

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP HỒ CHÍ MINH**
-----o0o-----

TRÂM THIÊN ÂN

**GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP
Ở VIỆT NAM ĐẾN NĂM 2020**

CHUYÊN NGÀNH: TÀI CHÍNH NHÀ NƯỚC
MÃ SỐ : 5.02.09

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC
PGS.TS. NGUYỄN NGỌC HÙNG

THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH – NĂM 2004

MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU	1
<u>CHƯƠNG 1: MỘT SỐ VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ THUẾ</u>	
THU NHẬP DOANH NGHIỆP	3
1.1/ KHÁI NIỆM VÀ NGUYÊN TẮC CHUNG HOẠCH ĐỊNH	
CHÍNH SÁCH THUẾ THU NHẬP	3
1.1.1/ Khái niệm thuế thu nhập	3
1.1.2/ Nguyên tắc hoạch định chính sách thuế thu nhập	4
1.2/ KHÁI NIỆM VÀ NGUYÊN TẮC HOẠCH ĐỊNH	
CHÍNH SÁCH THUẾ TNDN.....	8
1.2.1/ Khái niệm thuế TNDN	8
1.2.2/ Nguyên tắc hoạch định chính sách thuế TNDN	9
1.3/ THUẾ TNDN Ở MỘT SỐ NƯỚC TRÊN THẾ GIỚI.....	13
1.3.1/ Indonesia.....	13
1.3.2/ Malaixia	15
1.3.3/ Thailand	16
1.3.4/ Singapore	16
<u>CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG ÁP DỤNG THUẾ TNDN TỪ NĂM 1999</u>	
ĐẾN NĂM 2004 TẠI VIỆT NAM.....	20
2.1/ TÌNH HÌNH KINH TẾ-XÃ HỘI VIỆT NAM KHI ÁP DỤNG	
THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP	20
2.2/ YÊU CẦU THỰC TIỄN VIỆC ÁP DỤNG VÀ NỘI DUNG CƠ BẢN	
CỦA THUẾ TNDN HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM.....	23
2.2.1/ Tiến trình áp dụng thuế TNDN ở Việt Nam.....	23
2.2.2/ Sự cần thiết áp dụng thuế TNDN ở Việt Nam	25
2.2.3/ Nội dung cơ bản của TNDN hiện hành ở Việt Nam.....	26
2.2.3.1/ Đối tượng chịu thuế TNDN	26
2.2.3.2/ Đối tượng nộp thuế TNDN	26
2.2.3.3/ Đối tượng không thuộc diện nộp thuế TNDN	27
2.2.3.4/ Căn cứ tính thuế TNDN.....	28
♦ Thu nhập chịu thuế TNDN.....	28
♦ Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế	29
♦ Chi phí hợp lý	30
♦ Chi phí không được tính trừ.....	33

♦ Thu nhập chịu thuế khác.....	33
♦ Thuế suất thuế TNDN.....	33
2.2.3.5/ Miễn, giảm thuế TNDN	34
2.2.3.6/ Đăng ký, kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế TNDN	35
2.3/ KẾT QUẢ ĐẠT ĐƯỢC KHI THỰC HIỆN THUẾ TNDN	
TRONG THỜI GIAN QUA	37
2.3.1/ Về kinh tế	38
2.3.2/ Về thu NSNN.....	41
2.3.3/ Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế Việt Nam.....	41
2.3.4/ Góp phần xử lý mối quan hệ mang tính hệ thống giữa các sắc thuế.....	42
2.3.5/ Góp phần thúc đẩy quản lý, tăng cường công tác hạch toán kế toán của doanh nghiệp	43
2.3.6/ Củng cố công tác quản lý thu thuế, nâng cao ý thức tự giác thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của đối tượng nộp thuế	43
2.4/ NHỮNG HẠN CHẾ CỦA THUẾ TNDN HIỆN HÀNH.....	45
2.4.1/ Về đối tượng nộp thuế	45
2.4.2/ Về phương thức đánh thuế	45
2.4.3/ Về thuế suất.....	45
2.4.4/ Thuế TNDN phục vụ quá nhiều các chính sách xã hội làm mất tính trung lập của thuế	46
2.4.5/ Mối quan hệ giữa thuế TNDN và thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao còn bất hợp lý	46
2.4.6/ Thuế TNDN còn một số điều khoản chưa phù hợp với thông lệ quốc tế.....	46
2.4.7/ Về công tác quản lý hóa đơn, chứng từ	46
2.4.8/ Về công tác quản lý thu thuế.....	47
2.4.8.1/ Về môi trường quản lý thuế chưa tạo điều kiện cho công tác quản lý thu.....	47
2.4.8.2/ Đối với cơ quan thuế	48
2.4.8.3/ Đối với người nộp thuế.....	48
2.4.8.4/ Đối với các cơ quan chức năng và tổ chức có liên quan	48
2.5/ NGUYÊN NHÂN CỦA NHỮNG TỒN TẠI TRONG QUÁ TRÌNH THỰC HIỆN THUẾ TNDN Ở VIỆT NAM.....	49

CHƯƠNG 3: ĐỊNH HƯỚNG VÀ BIỆN PHÁP HOÀN THIỆN	
THUẾ TNDN Ở VIỆT NAM.....	51
3.1/ BỐI CẢNH KINH TẾ- XÃ HỘI TRONG NHỮNG NĂM ĐẦU	
THẾ KỶ 21 TÁC ĐỘNG ĐẾN XU HƯỚNG HOÀN THIỆN	
THUẾ TNDN Ở NƯỚC TA	51
3.2/ QUAN ĐIỂM VÀ MỤC TIÊU HOÀN THIỆN CẢI CÁCH THUẾ	
Ở NƯỚC TA TRONG THỜI GIAN TỐI.....	54
3.3/ ĐỊNH HƯỚNG HOÀN THIỆN THUẾ TNDN	
TRONG THỜI GIAN TỐI.....	55
3.4/ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN THUẾ TNDN Ở VIỆT NAM	
TRONG THỜI GIAN TỐI.....	56
3.4.1/ Về loại hình doanh nghiệp.....	56
3.4.2/ Về đối tượng nộp thuế TNDN	58
3.4.3/ Về căn cứ tính thuế TNDN	59
3.4.4/ Về thuế suất thuế TNDN.....	59
3.4.5/ Về xác định các khoản chi phí hợp lý.....	60
3.4.6/ Về vấn đề chống chuyển giá	61
3.4.7/ Đổi mới công tác quản lý thu thuế	63
3.4.7.1/ Đẩy mạnh công tác tuyên truyền, giáo dục và cung cấp	
dịch vụ hỗ trợ đối tượng nộp thuế	63
3.4.7.2/ Tăng cường công tác thanh tra, kiểm tra và	
xử lý các vi phạm về thuế.....	64
3.4.7.3/ Đẩy mạnh triển khai ứng dụng công nghệ thông tin vào	
công tác quản lý thuế	65
3.4.7.4/ Tăng cường công tác quản lý sử dụng hóa đơn.....	66
3.4.7.5/ Nâng cao quyền hạn, trách nhiệm và hiệu lực	
của bộ máy quản lý thuế.....	66
♦ Về tổ chức bộ máy.....	66
♦ Về đội ngũ cán bộ thuế.....	67
♦ Về công tác quản lý thuế.....	67
KẾT LUẬN	70
TÀI LIỆU THAM KHẢO	
PHỤ LỤC	

LỜI MỞ ĐẦU

Như bất kỳ một quốc gia nào, đối với đời sống kinh tế xã hội, thuế đóng vai trò là công cụ quan trọng của Nhà nước để quản lý, điều tiết sản xuất kinh doanh cũng như phân phối tiêu dùng, thúc đẩy kinh tế phát triển. Có được một hệ thống chính sách thuế phù hợp, đồng bộ, hoàn thiện và luôn theo kịp sự vận động phát triển với thực tiễn là điều kiện cần thiết, cấp bách. Theo tinh thần đó, Đảng và Nhà nước ta trong quá trình vận hành và đổi mới nền kinh tế đã rất chú trọng đến cải cách hệ thống thuế, bao gồm cả chính sách và bộ máy hành thu để đảm bảo hệ thống pháp luật thuế luôn phù hợp và thực thi có hiệu quả. Nếu công cuộc cải cách thuế bước I (1990-1996) được đánh dấu bằng việc ban hành hệ thống thuế gồm 9 loại (thuế Doanh thu, thuế Lợi tức, thuế xuất nhập khẩu, thuế Tiêu thụ đặc biệt...) áp dụng chung cho mọi thành phần kinh tế, thì cải cách thuế bước II lại được khởi đầu bằng việc áp dụng các sắc thuế mới tiên tiến và khoa học nhất mà nhiều nước trên thế giới đang thực hiện, theo đó Quốc hội thông qua Luật thuế Giá trị gia tăng (GTGT) thay cho thuế doanh thu và Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp (TNDN) thay cho thuế Lợi tức, và được thi hành từ ngày 01/01/1999. Đây là các Luật thuế mới được triển khai trong bối cảnh nền kinh tế nước ta gặp nhiều khó khăn, do đó trong quá trình thực hiện đã phải điều chỉnh, bổ sung nhiều lần. Tuy nhiên trên thực tế các luật thuế nói chung cũng như thuế TNDN vẫn còn những tồn tại cần phải khắc phục.

Sau hơn 5 năm triển khai Luật Thuế TNDN đã điều tiết được hầu hết các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh, khuyến khích các tổ chức, cá nhân đầu tư vào những lĩnh vực, ngành nghề theo đúng mục tiêu phát triển kinh tế của Đảng và Nhà nước, đáp ứng được các mục tiêu yêu cầu đề ra của cải cách chính sách thuế bước II. Từ nay đến năm 2020, nền kinh tế nước ta tiếp tục có những bước phát triển mới, đồng thời trong bối cảnh hội nhập quốc tế hệ thống thuế cần được nghiên cứu đảm bảo tính tương đồng. Vì vậy chính sách thuế trong giai đoạn này phải tiếp tục được hoàn thiện cho phù hợp với yêu cầu mới.

Xuất phát từ thực tế và suy nghĩ trên, tôi xin chọn đề tài: “**Giải pháp hoàn thiện thuế Thu nhập doanh nghiệp đến năm 2020**” làm đề tài luận văn bảo vệ nhận học vị Thạc sĩ kinh tế.

Mục đích chủ yếu của Luận văn này là dựa trên những lý luận cơ bản về thuế TNDN, tập trung phân tích, đánh giá thực trạng việc áp dụng thuế TNDN từ 1999 đến 2004 trong điều kiện nước ta, đồng thời có tham khảo việc áp dụng ở một

số quốc gia. Từ đó, đưa ra những vấn đề cần hoàn thiện đối với sắc thuế TNDN sao cho phù hợp với điều kiện nền kinh tế Việt Nam trong thời gian tới.

