường hợp 2: 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.

\* Trường hợp 3: 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.

\* Trường hợp 4: 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.

\* Trường hợp 5: 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.

\* Trường hợp 6: 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.

\* Trường hợp 7: 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.

\* Trường hợp 8: 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.

\* Trường hợp 9: 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.

\* Trường hợp 10: 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.

\* Trường hợp 11: 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.

\* Trường hợp 12: 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.

\* Trường hợp 13: 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.

\* Trường hợp 14: 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.

\* Trường hợp 15: 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.

\* Trường hợp 16: 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.

\* Trường hợp 17: 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.

c. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế:

- 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.

#### *5.4.2.2. Xác định chi phí được trừ và không được trừ khi xác định TNCT*

a. Chi phí được trừ

Mọi khoản chi của DN nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đều được tính trừ khi xác định thu nhập chịu thuế:

- Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp;
- Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

b. Các khoản chi không được trừ khi xác định TNCT

- Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại Khoản 1 Mục này, trừ phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường.

Doanh nghiệp phải tự xác định rõ tổng giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác theo quy định của pháp luật.

Phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường được xác định bằng tổng giá trị tổn thất trừ phần bồi thường do tổ chức, cá nhân chịu trách nhiệm thanh toán theo quy định của pháp luật.

- 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.

- 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. Trường hợp doanh nghiệp trong thời gian sản xuất kinh doanh có điều chỉnh bổ sung mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá thì doanh nghiệp phải thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp. Thời hạn cuối cùng của việc thông báo cho cơ quan thuế việc điều chỉnh, bổ sung mức tiêu hao là thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp một số nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, hàng hoá Nhà nước đã ban hành định mức tiêu hao thì thực hiện theo định mức của Nhà nước đã ban hành.

- 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 (theo mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư này) 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.

Bảng kê thu mua hàng hoá, dịch vụ do người đại diện theo pháp luật hoặc người được uỷ quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực. Trường hợp giá mua hàng hoá, dịch vụ trên bảng kê cao hơn giá thị trường tại thời điểm mua hàng thì cơ quan thuế căn cứ vào giá thị trường tại thời điểm mua hàng, dịch vụ cùng loại hoặc tương tự trên thị trường xác định lại mức giá để tính lại chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế.

- 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 cho người lao động không mang tính chất tiền lương, các khoản tiền thưởng không được ghi cụ thể điều kiện được hưởng trong hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể.

\* 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 1 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 hàng hoá, dịch vụ.

- Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hoá đơn; phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động vượt quá 1.500.000 đồng/người/năm; phần chi trang phục bằng tiền cho người lao động vượt quá 1.000.000 đồng/người/năm.

- Chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà doanh nghiệp không có quy chế quy định cụ thể về việc chi thưởng sáng kiến, cải tiến, không có hội đồng nghiệm thu sáng kiến, cải tiến.

- Chi mua bảo hiểm nhân thọ cho người lao động.

- 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.

\* 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 khỏe thêm trong năm như khám bệnh nghề nghiệp, mãn tính hoặc phụ khoa cho nữ công nhân viên.

+ Chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con lần thứ nhất hoặc lần thứ hai.

+ Phụ cấp làm thêm giờ cho lao động nữ trong trường hợp vì lý do khách quan người lao động nữ không nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú mà ở lại làm việc cho doanh nghiệp được trả theo chế độ hiện hành; kể cả trường hợp trả 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.

- Phân trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn vượt mức quy định. 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.

- 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 kê (theo mẫu số

02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) 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 (theo mẫu số 02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) 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.

- 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 chuyển 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.

- 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.

- 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.

- 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.

- 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.

- 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 và các khoản trích trước khác.

Đối với những tài sản cố định việc sửa chữa có tính chu kỳ thì cơ sở kinh doanh được trích trước chi phí sửa chữa theo dự toán vào chi phí hàng năm. Nếu số thực chi sửa chữa lớn hơn số trích theo dự toán thì cơ sở kinh doanh được tính thêm vào chi phí hợp lý số chênh lệch này.

- 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 vượt quá 10% tổng số chi được trừ; đối với doanh nghiệp thành lập mới là phần chi vượt quá 15% 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 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 đúng giá; các khoản chi sau phát sinh trong nước hoặc ngoài nước (nếu có): 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.

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

- Khoản lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính; lỗ chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản (giai đoạn trước hoạt động sản xuất kinh doanh).