Về mặt phương pháp luận, Luận văn sử dụng phương pháp nghiên cứu lý thuyết để khái quát lên được những lý luận cơ bản về thuế TNDN và bằng phương pháp nghiên cứu thực nghiệm từ thực tế, kết hợp thêm phương pháp so sánh để phân tích, đánh giá quá trình áp dụng thuế TNDN trong điều kiện kinh tế ở Việt Nam. Từ đó, đưa ra những nguyên nhân tồn tại và định hướng các giải pháp chủ yếu và khả thi nhằm hoàn thiện thuế TNDN phù hợp với chủ trương phát triển kinh tế xã hội của Đảng và Nhà nước.

Cơ sở lý luận để nghiên cứu đề tài này là lấy Luật thuế TNDN hiện đang áp dụng ở Việt Nam với phạm vi nghiên cứu rộng trên cả nước.

Luận văn được kết cấu ba chương:

Chương 1: MỘT SỐ VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP.

Chương 2: THỰC TRẠNG ÁP DỤNG THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP TỪ NĂM 1999 ĐẾN NĂM 2004 TẠI VIỆT NAM.

Chương 3: ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP ĐẾN NĂM 2020.

Do khả năng và thời gian nghiên cứu có hạn, Luận văn không tránh khỏi những thiếu sót, rất mong Thầy, Cô, đồng nghiệp cũng như các bạn quan tâm đến đề tài này góp ý bổ sung để đề tài mang tính hiện thực hơn.

CHƯƠNG 1

MỘT SỐ VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1.1/ Khái niệm và nguyên tắc chung hoạch định chính sách thuế thu nhập:

1.1.1/ Khái niệm thuế thu nhập:

Thuế thu nhập là loại thuế đánh trực tiếp vào thu nhập nhận được của các thể nhân và pháp nhân trong xã hội. Nói cách khác, khi thể nhân và pháp nhân nhận được thu nhập phải trích một phần thu nhập đó đóng góp cho nhà nước dưới dạng thuế thu nhập. Sự cần thiết của thuế thu nhập được quyết định bởi những vai trò của nó trong hệ thống thuế:

Thứ nhất, thuế thu nhập được sử dụng như là một công cụ phân phối lại thu nhập giữa các cá nhân và các tổ chức kinh tế trong xã hội. Điều này đặc biệt cần thiết trong điều kiện kinh tế thị trường cạnh tranh vì thu nhập của một cá nhân hay tổ chức phụ thuộc chủ yếu vào việc cung cấp các yếu tố sản xuất (vốn, lao động, công nghệ...). Sự phân hóa giàu nghèo đôi khi bất công là điều không thể tránh khỏi. Trong hoàn cảnh đó, thuế thu nhập sẽ là một biện pháp tốt để rút ngắn khoảng cách giàu nghèo giữa các thành viên trong xã hội.

Thứ hai, thuế thu nhập là nguồn tài chính lớn cho ngân sách của các quốc gia, đặc biệt đối với các nước phát triển. Tỷ trọng thuế thu nhập đối với các nước phát triển thường ở mức trên 50%. Một số nước có tỷ lệ thuế thu nhập cao có thể kể ra là: Mỹ (51,35%), Nhật (68,97%), Canada (52,71%), Australia (61,36%), Niu-zi-lân (58,72%)... Đối với các nước đang phát triển, thuế thu nhập chiếm tỷ trọng nhỏ hơn so với các nước phát triển (thường dưới 50% tổng thu từ thuế). Chẳng hạn, tỷ trọng thuế trực thu của Thái Lan năm 1995 là 27,01%, Trung Quốc: 45,28%, Malaixia: 34,30%, Philipin: 28,89%... Theo quy luật chung, khi trình độ kinh tế càng phát triển thì thuế thu nhập ngày càng chiếm vị trí quan trọng trong tổng số thu về thuế. Vì vậy, việc nghiên cứu và cải cách hệ thống thuế thu nhập nhằm biến chúng thành chỗ dựa ngày càng quan trọng hơn theo tiến trình phát triển của nền kinh tế là một mục tiêu được chú trọng đối với các nước đang phát triển.

Thứ ba, thuế thu nhập được sử dụng như một công cụ điều tiết, kích thích tiết kiệm và đầu tư theo hướng nâng cao năng lực hiệu quả xã hội. Một trong những lý thuyết căn bản của Kenyes là lý thuyết về tính hữu dụng giảm dần của thu nhập –

mức thu nhập càng cao thì tính hữu dụng của nó càng thấp. Do vậy, để tăng phúc lợi xã hội, cần thiết phải điều tiết bớt thu nhập của những đối tượng có thu nhập cao và phân phối lại cho những đối tượng có thu nhập thấp hơn. Bên cạnh đó, thông qua chính sách miễn, giảm, ưu đãi... thuế thu nhập có thể có tác động trực tiếp đến định hướng tiêu dùng và đầu tư theo hướng có lợi, thực hiện mục tiêu điều chỉnh kinh tế của nhà nước.

Thứ tư, thuế thu nhập còn được coi là nhân tố trung hòa tính lũy thoái của các loại thuế tiêu dùng. Đây cũng chính là một trong những lý do giải thích tại sao thuế thu nhập thường được thiết kế theo cách lũy tiến nhằm đảm bảo sự công bằng trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế khóa của công dân.

1.1.2/ Nguyên tắc chung hoạch định chính sách thuế thu nhập:

Việc xây dựng chính sách thuế thu nhập là một vấn đề phức tạp và thường phải căn cứ vào những điều kiện cụ thể của từng nước. Tuy nhiên, trên phương diện lý thuyết, có một số nguyên tắc chung thường được cân nhắc làm cơ sở cho việc hoạch định chính sách thuế thu nhập:

Nguyên tắc thứ nhất: Đánh thuế trên cơ sở thu nhập chịu thuế hiện hữu.

Trên thực tế, không phải mọi khoản thu nhập phát sinh đều được xếp vào diện thu nhập phải đánh thuế. Vì vậy, việc đầu tiên khi hoạch định chính sách thuế thu nhập là phải xác định rõ phạm vi các khoản TNCT.

Trước hết, về nguyên tắc, TNCT có thể là bất cứ khoản thu nhập phát sinh nào dù bằng tiền hay hiện vật, không phân biệt từ nguồn sản xuất kinh doanh hay lao động, đầu tư sau khi loại bỏ những khoản được pháp luật quy định không phải chịu thuế thu nhập. Những khoản thu nhập được quy định không phải chịu thuế thu nhập thông thường là những khoản thu nhập còn lại sau khi đã nộp thuế thu nhập hoặc một loại thuế tương đương ở một khâu nào đó. Những khoản thu nhập không chịu thuế thu nhập cũng có thể là những khoản thu nhập nhỏ, vặt vãnh nhưng lại không thuận tiện cho công tác quản lý. Nói cách khác, TNCT phải gồm hầu hết các khoản thu nhập chủ yếu phát sinh, không phân biệt hình thái và nguồn gốc của chúng.

Thứ hai, TNCT phải là thu nhập ròng nghĩa là thu nhập sau khi đã trừ các chi phí đã tạo ra nó và các khoản được phép giảm trừ. Đối với thuế TNDN thì TNCT là doanh thu đã trừ chi phí kinh doanh. Đối với thuế thu nhập cá nhân thì TNCT là thu nhập sau khi đã trừ các chi phí cần thiết để tạo ra thu nhập đó. Trên thực tế việc trừ

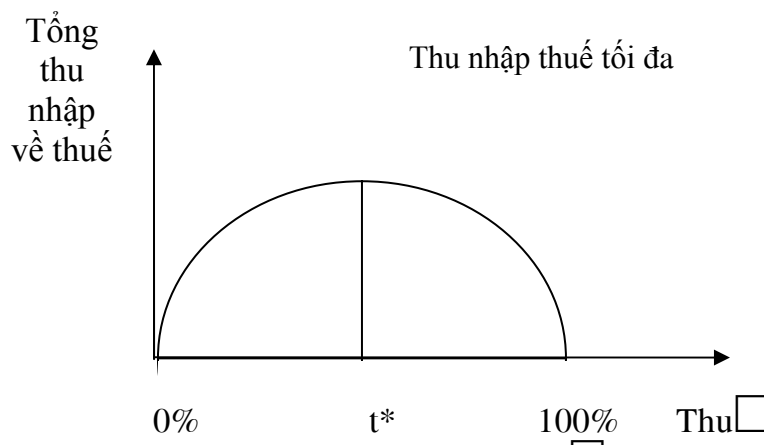
các chi phí cần thiết thường được thực hiện thông qua việc định ra mức khởi điểm chịu thuế hoặc suất miễn thu.

Thứ ba, việc xác định TNCT phải đảm bảo tính khả thi cho công tác quản lý. Một số nhà kinh tế đưa ra quan điểm cho rằng nên đánh thuế trên cơ sở thu nhập hoàn chỉnh: tức là thu nhập hiện hữu cộng lãi vốn dù là lãi đã có thực hay mới chỉ là hứa hẹn. Tuy nhiên, ý tưởng đánh thuế vào thu nhập hoàn chỉnh có tính khả thi kém do sự phức tạp và không chắc chắn của việc xác định TNCT. Vì vậy, đa số các nhà hoạch định chính sách thuế đều nhất trí cho rằng TNCT thu nhập chỉ nên giới hạn trong phạm vi thu nhập hiện hữu mà thôi.

Nguyên tắc thứ hai: Đánh thuế thu nhập theo phương pháp lũy tiến.

Thuế thu nhập là loại thuế trực thu. Vì vậy, nó được trao cho sứ mệnh điều tiết nhằm đảm bảo sự công bằng xã hội. Muốn thực hiện sứ mệnh đó, thuế thu nhập phải được thiết kế theo phương pháp lũy tiến, một mặt để bù lại tính lũy thoái của thuế gián thu, một mặt hạn chế sự phân hóa giàu nghèo trong xã hội. Theo nguyên tắc lũy tiến, thu nhập chịu thuế càng cao thì thuế suất thuế thu nhập cũng càng cao.