- Chi tài trợ cho giáo dục không đúng đối tượng quy định.

- Chi tài trợ cho y tế không đúng đối tượng quy định.
- Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng đối tượng quy định.
- Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo không đúng đối tượng quy định
- 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.
- 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.
- Các khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế.
- 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.
- 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.
- 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.
- Thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ hoặc hoàn; thuế thu nhập doanh nghiệp; thuế thu nhập cá nhân.

#### 5.4.2.3. Thu nhập khác

##### a. Khái niệm

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.

##### b. Thu nhập khác bao gồm

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán theo hướng dẫn tại Phần E Thông tư này.
- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản theo hướng dẫn tại Phần G Thông tư này.
- 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 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 bao gồm: lãi tiền gửi tại các tổ chức tín dụng, lãi cho vay vốn dưới mọi hình thức theo quy định của pháp luật, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.

- Thu nhập từ kinh doanh ngoại tệ; Lãi về chênh lệch tỷ giá hối đoái thực tế phát sinh trong kỳ của hoạt động sản xuất kinh doanh (không bao gồm lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính, lãi chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản giai đoạn trước hoạt động sản xuất kinh doanh).

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.

- 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.

- Chênh lệch giữa thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng kinh tế sau khi đã trừ khoản bị phạt, bị trả bồi thường do vi phạm hợp đồng theo quy định của pháp luật.

- 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.

- + Đối với tài sản cố định được đánh giá lại khi góp vốn, là chênh lệch giữa giá đánh giá lại trừ đi giá trị còn lại của tài sản cố định và được phân bổ theo số năm còn được trích khấu hao của tài sản cố định tại doanh nghiệp nhận vốn góp;

- + Đối với tài sản cố định được điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp (trừ trường hợp chuyển doanh nghiệp nhà nước thành công ty cổ phần) là phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại với giá trị còn lại của tài sản cố định ghi trên sổ sách kế toán.

- + Đối với tài sản không phải là tài sản cố định là phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại với giá trị ghi trên sổ sách kế toán.

- 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.

- Các khoản thu nhập nhận được bằng tiền hoặc hiện vật từ các nguồn tài trợ trừ khoản tài trợ nêu tại Khoản 7 Mục VI Phần này.

- Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

#### *5.4.2.4. Thu nhập được miễn thuế*

- 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; cây, 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.

- Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; Thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm và thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam. Thời gian miễn thuế tối đa không quá một (01) năm, kể từ ngày bắt đầu thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; ngày bắt đầu sản xuất thử nghiệm sản phẩm; ngày bắt đầu áp dụng công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam để sản xuất sản phẩm.

- Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ được miễn thuế phải đảm bảo các điều kiện sau:

- Có chứng nhận đăng ký hoạt động nghiên cứu khoa học;

- Được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận;

- Thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên được áp dụng tại Việt Nam được miễn thuế phải đảm bảo công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận.

- Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của doanh nghiệp có số lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện ma túy, người nhiễm

HIV bình quân trong năm chiếm từ 51% trở lên trong tổng số lao động bình quân trong năm của doanh nghiệp.

\* Thu nhập được miễn thuế đối với các doanh nghiệp tại điểm này phải đáp ứng đủ các điều kiện sau:

- Đối với doanh nghiệp có sử dụng lao động là người khuyết tật (bao gồm cả thương binh, bệnh binh) phải có xác nhận của cơ quan y tế có thẩm quyền về số lao động là người khuyết tật.

- Đối với doanh nghiệp có sử dụng lao động là người sau cai nghiện ma túy phải có giấy chứng nhận hoàn thành cai nghiện của các cơ sở cai nghiện hoặc xác nhận của cơ quan có thẩm quyền liên quan.

- Đối với doanh nghiệp có sử dụng lao động là người nhiễm HIV phải có xác nhận của cơ quan y tế có thẩm quyền về số lao động là người nhiễm HIV.

- 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.

## **5.5. Xác định lỗ và chuyển lỗ**

### **a. Khái niệm**

Lỗ phát sinh trong kỳ tính thuế là số chênh lệch âm về thu nhập chịu thuế.