Tuy nhiên, sự lũy tiến của thuế thu nhập cũng không phải là không có giới hạn. Khi nghiên cứu về thuế thu nhập và tác động của nó đối với tăng trưởng kinh tế nói chung, và đối với nguồn thu ngân sách nói riêng, người ta đã đưa ra lý thuyết về đường cong Laffer. Đường cong Laffer được mô tả như sau:



Mô hình đường cong Laffer

Mô hình đường cong Laffer cho thấy quan hệ giữa thuế suất và tổng thu nhập từ thuế. Mức thuế suất bằng không thì thu ngân sách từ thuế cũng bằng không. Ở thái cực đối lập, nếu thuế suất bằng 100% thì thu nhập từ thuế cũng bằng không vì lúc này người ta sẽ không làm việc nữa. Bắt đầu từ mức thuế suất 0%, việc nâng dần mức thuế suất lên dưới mức thuế suất t^* thì thu nhập về thuế tăng theo hướng tỷ lệ thuận với mức thuế suất. Nhưng nếu mức thuế suất được xác định cao hơn mức t^* thì nó sẽ làm cản trở đến cố gắng tăng thu nhập của đối tượng nộp thuế và thu nhập về thuế của nhà nước cũng sẽ giảm dần xuống. Điều này cho thấy, thuế suất của thuế thu nhập không nên được thiết kế quá cao. Thuế thu ở mức hợp lý sẽ có tác động kích thích tăng trưởng kinh tế đồng thời tăng thu cho ngân sách. Việc giảm các mức thuế thu nhập quá cao ở các nước phương Tây trong một vài thập kỷ gần đây thực chất đã không gây ra sự suy giảm tổng số thu từ thuế của nhà nước bởi vì cùng với việc khuyến khích tăng trưởng kinh tế và sự nhiệt tình lao động do gánh nặng thuế được giảm bớt thì thu nhập từ thuế của nhà nước cũng được giải quyết theo hướng tích cực.

Trên thực tế, nguyên tắc lũy tiến thường được sử dụng nhiều hơn đối với thuế thu nhập cá nhân. Đối với thuế TNDN thì thông thường người ta không áp dụng thuế suất lũy tiến mà áp dụng thuế suất ổn định. Có những quan điểm cho rằng, thuế TNDN xét về mặt bản chất chỉ là một hình thức thuế ứng trước của thuế thu nhập cá nhân. Người chịu thuế cuối cùng là các cá nhân góp vốn để hình thành ra các công ty đó chứ không phải bản thân các công ty. Vì vậy, việc áp dụng thuế suất lũy tiến đối với thuế TNDN sẽ chỉ làm phức tạp thêm hệ thống thuế đồng thời gây ra tâm lý bất lợi về gánh nặng thuế cho các công ty. Lập luận này đặc biệt đúng đối với các nước áp dụng hệ thống thuế khấu trừ đối với thuế thu nhập.

Nguyên tắc thứ ba: Quy ước thời gian để xác định thu nhập chịu thuế.

Việc tạo ra thu nhập có tính chất tương đối về mặt thời gian. Những khoản thu nhập nhận được ở thời điểm hiện tại có thể là kết quả của các hoạt động lao động hoặc đầu tư trong quá khứ, nhưng cũng có thể chỉ là thu nhập ứng trước của các hoạt động hứa hẹn trong tương lai. Mặt khác, thu nhập phát sinh tại những khoảng thời gian khác nhau có thể rất khác nhau. Do vậy, để đảm bảo tính khả thi và sự công bằng trong đánh thuế, một sự phân đoạn có tính quy ước về mặt thời gian cần phải được xác định làm cơ sở cho việc xác định thu nhập chịu thuế phát sinh trong khoảng thời gian đó. Thông thường, người ta lấy khoảng thời gian là một năm làm cơ sở tính thuế. Những khoản thu nhập phát sinh trong khoảng thời gian đó

được coi là đối tượng chịu thuế thu nhập. Mặc dù vậy, đối với thuế TNDN, đa số các nước lấy một khoảng thời gian dài hơn một năm làm cơ sở xác định thuế thu nhập. Vấn đề này được thực hiện thông qua việc quy định chuyển số lỗ của năm tính thuế về phía trước (carry backward) hoặc về phía sau (carry forward). Đa số các nước như: Trung Quốc, Nhật, Đài Loan, Indonesia, Thailan... và Việt Nam cho phép chuyển lỗ sang những năm sau trong thời gian 5 năm. Một số nước khác như Mỹ, Canada, Pháp cho phép chuyển lỗ vào các năm trước trong thời gian 3 năm. Việc tính thuế thu nhập phát sinh theo năm thực chất chỉ được coi là hình thức tạm tính. Số thuế chính thức phải nộp sẽ được xác định trên cơ sở số thu nhập phát sinh “bù trừ” trong khoảng thời gian quy ước đó (thường là một năm nhất định).

Nguyên tắc thứ tư: Nguyên tắc trọng yếu khi xây dựng các căn cứ tính thuế và nghĩa vụ thuế.

Một người hay một tổ chức có thể có nhiều thu nhập khác nhau. Có những khoản thu nhập có tính chất thường xuyên, phổ biến, có những khoản thu nhập có tính cá biệt hoặc không thường xuyên. Để đảm bảo tính đơn giản và thuận tiện cho công tác quản lý, trong một số trường hợp nhất định, những quy định của luật có thể không cần điều chỉnh những khoản thu nhập nhỏ, lặt vặt có tính chất cá biệt, không phổ biến... mà vẫn không ảnh hưởng lớn đến tính công bằng giữa các đối tượng nộp thuế. Nói cách khác, nguyên tắc trọng yếu có thể được áp dụng nhằm đảm bảo tính rõ ràng, đơn giản của chính sách và tiết kiệm chi phí hành thu. Cũng theo nguyên tắc này, trong một số trường hợp, việc xác định các khoản thu nhập phát sinh hoặc các khoản chi phí được khấu trừ có thể được thực hiện bằng biện pháp “khoán định mức”. Biện pháp “khoán định mức” tuy không đạt độ chính xác hoàn toàn xét trong điều kiện của từng chủ thể nộp thuế, nhưng vì định mức khoán được xác định trên cơ sở số lớn, phổ biến, nên có thể vận dụng được nhằm tiết kiệm chi phí hành thu. Chẳng hạn, khi xác định chi phí hợp lý được trừ khi tính TNCT, một số mục chi phí nhất định có thể được quy định “khoán” bằng một tỷ lệ phần trăm tính trên các khoản chi phí khác hoặc bằng một mức “khoán” tuyệt đối quy định trong luật. Tuy nhiên, những biện pháp này chỉ có thể được vận dụng nếu nó không ảnh hưởng đáng kể đến tính công bằng trong việc xác định nghĩa vụ thuế phải nộp.

Trên đây là một số nguyên tắc cần phải quán triệt khi xây dựng chính sách thuế thu nhập. Tuy nhiên, sự vận dụng những nguyên tắc này vào những loại thuế cụ thể (thuế TNDN và thuế thu nhập cá nhân) có thể có những điểm khác nhau.

1.2/ Khái niệm và nguyên tắc hoạch định chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp:

1.2.1/ Khái niệm thuế thu nhập doanh nghiệp:

Thuế TNDN là một sắc thuế trực thu đánh vào thu nhập của pháp nhân kinh doanh. Thuế TNDN tồn tại như một thực tế khách quan, xuất phát từ những lý do sau:

Thứ nhất, người ta có thể quan niệm thuế TNDN như là một loại thuế bổ sung – một loại thuế thu trước hoặc thu gộp của thuế thu nhập cá nhân để tránh tình trạng thất thu và giảm bớt đầu mối thu.

Công ty là một tổ chức kinh tế được pháp luật thừa nhận, do đó, nó chịu sự giám sát chặt chẽ bởi luật pháp cả về mặt tổ chức sản xuất và tổ chức hạch toán, kế toán... Đối với cơ quan thuế, việc kiểm soát, quản lý thu nộp thuế từ các công ty, doanh nghiệp rõ ràng thuận lợi hơn so với việc kiểm soát và quản lý thu từng cá nhân. Vì vậy, việc đánh thuế TNDN (trước khi thu nhập này được phân phối cho các cá nhân góp vốn) vừa có thể giảm được đầu mối quản lý thu lại vừa có thể hạn chế được sự thất thu do thiếu khả năng kiểm soát chặt chẽ việc đánh thuế thu nhập ở cấp độ cá nhân. Lợi thế này đặc biệt đúng đối với các nước chậm phát triển do chưa có thuế thu nhập cá nhân hoặc mới có ở dạng sơ khai. Trong bối cảnh đó, thuế TNDN là loại thuế thu nhập chủ yếu trong việc bảo đảm nguồn thu cho ngân sách.

Thứ hai, có thể quan niệm rằng thuế TNDN là một sắc thuế độc lập đánh vào một đối tượng chịu thuế độc lập với các cổ đông. Luận điểm này dựa trên “thuyết công ty” cho rằng sự tập hợp những khoản vốn lẻ tẻ của các cổ đông mới đơn giản chỉ là những động tác có tính kỹ thuật, chưa thể nói là đã hình thành ra một công ty. Sở dĩ một công ty có thể hình thành và tồn tại được là do những đặc tính khách quan nảy sinh khi một loạt các nhân tố có quan hệ (như vốn, lao động, công nghệ, kiến thức, thị trường, vị trí địa lý, thời cơ...) được tập hợp lại thành một hệ thống. Những đặc tính khách quan đó không thể nào có khi chưa có sự liên kết biện chứng giữa những nhân tố được coi là cần thiết. Chẳng hạn, cùng một nghiệp vụ kinh doanh song nếu được thực hiện dưới hình thức nhiều người hùn vốn để thành lập công ty kinh doanh sẽ có độ rủi ro thấp hơn từng cá nhân tự phát kinh doanh (do có dự bổ sung cho nhau về kiến thức, kỹ thuật, vốn liếng...). Người ta gọi đây là tính “trôi” của hệ thống. Những đặc tính “trôi” nảy sinh khi một công ty được thành lập có thể kể ra là: khả năng hạn chế rủi ro, khả năng lấn át thị trường,

khả năng ứng dụng công nghệ mới, khả năng quan hệ, kinh doanh quốc tế, khả năng vay nợ, khả năng hình thành lợi thế thương mại (Goodwill)... Như vậy, khi tính “trôi” của hệ thống xuất hiện thì sự hiện diện của công ty kinh doanh có tính độc lập tương đối với các cổ đông góp vốn và trở thành một thành tố cấu trúc mới của xã hội. Quy mô của công ty càng lớn, mức độ xã hội hóa về vốn càng cao thì sự độc lập này càng thể hiện rõ nét hơn. Ta có thể thấy rõ điều này ở các công ty công cộng như công ty nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn vì sự hoạt động của chúng chủ yếu được thực hiện thông qua một số ít các nhà quản trị, còn sự tham gia của các chủ sở hữu (các cổ đông) có thể chỉ rất hạn chế và ảnh hưởng không nhiều đến sự hoạt động của công ty.