#### b. Quy định về chuyển lỗ

- Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì được chuyển lỗ của năm quyết toán thuế trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau. Thời gian chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

- Doanh nghiệp tự xác định số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế theo nguyên tắc trên. Trường hợp trong thời gian chuyển lỗ có phát sinh tiếp số lỗ thì số lỗ phát sinh này (không bao gồm số lỗ của kỳ trước chuyển sang) sẽ được chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

- Trường hợp cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp xác định số lỗ doanh nghiệp được chuyển khác với số lỗ do doanh nghiệp tự xác định thì số lỗ được chuyển xác định theo kết luận của cơ quan có thẩm quyền nhưng đảm bảo chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

- Quá thời hạn 5 năm kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ nếu số lỗ 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 lỗ 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 lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

- Doanh nghiệp là liên doanh của nhiều doanh nghiệp khác, khi có quyết định giải thể mà bị lỗ thì số lỗ được phân bổ cho từng doanh nghiệp tham gia liên doanh. Doanh nghiệp tham gia liên doanh được tổng hợp số lỗ phân bổ từ cơ sở liên doanh vào kết quả kinh doanh của mình khi quyết toán thuế nhưng đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ của doanh nghiệp liên doanh.

#### **5.6. Thuế suất**

- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp phổ thông là 25%.

- Ngoài ra còn có các mức thuế suất ưu đãi khác theo quy định.

#### **5.7. Nơi nộp thuế**

##### a. Nguyên tắc xác định

Doanh nghiệp nộp thuế tại nơi có trụ sở chính. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì số thuế được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất.

Việc nộp thuế quy định tại khoản này không áp dụng đối với công trình, hạng mục công trình hay cơ sở xây dựng xây dựng hạch toán phụ thuộc.

##### b. Xác định số thuế và thủ tục kê khai, nộp thuế

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp tính nộp ở tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc được xác định bằng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ nhân (x) tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc với tổng chi phí của doanh nghiệp.

Tỷ lệ chi phí được xác định bằng tỷ lệ chi phí giữa tổng chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc với tổng chi phí của doanh nghiệp. Tỷ lệ chi phí được xác định như sau:

$$\text{Tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc} = \frac{\text{Tổng chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc}}{\text{Tổng chi phí của doanh nghiệp}}$$

Số liệu để xác định tỷ lệ chi phí được căn cứ vào số liệu quyết toán thuế thu nhập của doanh nghiệp năm trước liền kề năm tính thuế do doanh nghiệp tự xác định để làm căn cứ xác định số thuế phải nộp và được sử dụng để kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho các năm sau.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở các địa phương, số liệu để xác định tỷ lệ chi phí của trụ sở chính và các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc do doanh nghiệp tự xác định căn cứ theo số liệu quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 và tỷ lệ này được sử dụng ổn định từ năm 2009 trở đi.

Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập, doanh nghiệp đang hoạt động có thành lập thêm hoặc thu hẹp các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở các địa phương thì doanh nghiệp phải tự xác định tỷ lệ chi phí cho kỳ tính thuế đầu tiên đối với các trường hợp này. Từ kỳ tính thuế tiếp theo tỷ lệ chi phí được xác định theo nguyên tắc nêu trên.

- Doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với số thuế thu nhập phát sinh tại trụ sở chính và tại cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc theo mẫu số 07/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này. Căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp tính nộp theo quý, tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc, doanh nghiệp xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý tại trụ sở chính và tại các cơ sở sản xuất phụ thuộc.

Ví dụ: Doanh nghiệp A có trụ sở chính tại thành phố Hà Nội và có các cơ sở sản xuất phụ thuộc tại Hải Dương, Hải Phòng, Bắc Ninh. Tỷ lệ chi phí dựa theo tổng chi phí của doanh nghiệp năm 2008 như sau: Hà Nội: 0,2; Hải Dương 0,3; Hải Phòng: 0,3; Bắc Ninh: 0,2. Tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp quý 1 của doanh nghiệp A là 1 tỷ đồng. Từ năm 2009, tỷ lệ phân bổ chi phí nêu trên được sử dụng ổn định nếu doanh nghiệp không thành lập thêm hoặc thu hẹp các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở các địa phương. Số thuế TNDN phải nộp của các đơn vị trong quý 1 như sau: Hà Nội: 200 triệu đồng (1.000 x 0,2); Hải Dương: 300 triệu đồng; Hải Phòng: 300 triệu đồng; Bắc Ninh: 200 triệu đồng.

#### c. Thủ tục luân chuyển chứng từ giữa Kho bạc và cơ quan thuế

Doanh nghiệp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh ở nơi đóng trụ sở chính cho Kho bạc Nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi doanh nghiệp đăng ký kê khai thuế, đồng thời doanh nghiệp nộp thay số thuế phải nộp của các cơ sở sản xuất phụ

thuộc tại các địa phương. Các chứng từ nộp thuế được lập riêng cho từng Kho bạc Nhà nước nơi thu ngân sách.

Trường hợp doanh nghiệp nơi có trụ sở chính nộp tiền mặt tại Kho bạc Nhà nước nơi đóng trụ sở chính thì Kho bạc Nhà nước sẽ chuyển tiền và chứng từ thu Ngân sách Nhà nước cho Kho bạc Nhà nước liên quan để hạch toán thu Ngân sách Nhà nước phần thuế của cơ sở sản xuất kinh doanh phụ thuộc.

#### d. Quyết toán thuế

Doanh nghiệp khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính, số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp được xác định bằng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quyết toán trừ đi số đã tạm nộp tại nơi có trụ sở chính và tạm nộp tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc. Số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp hoặc hoàn khi quyết toán cũng được phân bổ theo đúng tỷ lệ tại nơi có trụ sở chính và tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc.

Việc phân cấp, quản lý, sử dụng nguồn thu được thực hiện theo quy định của Luật ngân sách nhà nước.

e. Đơn vị hạch toán phụ thuộc các doanh nghiệp hạch toán toàn ngành có thu nhập ngoài hoạt động kinh doanh chính thì nộp thuế tại tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi phát sinh hoạt động sản xuất kinh doanh đó.

### **5.7. Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp**

#### a. Điều kiện

Các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định và đăng ký, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo kê khai.

#### b. Nguyên tắc

\* Trong thời gian đang ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức thuế suất ưu đãi hoặc miễn, giảm thuế).

Trường hợp trong kỳ tính thuế doanh nghiệp không hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế xác định bằng  $(=)$  tổng thu nhập chịu thuế của hoạt động sản xuất kinh doanh (không bao gồm thu nhập khác) nhân  $(\times)$  với tỷ lệ phần trăm  $(\%)$  của doanh thu hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế so với tổng doanh thu của doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

\* Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là doanh nghiệp đăng ký kinh doanh lần đầu, trừ các trường hợp sau:

- Doanh nghiệp thành lập trong các trường hợp chia, tách, sáp nhập, hợp nhất theo quy định của pháp luật;

- Doanh nghiệp thành lập do chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, trừ trường hợp giao, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước;

- Doanh nghiệp tư nhân, Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên mới thành lập mà chủ doanh nghiệp là chủ hộ kinh doanh cá thể và không có thay đổi về ngành nghề kinh doanh trước đây.

- Doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh, công ty trách nhiệm hữu hạn hoặc hợp tác xã mới thành lập mà người đại diện theo pháp luật (trừ trường hợp người đại diện theo pháp luật không phải là thành viên góp vốn), thành viên hợp danh hoặc người có số vốn góp cao nhất đã tham gia hoạt động kinh doanh với vai trò là người đại diện theo pháp luật, thành viên hợp danh hoặc người có số vốn góp cao nhất trong các doanh nghiệp đang hoạt động hoặc đã giải thể nhưng chưa được 12 tháng tính từ thời điểm giải thể doanh nghiệp cũ đến thời điểm thành lập doanh nghiệp mới.

Dự án đầu tư là tập hợp các đề xuất bỏ vốn trung và dài hạn để tiến hành các hoạt động đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

\* Trong cùng một kỳ tính thuế nếu có một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp tự lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có lợi nhất.

\* Trong thời gian được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế quy định tại Thông tư này thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó mà phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất 25%.

\* Trường hợp trong kỳ tính thuế doanh nghiệp vừa có hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế vừa có hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế thì phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và hoạt động kinh doanh không được ưu đãi thuế để kê khai nộp thuế riêng.

Trường hợp hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế (trừ hoạt động chuyển nhượng bất động sản) có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động kinh doanh có thu nhập do doanh nghiệp tự lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất của hoạt động kinh doanh còn thu nhập.

\* Việc ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp không áp dụng đối với:

- Các khoản thu nhập khác.

- Thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác.

- Thu nhập từ kinh doanh trò chơi có thưởng, cá cược theo quy định của pháp luật.

- Thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản.