Vì là một thực thể tồn tại độc lập khách quan nên công ty cũng phải thực hiện nghĩa vụ thuế giống như một đối tượng chịu thuế độc lập.

Thứ ba, theo thuyết tương đương thì thuế TNDN là một hình thức bồi hoàn những ưu đãi, lợi thế mà nhà nước đã dành cho công ty, doanh nghiệp. Những ưu đãi hoặc tạo điều kiện của nhà nước có thể kể đến như hệ thống cơ sở hạ tầng kỹ thuật, sự bảo vệ về mặt luật pháp về giới hạn trách nhiệm, chính sách hỗ trợ phát triển của nhà nước về vốn, kỹ thuật, công nghệ, sự bảo hộ của nhà nước trong điều kiện cạnh tranh... Tuy nhiên, nếu chỉ theo luận điểm này thì khó có thể lý giải được hoàn toàn về quy mô của những lợi thế nhà nước đã dành cho công ty có tương xứng với số thuế thu nhập mà công ty phải đóng góp hay không.

Như vậy, có ba luận điểm chính biện minh cho sự tồn tại của thuế TNDN dựa trên ba khía cạnh khác nhau về quy trình kỹ thuật cũng như bản chất kinh tế, xã hội, pháp lý của chúng. Có lẽ không riêng một luận điểm nào có thể lý giải được một cách hoàn toàn cho sự tồn tại của thuế thu nhập đánh vào pháp nhân là công ty. Mặc dù vậy, trên thực tế, thuế TNDN chưa bao giờ có thể loại bỏ ra khỏi hệ thống thuế vì sự thuận tiện của nó trong công tác quản lý thu nộp và tạo lập nguồn thu cho ngân sách, đặc biệt là đối với các nước đang phát triển.

1.2.2/ Nguyên tắc hoạch định chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp:

Khi thiết lập chính sách thuế TNDN cần phải cân nhắc một số nguyên tắc, khía cạnh sau này:

Thứ nhất, đánh thuế trên cơ sở thường trú hay nguồn phát sinh thu nhập.

Đa số các nước trên thế giới áp dụng hình thức đánh thuế dựa trên cơ sở thường trú. Đặc trưng của hình thức này là: đối tượng thường trú bị đánh thuế trên

thu nhập của họ từ mọi nơi trên thế giới, đối tượng không thường trú thì chỉ bị đánh thuế trên thu nhập phát sinh tại nước đó mà thôi.

Vì đối tượng thường trú bị đánh thuế khác với đối tượng không thường trú nên việc xác định một doanh nghiệp, một công ty có phải là đối tượng thường trú hay không là vấn đề có ý nghĩa quan trọng trong việc xác định nghĩa vụ thuế phải nộp. Thật không may, trên thế giới chưa có một sự nhất quán nào về các tiêu chuẩn xác định thường trú. Chẳng hạn, Mỹ, Nhật, Thái Lan cho rằng công ty thường trú là công ty được hợp nhất ở nước của họ. Malaysia lại định nghĩa công ty thường trú là công ty mà cơ quan quản lý và điều hành đầu não được đặt ở Malaysia...

Việc xác định công ty hợp nhất ở đâu không khó khăn lắm song việc nhận biết nơi trung tâm của sự quản lý và điều hành thì không hoàn toàn đơn giản, nhất là đối với các công ty đa quốc gia. Vấn đề này càng trở nên khó khăn hơn trong điều kiện có sự hỗ trợ của công nghệ thông tin, liên lạc hiện đại như hiện nay. Do vậy, trên thực tế, nhiều nước đã sử dụng cả hai tiêu chuẩn hợp nhất và sự quản lý điều hành của công ty để xác định tình trạng cư trú của nó.

Hình thức đánh thuế dựa trên cơ sở nguồn thu nhập phát sinh sẽ có cơ sở tính thuế eo hẹp hơn cách đánh thuế dựa trên cơ sở thường trú khi trên lãnh thổ của một quốc gia nào đó có nhiều công ty hoạt động kinh doanh của nước ngoài.

Thứ hai, các chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Thuế TNDN là loại thuế đánh trên thu nhập ròng (đã trừ chi phí) nên các công ty thường tìm mọi cách khai tăng chi phí để có mức thu nhập chịu thuế thấp hơn. Vì vậy, vấn đề đặt ra là cần phải có quy định rõ ràng về những khoản chi phí được trừ và những khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trên thực tế, có thể có hai loại chi phí được tính trừ: các chi phí có tính chất kinh tế và các chi phí có tính chất xã hội.

Các chi phí có tính chất kinh tế là các chi phí có liên quan trực tiếp đến việc tạo ra thu nhập. Về nguyên tắc, các chi phí có tính chất kinh tế được khấu trừ phải thỏa mãn các tiêu chuẩn sau:

- Các chi phí phải có liên quan đến các hoạt động tạo ra thu nhập của doanh nghiệp.
- Các chi phí này phải được thật sự chi ra.

- Mức chi phí phải ở mức hợp lý (mức cần thiết trung bình xã hội).
- Chi phí phải có tính “thu nhập” hơn là tính “vốn”.

(Các khoản chi có tính “vốn” là các khoản chi có tính chất đầu tư dài hạn để hình thành vốn của công ty như chi mua sắm, xây dựng tài sản cố định, chi đầu tư cơ sở hạ tầng... không phải là những khoản chi có mối liên hệ chặt chẽ, trực tiếp với thu nhập được tạo ra ở kỳ hiện tại).

Tuy nhiên, vì phải phân đoạn thời gian để tính thu nhập chịu thuế nên một trong những nguyên lý không thể bỏ qua khi xác định các khoản chi phí được trừ là nguyên lý dồn tích (accrued). Theo nguyên lý này, có thể có những khoản chưa thực sự chi ra song có thể dự đoán trước một cách tương đối chắc chắn và cần có sự phân bổ trong nhiều kỳ thì có thể được xác định như các khoản chi phí được trừ một cách hợp pháp. Ví dụ về các khoản chi phí này có thể kể ra là các khoản chi phí trích trước, các khoản dự phòng nợ khó đòi, dự phòng giảm giá... Bên cạnh đó, có những khoản đã thực sự chi ra song tác dụng của chúng có thể được phát huy trong nhiều kỳ thu nhập nên phải phân bổ cho nhiều kỳ mà chúng phát huy tác dụng. Thuộc loại chi phí này là những khoản chi như mua sắm tài sản cố định, chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ... Suy cho cùng thì nguyên lý dồn tích trong kế toán cũng phù hợp với những tiêu chuẩn của các chi phí có tính chất kinh tế như đã đề cập ở trên. Vì lý do này nên đa số luật thuế TNDN ở các nước đều cho phép trừ các khoản chi phí theo nguyên lý dồn tích mà kế toán tài chính đã thực hiện, chỉ loại bỏ những khoản chi không liên quan đến việc tạo ra thu nhập (như các khoản chi phúc lợi do nguồn vốn khác đài thọ) hay những khoản chi phí cá biệt không được coi là mức “cần thiết trung bình xã hội” (như các khoản tiền phạt, các khoản chi quá định mức cần thiết không có nguyên do chính đáng...). Không ai có thể khẳng định được rằng các chuẩn mực kế toán lái theo những quy định của luật thuế hay những quy định của luật thuế dựa trên các chuẩn mực kế toán, song đa số các nước đều lấy số dư trên tài khoản thu nhập (tài khoản lợi nhuận) là số TNCT công ty. Chỉ có một số ít các nước như Anh, Mỹ, Hà lan, Đan Mạch là có một số điều chỉnh tăng hoặc giảm trên cơ sở số dư tài khoản thu nhập để xác định căn cứ tính thuế.

Các chi phí có tính chất xã hội là những khoản chi nhằm mục đích nhân đạo hoặc phúc lợi xã hội. Chẳng hạn như khoản chi trợ cấp cho người lao động thôi việc, khoản chi nộp các loại bảo hiểm, chi ủng hộ người tàn tật... Đa số các nước đều cho phép tính các khoản chi này vào chi phí hợp lý để trừ khi tính thu nhập chịu

thuế trong đó có những nước cho phép trừ theo số thực tế phát sinh, có những nước cho trừ theo thực tế nhưng đặt ra một mức giới hạn tối đa.

Thứ ba, thuế suất thuế TNDN.

Các nước trên thế giới thường không sử dụng thuế suất lũy tiến đối với thuế TNDN. Thực tế này có thể được biện minh bởi hai lý do sau:

Một là, nếu coi thuế TNDN là một giai đoạn của quá trình đánh thuế thu nhập thì việc nộp thuế TNDN là vấn đề chỉ có tính kỹ thuật – một hình thức tạm thu. Việc thực hiện chức năng phân phối đảm bảo công bằng về mặt thu nhập sẽ được thực hiện ở giai đoạn đánh thuế cuối cùng – tức là giai đoạn đánh thuế thu nhập cá nhân. Do vậy, không cần thiết phải đánh thuế theo biểu lũy tiến nhằm đơn giản hóa chính sách và tiết kiệm chi phí hành thu.

Hai là, nếu coi thuế TNDN là loại thuế đánh vào một thực thể độc lập thì việc đánh thuế lũy tiến vào thu nhập của công ty là điều bất lợi. Các công ty là các đơn vị tổ chức sản xuất chủ yếu của nền kinh tế cần phải được ưu đãi, khuyến khích tích tụ và tập trung vốn. Một nền kinh tế mạnh hay yếu, phụ thuộc chủ yếu vào sự mạnh yếu của các công ty kinh doanh, không kể đó là loại công ty thuộc sở hữu nào. Vì vậy việc áp dụng thuế suất ổn định đối với thuế TNDN được coi là biện pháp có tác dụng tốt đối với việc khuyến khích tích tụ vốn, mở rộng quy mô sản xuất.

Như vậy, cho dù nhìn nhận dưới góc độ kinh tế hay góc độ kỹ thuật quản lý thu thuế thì cũng đều thấy rằng không nên áp dụng biểu thuế suất lũy tiến đối với thuế TNDN.

Thứ tư, những biện pháp ưu đãi khuyến khích.