\* Doanh nghiệp thành lập từ chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất chịu trách nhiệm trả các khoản nợ tiền thuế, tiền phạt về thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bị chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất và được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp cho thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

\* Doanh nghiệp trong thời gian đang được hưởng ưu đãi miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra kiểm tra phát hiện tăng số thuế thu nhập doanh nghiệp của thời kỳ miễn thuế, giảm thuế thì doanh nghiệp được hưởng miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định. Tuy theo lỗi của doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

- Doanh nghiệp đang trong thời gian miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế kiểm tra phát hiện số thuế thu nhập doanh nghiệp miễn thuế, giảm thuế theo quy định nhỏ hơn so với đơn vị tự kê khai thì doanh nghiệp chỉ được miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp theo số thuế thu nhập doanh nghiệp do kiểm tra, thanh tra phát hiện. Tuy theo lỗi của doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

## **BÀI TẬP CHƯƠNG 5**

Công ty ABC có số liệu kế toán như sau:

- Năm 20xx tại có phát sinh các nghiệp vụ như sau:

**Số liệu năm 20xx-1:** Lỗ 50.000.000

**Năm 20xx:**

- Doanh thu hoạt động bán hàng, dịch vụ là: 500.000.000

- Doanh thu từ hoạt động Tài chính (Lãi tiền gửi): 6.000.000

- Chi phí giá vốn: 200.000.000

- Chi phí bán hàng: 80.000.000

- Chi phí quản lý DN: 90.000.000

- Chi phí tài chính (Chi phí lãi vay): 5.000.000 (*Không được trừ vì Công ty chưa góp đủ vốn điều lệ*)

- Thu nhập khác (Thanh lý TSCĐ): 100.000.000

- Chi phí khác: 20.000.000

**Yêu cầu:** Tính thuế TNDN phải nộp năm 20xx.

Biết rằng: Thuế suất thuế TNCN là 20%.

## CHƯƠNG 6 THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

### Mục tiêu:

- Nhận biết được phạm vi áp dụng của các loại Thuế TNCN, Thuế môn bài, Thuế Tài nguyên, Thuế Nhà đất, Thuế Bảo vệ môi trường.
- Nhận biết được phạm vi áp dụng của Phí và Lệ phí đang áp dụng trong nền kinh tế cho từng loại hình doanh nghiệp và Hộ kinh doanh cá thể.
- Làm được bài tập và tính ra đúng số thuế, phí phải nộp cho ngân sách nhà nước.

### Nội dung:

#### 6.1. Thuế thu nhập cá nhân

##### a. Khái niệm

Thuế thu nhập cá nhân là sắc thuế trực thu tính trực tiếp trên thu nhập chịu thuế của cá nhân cư trú và không cư trú trên lãnh thổ Việt Nam.

Như vậy, các cá nhân trong lãnh thổ Việt Nam có phát sinh các khoản thu nhập chịu thuế đều thuộc đối tượng chịu thuế TNCN.

##### b. Đặc điểm

- Là thuế trực thu (người nộp thuế là người chịu thuế)
- Chỉ đánh vào người có thu nhập cao đến mức phải chịu thuế (thu nhập hàng tháng từ 4 triệu đồng trở lên)
- Là sắc thuế đảm bảo công bằng theo chiều dọc (khắc phục nhược điểm của sắc thuế gián thu là chỉ công bằng theo chiều ngang),. Nghĩa là người có thu nhập cao (người giàu) sẽ phải nộp thuế nhiều, người nghèo có thu nhập thấp không phải nộp thuế.
- Là sắc thuế có tính lũy tiến (thu nhập càng cao càng phải nộp nhiều thuế).

##### c. Vai trò

- Mang lại nguồn thu lớn cho NSNN
- Kiểm soát thu nhập, góp phần hạn chế tham nhũng;
- Kích thích người lao động tăng thu nhập thông qua cơ chế tuyên dương khen thưởng kịp thời.
- Góp phần đảm bảo công bằng xã hội, rút ngắn khoảng cách giàu nghèo, động viên kịp thời sự đóng góp của người giàu để xây dựng đất nước, tạo ra các công trình phúc lợi công cộng cho toàn xã hội được thụ hưởng.
- Là công cụ để Chính phủ điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

##### 6.1.1. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân là cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế quy định phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế quy định 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 lên tính trong một 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 điều kiện quy định tại khoản 2 Điều này.

#### 6.1.2. Thu nhập chịu thuế

##### a. Khái niệm

Thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân gồm các loại thu nhập sau đây, trừ thu nhập được miễn thuế theo quy định.

- Thu nhập từ kinh doanh, bao gồm:

+ Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ;

+ Thu nhập từ hoạt động hành nghề độc lập của cá nhân có giấy phép hoặc chứng chỉ hành nghề theo quy định của pháp luật.

- Thu nhập từ tiền lương, tiền công, bao gồm:

+ Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công;

+ Các khoản phụ cấp, trợ cấp, trừ các 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 dưới các hình thức;

+ Tiền nhận được từ tham gia hiệp hội kinh doanh, hội đồng quản trị, ban kiểm soát, hội đồng quản lý và các tổ chức;

+ Các khoản lợi ích khác mà đối tượng nộp thuế nhận được bằng tiền hoặc không bằng tiền;

+ Tiền thưởng, trừ các 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.

- Thu nhập từ đầu tư vốn, bao gồm:

+ Tiền lãi cho vay;

- + Lợi tức cổ phần;
- + Thu nhập từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác, trừ thu nhập từ lãi trái phiếu Chính phủ.
- + Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, bao gồm:
  - + Thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn trong các tổ chức kinh tế;
  - + Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán;
  - + Thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.
- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, bao gồm:
  - + Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất;
  - + 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.
- Thu nhập từ trúng thưởng, bao gồm:
  - + Trúng thưởng xổ số;
  - + Trúng thưởng trong các hình thức khuyến mại;
  - + Trúng thưởng trong các hình thức cá cược, casino;
  - + Trúng thưởng trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác.
- Thu nhập từ bản quyền, bao gồm:
  - + Thu nhập từ chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ;
  - + Thu nhập từ chuyển giao công nghệ.
- Thu nhập từ nhượng quyền thương mại.
- 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.
- 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.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

#### b. Quy đổi thu nhập chịu thuế ra Đồng Việt Nam

- Thu nhập chịu thuế nhận được bằng ngoại tệ phải được 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 Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh thu nhập.
- Thu nhập chịu thuế nhận được không bằng tiền phải được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo giá thị trường của sản phẩm, dịch vụ đó hoặc sản phẩm, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh thu nhập.

#### 6.1.3. Thu nhập được miễn thuế thu nhập cá nhân

1) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; cha vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh, chị, em ruột với nhau.

2) Thu nhập từ chuyển nhượng nhà ở, quyền sử dụng đất ở và tài sản gắn liền với đất ở của cá nhân trong trường hợp cá nhân chỉ có một nhà ở, đất ở duy nhất.

3) Thu nhập từ giá trị quyền sử dụng đất của cá nhân được Nhà nước giao đất.

4) Thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng là bất động sản giữa vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; cha vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh, chị, em ruột với nhau.

5) Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp 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.

6) Thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp của hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước giao để sản xuất.

7) Thu nhập từ lãi tiền gửi tại tổ chức tín dụng, lãi từ hợp đồng bảo hiểm nhân thọ.

8) Thu nhập từ khiếu nại.

9) 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.

10) Tiền lương hưu do Bảo hiểm xã hội chi trả.

11) Thu nhập từ học bổng, bao gồm:

a) Học bổng nhận được từ ngân sách nhà nước;

b) Học bổng nhận được từ tổ chức trong nước và ngoài nước theo chương trình hỗ trợ khuyến học của tổ chức đó.

12) Thu nhập từ bồi thường hợp đồng bảo hiểm nhân thọ, phi nhân thọ, tiền bồi thường tai nạn lao động, khoản bồi thường nhà nước và các khoản bồi thường khác theo quy định của pháp luật.

13) 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.

14) Thu nhập nhận được từ nguồn viện trợ nước ngoài vì mục đích từ thiện, nhân đạo dưới hình thức chính phủ và phi chính phủ được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt.

#### 6.1.4. Giảm thuế thu nhập cá nhân

Nhà nước quy định giảm thuế TNCN cho các đối tượng sau:

Đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế thì được xét giảm thuế tương ứng với mức độ thiệt hại nhưng không vượt quá số thuế phải nộp.

#### 6.1.5. Kỳ tính thuế

1) Kỳ tính thuế đối với cá nhân cư trú được quy định như sau:

a) Kỳ tính thuế theo năm áp dụng đối với thu nhập từ kinh doanh; thu nhập từ tiền lương, tiền công;

b) 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; thu nhập từ quà tặng;

c) 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.

2) 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.

#### 6.1.6. kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán, hoàn thuế

1) Việc đăng ký thuế, kê khai, khấu trừ thuế, nộp thuế, quyết toán thuế, hoàn thuế, xử lý vi phạm pháp luật về thuế và các biện pháp quản lý thuế được thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

2) Cá nhân được hoàn thuế trong các trường hợp sau đây:

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.