Công ty được coi là một tổ chức sản xuất cơ bản của xã hội. Mặt khác, thuế TNDN lại là loại thuế trực thu có chức năng điều tiết mạnh. Vì vậy, các biện pháp kích thích đặc biệt được chú ý quan tâm trong chính sách thuế TNDN. Những biện pháp khuyến khích đó được thực hiện dưới dạng những ưu đãi và chế độ miễn giảm so với mặt bằng nghĩa vụ chung nhằm tạo ra những lợi thế tương đối về mặt kinh tế, trên cơ sở đó kích thích sự phát triển của các đối tượng cần quan tâm. Những biện pháp khuyến khích này có thể được thực hiện dưới những dạng sau:

- Ưu đãi theo lĩnh vực ngành nghề hoặc vùng lãnh thổ, đặc khu kinh tế, cho hưởng mức thuế suất thấp hoặc giảm thuế đối với những ngành nghề, những vùng cần ưu đãi đầu tư như: miền núi, hải đảo, khu công nghiệp...

- Ưu đãi theo điều kiện sử dụng các yếu tố đầu vào như giảm thuế đối với các công ty sử dụng nhiều lao động nữ, lao động thiếu năng, nguyên vật liệu tái chế...

- Ưu đãi theo điều kiện cung cấp các yếu tố đầu ra như giảm thuế đối với các công ty có tỷ lệ xuất khẩu sản phẩm cao, các công ty cung cấp những sản phẩm dịch vụ thiết yếu cho nhà nước...

- Ưu đãi theo tình trạng thành lập và tồn tại của công ty như miễn, giảm thuế đối với các công ty thành lập, các công ty chuyển đổi hình thức sở hữu...

- Ưu đãi theo nguồn tạo lập vốn và quản lý như ưu đãi về thuế suất đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài...

- Ưu đãi theo mức độ ứng dụng công nghệ và kỹ thuật mới.

- Ưu đãi theo mức độ tái đầu tư lợi nhuận.

- Ưu đãi (chiếu cố) đối với những hoàn cảnh khó khăn khách quan như các thiệt hại do thiên tai địch họa...

Tùy theo điều kiện cụ thể của từng nước và mục tiêu khuyến khích mà những dạng ưu đãi trên có thể được sử dụng khác nhau. Chẳng hạn, những ưu đãi đối với các hình thức đầu tư nước ngoài thường được sử dụng nhiều đối với các nước đang phát triển. Trong khi đó, các nước đã phát triển không cần để ý nhiều đến những biện pháp này. Tuy nhiên, cần phải lưu ý rằng, nếu các biện pháp ưu đãi được sử dụng một cách thái quá, định hướng ưu đãi không tập trung thì có thể không những gây ra hiệu ứng “trung hòa” mà còn tạo ra sự phức tạp trong chính sách và kẽ hở trong quản lý làm sai lệch bản chất của các mục tiêu ưu đãi. Hơn nữa, trong điều kiện hội nhập kinh tế, việc vận dụng nhiều chính sách ưu đãi, miễn giảm sẽ gây hiện tượng phân biệt đối xử và đi ngược lại với những cam kết của các tổ chức kinh tế quốc tế.

1.3/ Thuế TNDN ở một số nước trên thế giới:

1.3.1/ Indonesia:

- Đối tượng nộp thuế: Các công ty thành lập hay cư trú tại Indonesia phải nộp thuế trên thu nhập toàn cầu nhưng sẽ được khấu trừ đối với những thu nhập đã chịu thuế ở nước ngoài. Chi nhánh của công ty nước ngoài chỉ phải chịu thuế đối với tất cả lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh trực tiếp của chi nhánh và các hoạt động tương tự như hoạt động của chi nhánh trên lãnh thổ Indonesia.

- Thuế suất: có 3 mức thuế suất lũy tiến theo thu nhập: từ 0-50 triệu: 10%; từ 50-100 triệu: 15%; trên 100 triệu: 30%.

- Đối với các cơ sở thường trú thuộc phạm vi Hiệp định thuế, phải chịu thuế suất 20% tính trên thu nhập sau thuế, bất kể đối tượng đó có chuyển lợi nhuận ra nước ngoài hay không.

- Thuế chuyển lợi nhuận có thể được miễn nếu thu nhập đó được tái đầu tư vào Indonesia.

- Chính sách ưu đãi thuế bao gồm: khấu hao nhanh; chuyển lỗ trong 10 năm; thuế suất khấu trừ tại nguồn lãi cổ phần 10% hoặc thấp hơn theo Hiệp định; trợ cấp đầu tư 5%/năm trong giai đoạn 6 năm.

- Một số thuế suất đặc biệt đối với một số ngành: dầu khí 35% hoặc 45% và 20% thuế khấu trừ tại nguồn đối với thu nhập sau thuế; khai thác mỏ: từ 30-45% và 10% hoặc 20% thuế suất thuế khấu trừ tại nguồn; địa chất: 34%; xây dựng: 2% trên tổng doanh thu; thiết kế, giám sát và tư vấn xây dựng: 4% trên tổng doanh thu; thăm dò: 5,6% trên tổng doanh thu; các công ty hàng hải và hàng không quốc tế không cư trú: 2,64% trên tổng doanh thu.

- Thuế đánh vào lợi nhuận từ chuyển nhượng tài sản: Doanh thu bán cổ phiếu niêm yết tại thị trường chứng khoán Indonesia phải chịu thuế suất 0,1% thuế khấu trừ tại nguồn cộng với thuế suất 0,5% giá trị cổ phiếu sáng lập được chào bán đại chúng. Cổ đông sáng lập phải nộp 0,5% thuế trong vòng 1 tháng sau khi niêm yết cổ phiếu. Cổ đông sáng lập không nộp thuế đúng hạn sẽ phải nộp thuế thu nhập đối với lợi nhuận từ chuyển nhượng tài sản theo thuế suất thông thường. Các khoản lợi nhuận khác từ chuyển nhượng tài sản của đối tượng cư trú được tính vào thu nhập chịu thuế và chịu thuế suất lũy tiến. Đối tượng không cư trú phải chịu thuế suất 20% trên thu nhập giả định. Thu nhập giả định của cổ phiếu không niêm yết

bằng 25% doanh thu nên thuế suất thực tế là 5% trên doanh thu. Chuyển nhượng quyền sử dụng đất hay bất động sản phải nộp thuế 5% giá trị chuyển nhượng và có thể bằng 0% đối với trường hợp sáp nhập công ty (nếu được Cục trưởng cục thuế duyệt).

- Thuế đánh vào lãi cổ phần: Cổ tức của đối tượng cư trú phải chịu thuế suất thuế khấu trừ tại nguồn 15% và được coi là thuế tạm nộp. Cổ tức của công ty TNHH thuộc đối tượng cư trú và một số tổ chức nhất định khác được miễn thuế nếu đáp ứng các điều kiện sau: cổ tức được chia từ lợi nhuận sau thuế; công ty nhận cổ tức nắm giữ ít nhất 25% cổ phiếu; công ty nhận cổ tức còn có thêm các khoản thu nhập từ kinh doanh trực tiếp khác. Cổ tức chuyển ra nước ngoài phải chịu 20% thuế suất thuế khấu trừ tại nguồn, nếu không có quy định khác tại Hiệp định.

- Chuyển lỗ: Chuyển lỗ về sau từ 5 đến 10 năm. Đối với tập đoàn, lỗ của 1 công ty không được bù trừ vào lợi nhuận của 1 công ty khác.

- Giá chuyển nhượng của các bên liên kết: Cơ quan thuế Indonesia kiểm soát giá các giao dịch giữa các bên liên kết thông qua các thỏa thuận trước về giá giữa công ty và Tổng cục trưởng Tổng cục thuế để xác định giá cả trong giao dịch giữa các bên liên kết. Thỏa thuận này quy định giá bán cho các hàng hóa công nghiệp, tiền bản quyền và khoản thanh toán sử dụng các thông tin khác. Các đối tượng nộp thuế phải tính giá giao dịch theo nguyên tắc giá thị trường (theo hướng dẫn của OECD).

1.3.2/ Malaixia:

- Đối tượng nộp thuế: Các công ty cư trú và không cư trú ở Malaixia phải chịu thuế trên mọi thu nhập phát sinh tại Malaixia. Riêng các công ty kinh doanh trong lĩnh vực ngân hàng, bảo hiểm, vận tải biển và hàng không phải chịu thuế trên thu nhập toàn cầu.

- Thuế suất: Thuế suất phổ thông là 28% áp dụng chung cho cả công ty cư trú và không cư trú. Một số thuế suất đặc biệt áp dụng cho một số loại thu nhập khác của công ty không cư trú: lãi tiền vay 15%; tiền bản quyền và bí quyết công nghệ 10%; tiền trả cho quyền sử dụng tài sản lưu động 10%. Các công ty cư trú hay không cư trú kinh doanh dầu khí phải nộp thuế 38%.

- Thuế đánh vào lợi nhuận từ chuyển nhượng tài sản: Thuế này đánh vào lợi nhuận từ chuyển nhượng bất động sản ở Malaixia hoặc cổ phiếu kiểm soát của công ty. Có 4 mức thuế suất chia theo thời gian sở hữu tài sản: dưới 2 năm: 30%; 2-

3 năm: 20%; 3-4 năm: 15%; trên 4 năm: 5%. Lợi nhuận từ các giao dịch chứng khoán bảo đảm bằng tài sản được miễn thuế lợi nhuận từ chuyển nhượng bất động sản.

- Thuế đánh vào lãi cổ phần: Công ty chia lãi cổ phần có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập 28% và công ty nhận cổ tức sẽ được khấu trừ thuế đã nộp khi quy đổi ra thu nhập trước thuế. Cổ tức được chia từ thu nhập được miễn thuế TNDN không được hưởng khấu trừ thuế.

- Chuyển lỗ: lỗ được chuyển về sau vô thời hạn.

- Giá chuyển nhượng giữa các bên liên kết: Luật cho phép cơ quan thuế có quyền điều chỉnh các giao dịch nhằm mục đích tránh thuế nhưng trên thực tế chưa được áp dụng phổ biến. Năm 2002 Malaixia ban hành quy định về giá chuyển nhượng theo hướng dẫn của OECD. Cơ quan thuế có quyền ký thỏa thuận trước về giá với đối tượng nộp thuế.

1.3.3/ Thailand:

- Đối tượng nộp thuế: Các công ty cư trú phải nộp thuế trên thu nhập toàn cầu. Chi nhánh của công ty nước ngoài chỉ phải chịu thuế trên những nguồn thu nhập phát sinh tại Thailand.

- Thuế suất: thuế suất tiêu chuẩn là 30%. Thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài của chi nhánh là 10%.

- Thuế đánh vào lợi nhuận từ chuyển nhượng tài sản: Chịu thuế như các loại thu nhập bình thường khác với mức thuế suất 30%.

- Thuế đánh vào lãi cổ phần: Một nửa cổ tức của công ty cư trú nhận được từ một công ty cư trú khác được loại ra khỏi TNCT. Có thể loại trừ toàn bộ lợi tức nếu đáp ứng một trong hai điều kiện sau: đối tượng nhận cổ tức là công ty tham gia thị trường chứng khoán Thái Lan; đối tượng nhận cổ tức sở hữu ít nhất 25% giá trị cổ phần trong vốn góp với điều kiện công ty chia lãi không sở hữu trực tiếp hay gián tiếp cổ phiếu của công ty nhận cổ tức. Quy định này áp dụng khi cổ đông mua cổ phiếu không dưới 3 tháng trước khi nhận cổ tức và cổ phiếu không được chuyển nhượng lại trong vòng 3 tháng kể từ khi nhận được cổ tức.

- Chuyển lỗ: lỗ kinh doanh được chuyển sau trong 5 năm.

- Giá chuyển nhượng giữa các bên liên kết: Giao dịch của các bên liên kết không bị điều chỉnh về thuế thu nhập nếu giá cả trong giao dịch là hợp lý. Khoản

thanh toán cho bên liên kết được khấu trừ nếu nó phát sinh nhằm phục vụ mục tiêu lợi nhuận. Năm 2002, Thái Lan mới ban hành các quy định về tính giá chuyển nhượng theo nguyên tắc của OECD với sự hỗ trợ của Úc. Cơ quan thuế có quyền xem xét giá giao dịch giữa các bên liên kết và ký thỏa thuận trước về giá với đối tượng nộp thuế.

1.3.4/ Singapore:

- Đối tượng nộp thuế: Các công ty cư trú hoạt động kinh doanh ở Singapore phải nộp thuế cho mọi thu nhập có nguồn tại Singapore và các thu nhập khác từ nước ngoài gửi về Singapore. Các công ty cư trú cũng theo nguyên tắc này nếu thu nhập đó gắn liền với cơ sở thường trú tại Singapore.

- Thuế suất: là 25,5% áp cho cả công ty cư trú và không cư trú. Ngân hàng, công ty chứng khoán, tổ chức quỹ tín thác, công ty bảo hiểm và công ty cho thuê tài chính phải nộp 10% thuế đánh vào lợi tức từ hoạt động kinh doanh ở nước ngoài.

- Thuế đánh vào lợi nhuận từ chuyển nhượng tài sản: Nói chung, không phải nộp thuế trừ trường hợp kinh doanh. Công ty tư nhân nắm giữ bất động sản và cổ phiếu dưới 3 năm vẫn phải chịu thuế: Lợi nhuận ngắn hạn từ kinh doanh bất động sản: đối tượng cư trú và không cư trú phải nộp thuế với thuế suất 25,5%; Lợi nhuận chịu thuế được tính theo tỷ lệ doanh thu tùy thuộc vào thời gian sở hữu tài sản: 0-1 năm: 100%; 1-2 năm: 66,66%; 2-3 năm : 33,33%. Việc chuyển nhượng cổ phiếu trong công ty sở hữu bất động sản phải chịu thuế nếu giá trị bất động sản chiếm 75% trở lên trên tổng giá trị tài sản hữu hình của công ty.

- Thuế đánh vào lãi cổ phần: Cổ tức do công ty cư trú chi trả được coi là đã khấu trừ 25,5% thuế cổ tức. Singapore cho phép khấu trừ toàn bộ số thuế đã nộp ở khâu thu nhập công ty. Trường hợp đã nộp thuế suất 25,5% thì sẽ được quy đổi và khấu trừ phần thuế đã nộp và được hoàn thuế nếu thuế đã nộp lớn hơn thuế phải nộp của công ty nhận lãi. Công ty không cư trú chia lãi cổ phần từ lợi tức sau thuế không phải tính lại nghĩa vụ thuế.

- Chuyển lỗ: lỗ trong kinh doanh có thể được bù trừ vào các nguồn thu nhập chịu thuế trong cùng năm tính thuế đó. Các khoản lỗ chưa tính hết có thể chuyển sau vô thời hạn.

- Giá chuyển nhượng giữa các bên liên kết: Luật cho phép cơ quan thuế có quyền điều chỉnh các giao dịch nhằm động cơ tránh thuế theo nguyên tắc giao dịch độc lập. Tuy nhiên, trên thực tế, quy định này ít được áp dụng (Singapore là một

nước có thuế thấp nên ít có hiện tượng tránh thuế qua giá giao dịch tại Singapore. Các nước phát triển coi Singapore là nơi tránh thuế).

Từ việc vận dụng chính sách thuế TNDN của một số nước, chúng ta có thể rút ra những nhận xét chung và có thể coi đó là những bài học kinh nghiệm cơ bản để đảm bảo sự thành công của Luật thuế TNDN:

- Các nước trên thế giới hầu như đều có chính sách miễn giảm thuế suất để khuyến khích đầu tư và cạnh tranh, thu hút các nguồn vốn đầu tư quốc tế, xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất. Các nước đang phát triển như Singapore, Thailand thuế suất giảm còn 20% đến 30% với nhiều chính sách ưu đãi đầu tư. Việt Nam cũng giảm thuế TNDN từ 3 mức 25%, 30%, 45% thành một thuế suất thành một thuế suất đối với cơ sở kinh doanh là 28% và ưu đãi cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài từ 5% đến 25% theo giấy phép đầu tư. Tuy nhiên, sự so sánh thuế suất chỉ mang tính ước lệ vì vẫn còn sự khác biệt lớn giữa các quốc gia về thuế suất thực tế do áp dụng các phương pháp hạch toán rất khác nhau để xác định thu nhập chịu thuế, đặc biệt là chính sách khấu hao có liên quan đến chính sách đầu tư của từng nước.

- Cơ quan thuế các nước trên thế giới đều có quyền điều chỉnh các giao dịch giữa các bên liên kết nhằm động cơ tránh thuế theo nguyên tắc giao dịch độc lập. Đồng thời các nước đều ban hành các quy định về tính giá chuyển nhượng theo nguyên tắc của OECD, để các đối tượng nộp thuế phải tính giá giao dịch theo nguyên tắc giá thị trường.

- Các nước trên thế giới đều đánh thuế TNDN dựa trên tiêu thức cư trú trong khi đó điều khoản này trong Luật thuế TNDN của Việt Nam chưa quy định rõ.

- Thuế là nguồn tài chính vững chắc để xây dựng cơ sở hạ tầng, là điều kiện để phát triển kinh tế, đáp ứng các nhu cầu chi tiêu của quốc gia, nhu cầu công cộng tối thiểu của xã hội như điện, nước, duy trì ổn định xã hội. Do đó không một quốc gia nào không tìm cách thu hút nguồn thu của mình. Trong giai đoạn hiện nay, cạnh tranh về thuế không kém phần gay gắt so với cạnh tranh về kinh tế. Khi chưa có một chính sách toàn cầu về thuế, việc giảm thuế suất thuế TNDN để thu hút vốn đầu tư đang được các quốc gia trên thế giới thực hiện. Không những các quốc gia đang phát triển mới cần có những cải cách về thuế như Việt Nam, Philippin... mà cả những quốc gia đã phát triển cũng tiến hành cải cách thuế. Loại thuế đang được các quốc gia chú ý cải cách là thuế TNDN.

- Ngoài ra, phải chú trọng đến công tác tuyên truyền, hướng dẫn pháp luật về thuế nhằm nâng cao ý thức chấp hành pháp luật của mọi công dân. Tăng cường quản lý chặt chẽ hóa đơn, sổ sách kế toán làm cơ sở cho việc hạch toán khấu trừ thuế được chính xác, tránh tình trạng gian lận tiền thuế. Đồng thời, trong quá trình triển khai thực hiện, chúng ta cần phải có kế hoạch chi tiết, cụ thể phù hợp với từng giai đoạn phát triển của nền kinh tế đất nước. Một vấn đề nữa là ngành thuế phải chủ động xây dựng quy trình quản lý thuế khoa học trên cơ sở sử dụng các công nghệ thông tin hiện đại, tăng cường công tác đào tạo huấn luyện cán bộ thuế thực hiện thuế TNDN.

Tóm lại, chương thứ nhất đã tập trung phân tích một cách cơ bản một số vấn đề thuộc nội dung lý luận về thuế TNDN, đó là: khái niệm, nguyên tắc, đặc điểm của thuế TNDN. Đây là những điều cốt lõi làm cơ sở lý luận để phân tích kinh nghiệm thực tế một cách có chọn lọc việc áp dụng thuế TNDN của một số nước trên thế giới, qua đó rút ra được những vấn đề có thể vận dụng vào Việt Nam.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG ÁP DỤNG THUẾ TNDN TỪ NĂM 1999 ĐẾN NĂM 2004 TẠI VIỆT NAM

2.1/ Tình hình kinh tế – xã hội của Việt Nam khi áp dụng thuế TNDN

Luật thuế TNDN được triển khai thực hiện trong điều kiện tình hình kinh tế, chính trị, xã hội nước ta gặp nhiều khó khăn:

- Từ năm 1997, cuộc khủng hoảng tài chính tiền tệ diễn ra ở các nước Đông Nam Á và lan ra nhiều nước khác, đã làm cho tốc độ phát triển kinh tế chậm lại trong thời gian đầu áp dụng thuế TNDN, tỉ lệ tăng trưởng GDP năm 1995 là 9,5%, thì năm 1999 giảm xuống 4,8%. Xét trên tổng thể, việc hoạch định và thực hiện đường lối đổi mới những năm qua về cơ bản là đúng đắn, đúng theo định hướng XHCN. Tuy vậy, trong quá trình thực hiện còn có một số khuyết điểm lệch lạc lớn và kéo dài dẫn đến chênh hướng ở lĩnh vực này, lĩnh vực khác, ở mức độ này hay mức độ khác. Nước ta còn nghèo nàn và kém phát triển, nhưng lại chưa thực hiện tốt tiết kiệm trong tiêu dùng, dành vốn cho đầu tư. Quản lý nhà nước về kinh tế, xã hội còn yếu kém. Tình hình xã hội còn nhiều tiêu cực và còn nhiều vấn đề cần phải giải quyết.