#### 6.1.7. Căn cứ tính thuế với cá nhân

1) Xác định thu nhập chịu thuế

1.1) 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 kỳ 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 kỳ 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.

- Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế từ kinh doanh trong kỳ tính thuế bao gồm:

+ Tiền lương, tiền công, các khoản thù lao và các chi phí khác trả cho người lao động;

+ Chi phí nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh, chi phí dịch vụ mua ngoài;

- + Chi phí khấu hao, duy tu, bảo dưỡng tài sản cố định sử dụng vào sản xuất, kinh doanh;
- + Chi trả lãi tiền vay;
- + Chi phí quản lý;
- + Các khoản thuế, phí và lệ phí phải nộp theo quy định của pháp luật được tính vào chi phí;
- + Các khoản chi phí khác liên quan đến việc tạo ra thu nhập.
- Việc xác định doanh thu, chi phí dựa trên cơ sở định mức, tiêu chuẩn, chế độ và chứng từ, sổ kế toán theo quy định của pháp luật.
- 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 một trong các nguyên tắc sau đây:
  - + Tính theo tỷ lệ vốn góp của từng cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh;
  - + Tính theo thoả thuận giữa các cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh;
  - + 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.
- Đối với cá nhân kinh doanh chưa tuân thủ đúng chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ mà không xác định được doanh thu, chi phí và thu nhập chịu thuế thì cơ quan thuế có thẩm quyền ấn định doanh thu, tỷ lệ thu nhập chịu thuế để xác định thu nhập chịu thuế phù hợp với từng ngành, nghề sản xuất, kinh doanh theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

#### 1.2) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

- Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số thu nhập quy định tại khoản 2 Điều 3 của Luật này mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế.
- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế hoặc thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được thu nhập.

#### 1.3) Thu nhập chịu thuế từ đầu tư vốn

- Thu nhập chịu thuế từ đầu tư vốn là tổng số các khoản thu nhập từ đầu tư vốn quy định mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế.
- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ đầu tư vốn là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế hoặc thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được thu nhập.

#### 1.4) Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn

- Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn được xác định bằng giá bán trừ giá mua và các khoản chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn.
- Trường hợp không xác định được giá mua và chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng chứng khoán thì thu nhập chịu thuế được xác định là giá bán chứng khoán.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn là thời điểm giao dịch chuyển nhượng vốn hoàn thành theo quy định của pháp luật.

#### 1.5) Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản

- Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản được xác định bằng giá chuyển nhượng bất động sản theo từng lần chuyển nhượng trừ giá mua bất động sản và các chi phí liên quan, cụ thể như sau:

+ Giá chuyển nhượng bất động sản là giá theo hợp đồng tại thời điểm chuyển nhượng;

+ Giá mua bất động sản là giá theo hợp đồng tại thời điểm mua;

+ Các chi phí liên quan được trừ căn cứ vào chứng từ, hoá đơn theo quy định của pháp luật, bao gồm các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến quyền sử dụng đất; chi phí cải tạo đất, cải tạo nhà, chi phí san lấp mặt bằng; chi phí đầu tư xây dựng nhà ở, kết cấu hạ tầng và công trình kiến trúc trên đất; các chi phí khác liên quan đến việc chuyển nhượng bất động sản.

- Trường hợp không xác định được giá mua và chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng bất động sản thì thu nhập chịu thuế được xác định là giá chuyển nhượng bất động sản.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng có hiệu lực theo quy định của pháp luật.

#### 1.6) Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng

- Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng lần trúng thưởng.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

#### 1.7) Thu nhập chịu thuế từ bản quyền

- Thu nhập chịu thuế từ bản quyền là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được khi chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ theo từng hợp đồng.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ bản quyền là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

#### 1.8) Thu nhập chịu thuế từ nhượng quyền thương mại

- Thu nhập chịu thuế từ nhượng quyền thương mại là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng hợp đồng nhượng quyền thương mại.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ nhượng quyền thương mại là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

#### 1.9) Thu nhập chịu thuế từ thừa kế, quà tặng

- Thu nhập chịu thuế từ thừa kế, quà tặng là phần giá trị tài sản thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng lần phát sinh.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế được quy định như sau:

+ Đối với thu nhập từ thừa kế là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được thừa kế;

+ Đối với thu nhập từ quà tặng là thời điểm tổ chức, cá nhân tặng cho đối tượng nộp thuế hoặc thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được thu nhập.