- Theo báo cáo của Diễn đàn Kinh tế thế giới (WEF, trụ sở ở Genève) – một tổ chức phi chính phủ có uy tín – phối hợp với Đại học Harvard – chuyên nghiên cứu và xếp hạng năng lực cạnh tranh của các quốc gia toàn cầu thì năng lực cạnh tranh của Việt Nam kém và bị tụt hạng trong năm 2004, trong năm 1997 Việt Nam đứng thứ 49 trong 53 nước được xếp hạng; thứ 39/53 trong năm 1998; thứ 53/59 trong năm 1999; thứ 62/72 trong năm 2001; thứ 65/80 trong năm 2002; và trong năm 2004 năng lực cạnh tranh của nền kinh tế quốc dân ở tầm vĩ mô xếp 77/104 nền kinh tế quốc dân (so với 60/102 nền kinh tế trong năm 2003), năng lực cạnh tranh ở tầm kinh doanh doanh nghiệp xếp 79/103 nước (so với 50/95 nền kinh tế trong năm 2003). Đây là mức tụt hạng mạnh nhất trong tất cả các nền kinh tế được xếp hạng so với năm 2003. Theo báo cáo tóm tắt, WEF đã hai lần nhắc đến sự giảm sút đầy kịch tính này của Việt Nam và nhấn mạnh sự giảm sút này gắn liền với cả ba lĩnh vực là môi trường kinh tế vĩ mô, thể chế công và công nghệ. Trong một đồ thị, WEF đã mô tả những nhân tố cản trở nhất để kinh doanh ở Việt Nam là: tham nhũng, bộ máy hành chính kém hiệu quả. Tiếp đó là kết cấu hạ tầng chưa thích hợp, lực lượng lao động chưa được đào tạo tương xứng, quy định về thuế, khả năng

tiếp cận các nguồn tài chính... Đồng thời báo cáo cũng nêu bật các lợi thế về ổn định chính trị, an toàn về xã hội mà không DN nào có bất cứ sự than phiền nào. Trong số những chỉ tiêu được xếp hạng trung bình là: cản trở hành chính cho khởi nghiệp: 35/93, hợp tác giữa người lao động và người sử dụng lao động 33/93, mua sắm chính phủ về các sản phẩm công nghệ tiên tiến 32/93 thì các tiêu chí đánh giá năng lực tiếp thị của doanh nghiệp 85/93, kiểm soát phân phối của các doanh nghiệp quốc tế 87/93. Đặc biệt xếp hạng về chi tiêu ngoài pháp luật khi đi vay tín dụng 102/104, mức độ vận dụng tiêu chuẩn kế toán và kiểm toán 100/104, chi tiêu ngoài pháp luật trong ký hợp đồng có chi tiêu ngân sách 99/104, mức độ cởi mở của hệ thống hải quan 96/104, mức độ sáng tỏ và ổn định của quy định pháp luật là 91/104... Bảng xếp hạng của WEF về cơ bản phản ánh thực trạng của môi trường kinh doanh và năng lực cạnh tranh. Điều cần rút ra kết luận là chúng ta không thể chỉ tự so sánh với bản thân mình trong quá khứ để xác định tiến bộ vì điều đó không còn đủ trong công cuộc hội nhập kinh tế quốc tế. Chúng ta đang tham gia một cuộc chạy thi tốc độ, trong đó ta cải cách thì các nước khác cũng cải cách, hoàn thiện. Và trong năm 2003-2004 chúng ta đã tụt lại sau trong khi các nước khác tiến lên.

- Trình độ thanh toán của nền kinh tế Việt Nam còn lạc hậu. Phương thức thanh toán thông qua ngân hàng vẫn chưa được xem là phương thức thông dụng và có hiệu quả đối với đa số người dân Việt Nam. Hiện nay theo báo cáo ước tính của ngành ngân hàng, vẫn còn hơn 40% khối lượng thanh toán thực hiện bằng tiền mặt. Ngoài ra, việc trốn thuế, vi phạm pháp luật về thuế vẫn còn phổ biến do trình độ nhận thức về thuế của người dân và ý thức tuân thủ pháp luật thuế còn chưa cao. Tiếp theo là người dân còn có thói quen tiêu dùng hoặc mua bán trao đổi hàng hóa không dùng hóa đơn, chứng từ.

- Về môi trường pháp luật của chúng ta tuy đã được quan tâm và ngày càng hoàn thiện nhưng hệ thống văn bản pháp luật chưa được đồng bộ, còn chồng chéo, phức tạp mà lại thiếu những chế tài theo luật định. Điều này đã tạo rất nhiều kẽ hở để lợi dụng trốn thuế, nhưng khi phát hiện lại thiếu những chế tài xử lý để ngăn chặn.

Bên cạnh những khó khăn như chúng ta đã phân tích, tình hình đất nước ta hiện tại cũng có những điều kiện thuận lợi hết sức cơ bản:

- Chủ trương của Đảng và Nhà nước trong thời kỳ 2001-2010 là đẩy mạnh công nghiệp hóa và hiện đại hóa đất nước, tăng trưởng kinh tế ở mức cao (bình

quân 7%-7,5%); dự kiến đến năm 2010 đưa GDP lên gấp đôi năm 2000. Ổn định kinh tế vĩ mô, tích lũy từ nội bộ nền kinh tế đạt trên 30%/GDP. Cơ cấu kinh tế chuyển dịch mạnh theo hướng tăng tỷ trọng công nghiệp lên 40-41%/GDP, dịch vụ lên 42-43%/GDP, nông nghiệp giảm xuống còn 16-17%/GDP; Đẩy mạnh xuất khẩu; thu nhập dân cư và đời sống vật chất, văn hóa, tinh thần của nhân dân được nâng cao một bước; An ninh, chính trị được giữ vững. Thể chế kinh tế thị trường định hướng XHCN được hình thành về cơ bản.. Xu thế hội nhập, liên kết phát triển kinh tế trong khu vực và tiến tới toàn cầu hóa kinh tế ngày càng ở mức độ cao là tất yếu khách quan; tạo cơ hội cho nước ta có thể tranh thủ để tập trung vào phát triển kinh tế; tranh thủ những thành tựu của cuộc cách mạng khoa học kỹ thuật, công nghệ tiên tiến, đặc biệt là công nghệ thông tin, công nghệ sinh học, công nghệ vật liệu mới tạo đà thúc đẩy chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo hướng phát triển mạnh các ngành công nghiệp, dịch vụ. Ngược lại, cũng xuất hiện thách thức lớn là sức ép cạnh tranh của hàng hóa và dịch vụ nước ngoài tăng mạnh. Nếu nước ta không tranh thủ được cơ hội; khắc phục yếu kém vươn lên để tồn tại, chiến thắng trong cạnh tranh, sẽ bị tụt hậu xa hơn về kinh tế so với các nước trong khu vực và thế giới.

- Mặt khác hội nhập kinh tế sẽ giúp cho nước ta có điều kiện học tập kinh nghiệm cải cách thuế của các nước. Xu thế cải cách thuế của các nước phát triển, đang phát triển, các nước có nền kinh tế chuyển đổi là hoàn thiện hệ thống thuế đều theo hướng: xóa bỏ hàng rào phi thuế quan; giảm mức bảo hộ về thuế quan để tự do hóa thương mại; giảm bớt số lượng thuế suất trong từng sắc thuế; không phân biệt đối xử quốc gia, không phân biệt giữa DN trong nước và nước ngoài; mở rộng đối tượng chịu thuế, đối tượng nộp thuế; giảm ưu đãi chính sách xã hội, đưa nhanh công nghệ thông tin vào quản lý thuế...

- Về lĩnh vực thuế: các cam kết hội nhập quốc tế đã ký sẽ được thực hiện ở mức độ cao hơn giai đoạn vừa qua: Đối với Hiệp định CEPT, AFTA đến năm 2006 sẽ hoàn thành việc cắt giảm thuế nhập khẩu, hơn 80% dòng thuế sẽ ở mức thuế suất 0%; Đối với Hiệp định Việt Mỹ thì 224 dòng thuế nhập khẩu sẽ giảm bình quân 30%. Đến năm 2005, Việt Nam sẽ gia nhập WTO, đây là một tổ chức thương mại lớn gồm 130 nước nên ảnh hưởng giảm thuế nhập khẩu khi tham gia tổ chức này sẽ lớn hơn. Đi đôi với việc giảm thuế nhập khẩu còn phải xóa bỏ các quy định về thuế trái với các cam kết quốc tế như chống phân biệt đối xử quốc gia, xóa bỏ dần các hàng rào phi quan thuế... Từ năm 2003 nước ta cùng với các nước ASEAN sẽ đàm phán cụ thể khu vực mậu dịch tự do với Trung Quốc và các nước khác.

Trước tình hình đó, việc nghiên cứu và phân tích những khó khăn và thuận lợi khi đưa Luật thuế TNDN vào áp dụng thực tế là hết sức cần thiết. Đòi hỏi cần phải cải cách hệ thống thuế nói chung và thuế TNDN nói riêng cho phù hợp để vừa bảo hộ hợp lý có chọn lọc sản xuất trong nước, đặc biệt là các ngành kinh tế quan trọng đang còn non trẻ, khuyến khích đầu tư công nghệ mới, nâng cao hiệu quả và sức cạnh tranh của sản phẩm, ngành hàng và nền kinh tế lại vừa chủ động hội nhập, thực hiện chính sách mở cửa để thu hút đầu tư, mở rộng thị trường xuất khẩu, đảm bảo ổn định và tăng trưởng nguồn thu NSNN. Ngoài ra, trong quá trình hội nhập, ngoài lĩnh vực thuế đầu tư trực tiếp, các hình thức đầu tư gián tiếp nước ngoài vào Việt Nam sẽ ngày càng phong phú, đa dạng hơn. Đòi hỏi các chính sách thuế cũng phải sửa đổi để bao quát đầy đủ và phù hợp với các hình thức đầu tư nói trên.

2.2/ Yêu cầu thực tiễn việc áp dụng và nội dung cơ bản của thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam:

2.2.1/ Tiến trình áp dụng thuế TNDN ở Việt Nam:

Trước 1990, Đảng và Nhà nước ta tập trung lãnh đạo chỉ đạo xóa bỏ cơ chế quản lý hành chính, tập trung quan liêu, bao cấp, từng bước hình thành và hoàn thiện cơ chế quản lý mới, xây dựng nền kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa, phát triển nền kinh tế nhiều thành phần. Về chế độ thu ngân sách lúc bấy giờ mang tính chất bao cấp đối với thành phần kinh tế quốc doanh, cải tạo đối với các thành phần kinh tế khác. Đối với thành phần kinh tế quốc doanh áp dụng thu quốc doanh; trích nộp lợi nhuận; thu khấu hao cơ bản;... Chế độ thu quốc doanh được xác định trên cơ sở chênh lệch giữa giá bán buôn công nghiệp và giá bán buôn xí nghiệp do Nhà nước duyệt. Còn chế độ trích nộp lợi nhuận dựa trên cơ sở doanh nghiệp nào thực hiện được đúng giá bán buôn xí nghiệp thì luôn luôn có lợi nhuận. Đối với thành phần công thương nghiệp ngoài quốc doanh áp dụng các loại thuế: hàng hóa, thuế lợi tức doanh nghiệp, thuế môn bài... Các loại thuế này chủ yếu mang tính chất cải tạo đối với thành phần kinh tế ngoài quốc doanh.