## 2) Thu nhập tính thuế

### 2.1) Khái niệm

Thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, tiền lương, tiền công là tổng thu nhập chịu thuế quy định trừ các khoản đóng 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, các khoản giảm trừ gia cảnh.

2.2) Thu nhập tính thuế 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 là thu nhập chịu thuế theo quy định.

## 3) Giảm trừ gia cảnh

### 3.1) Khái niệm

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, tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế.

### 3.2) Giảm trừ gia cảnh cụ thể

- Mức giảm trừ đối với đối tượng nộp thuế là 4 triệu đồng/tháng (48 triệu đồng/năm);

- Mức giảm trừ đối với mỗi người phụ thuộc là 1,6 triệu đồng/tháng.

\* Việc xác định mức giảm trừ gia cảnh đối với 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.

\* Người phụ thuộc là người mà đối tượng nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng, bao gồm:

- Con chưa thành niên; con bị tàn tật, không có khả năng lao động;

- Các cá nhân không có thu nhập hoặc có thu nhập không vượt quá mức quy định, bao gồm con thành niên đang học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp hoặc học nghề; vợ hoặc chồng không có khả năng lao động; bố, mẹ đã hết tuổi lao động hoặc không có khả năng lao động; những người khác không nơi nương tựa mà người nộp thuế phải trực tiếp nuôi dưỡng.

\* Giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo

- Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo được trừ vào thu nhập trước khi tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú, bao gồm:

- + Khoản đóng góp vào 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 đóng góp vào quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học.

- Tổ chức, cơ sở và các quỹ nêu trên phải được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép thành lập hoặc công nhận, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, khuyến học, không nhằm mục đích lợi nhuận.

## 6.2. Thuế tài nguyên

### a. Khái niệm

Thuế tài nguyên là sắc thuế đánh vào người khai thác, thu mua tài nguyên thiên nhiên theo quy định.

b. Đặc điểm

- Là sắc thuế đánh vào tài nguyên thiên nhiên nên đối tượng chịu thuế hẹp;
- Chỉ đánh vào người có hoạt động khai thác hoặc thu mua tài nguyên;
- Đối tượng đánh thuế hẹp; số thu không lớn
- Mục đích để bảo vệ tài nguyên thiên nhiên và tạo nguồn lực tái tạo lại tài nguyên.

c. Vai trò

- Là nguồn thu cho NSNN
- Góp phần bảo vệ nguồn tài nguyên thiên nhiên của đất nước, bảo vệ môi trường, hạn chế khai thác ồ ạt, phá hủy tài nguyên thiên nhiên.
- Là công cụ bảo vệ tài nguyên đất nước.

### **6.3. Thuế môn bài**

a. Khái niệm

Thuế môn bài là một khoản thu có tính chất lệ phí thu hàng năm vào các cơ sở hoạt động sản xuất kinh doanh thuộc mọi thành phần kinh tế.

b. Đối tượng nào phải nộp thuế MB

Tất cả tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm các DN, Cty, Hộ kd, cá nhân kd, kể cả các chi nhánh, cửa hàng, nhà máy, phân xưởng.... trực thuộc đơn vị chính.

### **6.4. Lệ phí trước bạ**

a. Khái niệm

Lệ phí trước bạ là khoản thu mang tính chất lệ phí của Nhà nước đối với các tổ chức, cá nhân khi đăng ký quyền sở hữu, hoặc quyền sử dụng một số loại tài sản thuộc đối tượng chịu lệ phí trước bạ.

b. Bản chất

- Là một khoản thu mang tính chất lệ phí khi nhà nước cung cấp dịch vụ công nhận quyền sở hữu, quyền sử dụng về tài sản cho các tổ chức, cá nhân.
- Chỉ phát sinh khi chuyển đổi quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản theo quy định.
- Động viên một phần thu nhập của người đăng ký quyền sở hữu, sử dụng tài sản vào NSNN.

## **BÀI TẬP CHƯƠNG 6**

Câu 1: Khái niệm về thuế thu nhập cá nhân?

Câu 2: Căn cứ để tính thuế thu nhập cá nhân?

### **TÀI LIỆU THAM KHẢO**

[1] Các văn bản quy phạm pháp luật về từng loại thuế (Luật thuế, Nghị định về thuế, thông tư hướng dẫn thi hành thuế...)

[2] Các tài liệu khác liên quan tới thuế được lấy từ những trang web kế toán thuế.

[3] Các bài tập và các tình huống về thuế.