Luật thuế lợi tức được Quốc hội thông qua năm 1990 và năm 1993 được sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế lợi tức. TLT thuộc loại thuế trực thu, ngoài mục tiêu đảm bảo nguồn thu ổn định ngày càng tăng của ngân sách nhà nước, TLT đóng góp vào việc đảm bảo bình đẳng và công bằng giữa các thành phần kinh tế. Thực hiện chính sách hỗ trợ các ngành công nghiệp nặng, khai thác, chính sách

TLT đã thực hiện thông qua việc áp dụng thuế suất thấp hơn so với các ngành thương mại, dịch vụ.

Đối tượng nộp TLT là mọi tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế có lợi tức từ hoạt động sản xuất kinh doanh trên lãnh thổ Việt Nam. Đối tượng chịu TLT là lợi tức thu được từ các hoạt động sản xuất kinh doanh cơ bản và các hoạt động sản xuất kinh doanh khác. TLT không áp dụng đối với các hoạt động sản xuất nông nghiệp thuộc diện chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp và các hoạt động sản xuất kinh doanh chịu TLT theo quy định của Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

TLT được tính dựa trên tổng lợi tức chịu thuế cả năm (không phân biệt hoạt động chính, phụ, thường xuyên hay không thường xuyên) và thuế suất: lợi tức chịu thuế bằng tổng số doanh thu trừ các khoản chi phí kinh doanh hợp lý, hợp lệ của cơ sở sản xuất kinh doanh có liên quan đến lợi tức chịu thuế trong kỳ và các khoản lợi tức khác như lãi tiền cho vay, thanh lý tài sản. Thuế suất được quy định riêng cho ba nhóm ngành sản xuất, kinh doanh: 25% đối với các ngành công nghiệp nặng, ngành khai thác; 35% đối với các ngành công nghiệp nhẹ; 45% đối với thương nghiệp, ăn uống và dịch vụ các loại.

Ngoài TLT theo thuế suất ổn định nêu trên, các cá nhân, tổ chức kinh doanh nếu có lợi tức chịu thuế vượt trên mức quy định còn phải nộp TLT bổ sung. TLT bổ sung có quy định riêng đối với các tổ chức, cá nhân thuộc khu vực kinh tế ngoài quốc doanh và doanh nghiệp nhà nước. Đối với các hộ kinh doanh nhỏ, TLT được tính theo thuế suất khoán trên doanh thu với tỷ lệ 2% cho các ngành thương nghiệp, ăn uống, dịch vụ và tỷ lệ 1% đối với các ngành khác.

TLT được miễn đối với những người già yếu, tàn tật, người kinh doanh nhỏ làm kinh tế phụ gia đình, các hoạt động nghiên cứu khoa học, dịch vụ khoa học kỹ thuật, các cơ sở sản xuất mới thành lập và chính thức hoạt động từ năm 1993, các cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm từ xuôi lên miền núi, hải đảo. Việc giảm TLT được áp dụng đối với các cơ sở mới thành lập, đối với các cơ sở và một số ngành nghề khác cần khuyến khích đầu tư và đầu tư mở rộng sản xuất, các doanh nghiệp sản xuất hàng cần thay thế hàng nhập khẩu, các doanh nghiệp của thương bệnh binh, người tàn tật.

Các cơ sở sản xuất kinh doanh gặp khó khăn do tai nạn bất ngờ hoặc lý do bất khả kháng mà kết quả kinh doanh bị lỗ vốn được chuyển số lỗ của năm kinh doanh sang năm kế tiếp để trừ vào lợi tức chịu thuế trước khi tính thuế lợi tức. Thời gian được chuyển lỗ được tính TLT không quá hai năm.

Tuy nhiên, TLT với 3 mức thuế suất đối với các xí nghiệp trong nước so với 1 mức thuế suất đối với các xí nghiệp có vốn ĐTNN đã có mức chênh lệch quá lớn. TLT bổ sung tuy đã huy động cho ngân sách hàng trăm tỷ đồng, nhưng nhược điểm là mức huy động có sự phân biệt giữa doanh nghiệp nhà nước và doanh nghiệp ngoài quốc doanh và có 2 cách tính khác nhau không còn phù hợp với tình hình các công ty cổ phần có các thành phần kinh tế cùng tham gia. Mặt khác DNNN do được áp dụng cơ chế lợi tức bổ sung phải nộp sau khi trừ các quỹ, mà 2 quỹ phúc lợi và quỹ khen thưởng được trích căn cứ vào tiền lương, cấp bậc thực tế đã dẫn đến tình trạng có ngành do duyệt đơn giá tiền lương không sát nên doanh nghiệp nào có lãi nhiều thường có quỹ tiền lương cao có trường hợp treo lại chưa chi tạo nên sự không bình đẳng giữa các DNNN.

Ngoài ra, kinh doanh trong điều kiện kinh tế thị trường, doanh nghiệp có quyền chủ động đầu tư vào những nơi nào có lợi nhất, chủ động huy động các nguồn vốn. Doanh nghiệp kinh doanh đa dạng ngành nghề. Vì vậy, chính sách thuế có sự phân biệt về thuế suất giữa các ngành nghề kinh doanh, giữa các thành phần kinh tế khác không còn phù hợp, khó quản lý. Đồng thời chính sách thuế thường xuyên thay đổi, bổ sung để phù hợp với thực tế nhưng lại không ổn định gây khó khăn cho đối tượng nộp thuế trong việc xây dựng phương án đầu tư và kinh doanh.

Đến năm 1997, Quốc hội khóa IX đã thông qua Luật thuế TNDN để thay thế Luật TLT và có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/1999.

2.2.2/ Sự cần thiết áp dụng Thuế TNDN ở Việt Nam:

Hiện nay, Luật thuế TNDN được áp dụng thống nhất cho các tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế thuộc mọi thành phần kinh tế. Qua 5 năm thực hiện Luật thuế TNDN đã khắc phục được nhược điểm của TLT trước đây, và đã làm cho thuế TNDN có những thay đổi về căn bản cả nội dung, hình thức và sự liên quan đến các loại thuế khác, đặc biệt là thuế tiêu dùng. Đây là sự đồng bộ hết sức cần thiết của việc cải tổ hệ thống thuế ở nước ta trong bối cảnh kinh tế xã hội mới, bởi lẽ:

Thứ nhất, thông qua việc quy định miễn, giảm thuế cho các dự án đầu tư, Luật thuế TNDN đã góp phần quan trọng khuyến khích các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước đầu tư thành lập doanh nghiệp mới, xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất. Khuyến khích các tổ chức, cá nhân đầu tư vào những lĩnh vực,

ngành nghề, vùng kinh tế theo đúng mục tiêu phát triển kinh tế xã hội của Đảng và nhà nước.

Thứ hai, Luật thuế TNDN đã điều tiết được hầu hết các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh; Số thu về thuế TNDN tăng trưởng hàng năm và chiếm tỷ trọng khoản 15% trong tổng thu thuế và phí.

Thứ ba, thông qua việc quy định doanh thu, các khoản chi phí hợp lý phải có hóa đơn, chứng từ hợp pháp, Luật thuế TNDN đã thúc đẩy các cơ sở kinh doanh tăng cường hạch toán kinh doanh, củng cố công tác kế toán, hóa đơn, chứng từ, tiết kiệm chi phí, từng bước nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh.

Thứ tư, Luật thuế TNDN đã đơn giản, dễ thực hiện hơn so với Luật TLT trước đây. Luật thuế TNDN với một mức thuế suất chung là 28% đã tạo điều kiện thuận lợi cho cơ sở kinh doanh trong công tác hạch toán kế toán, trong việc xác định thu nhập chịu thuế, trong việc kê khai, nộp thuế, nhất là đối với các doanh nghiệp kinh doanh đa dạng, nhiều ngành nghề (Luật TLT cũ có 3 mức thuế suất phân biệt cho 3 loại ngành nghề). Do đó, đã tiết kiệm được thời gian, chi phí vật chất, nhân lực của cơ sở kinh doanh và của cơ quan thuế.

2.2.3/ Nội dung cơ bản của Thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam:

Thực hiện cải cách thuế bước 2, Luật thuế TNDN đã được Quốc hội thông qua và thi hành từ ngày 1/1/1999. Trong quá trình thực hiện, Nhà nước ta đã phải bổ sung, điều chỉnh, sửa đổi một số quy định về doanh thu tính thuế, các khoản chi phí hợp lý, thuế suất, ưu đãi miễn giảm thuế... Nay, Luật thuế TNDN hiện hành có những nội dung cơ bản sau:

2.2.3.1/ Đối tượng chịu thuế TNDN:

Đối tượng chịu thuế TNDN là TNCT (tính theo năm dương lịch hoặc năm tài chính). Bao gồm TNCT của các hoạt động sản xuất kinh doanh, dịch vụ kể cả TNCT từ các hoạt động sản xuất kinh doanh, dịch vụ ở nước ngoài và TNCT khác. Cơ sở kinh doanh có TNCT cũng chính là đối tượng chịu thuế.

2.2.3.2/ Đối tượng nộp thuế TNDN:

Về nguyên lý chung thì tất cả các tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có TNCT đều thuộc đối tượng nộp thuế TNDN. Theo luật thuế TNDN hiện hành, đối tượng nộp thuế TNDN ở nước ta hiện nay bao gồm 3 loại sau:

- Các tổ chức được thành lập theo Luật pháp Việt Nam thực hiện sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (kể cả doanh nghiệp có vốn ĐTNN).

- Các cá nhân thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

- Các công ty nước ngoài hoạt động kinh doanh thông qua cơ sở thường trú tại Việt Nam (Cơ sở thường trú của công ty nước ngoài ở Việt Nam là cơ sở kinh doanh mà thông qua cơ sở này công ty nước ngoài tiến hành một phần hay toàn bộ hoạt động kinh doanh của mình tại Việt Nam). Cơ sở thường trú của công ty ở nước ngoài chủ yếu bao gồm các hình thức sau:

- + Chi nhánh, văn phòng điều hành, nhà máy, xưởng sản xuất, kho giao nhận hàng hóa, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu hoặc khí đốt, địa điểm thăm dò hoặc khai thác tài nguyên thiên nhiên hay các thiết bị phương tiện phục vụ cho việc thăm dò tài nguyên thiên nhiên; Địa điểm xây dựng; công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp; các hoạt động giám sát xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp; Cơ sở cung cấp các dịch vụ bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công cho mình hay một đối tượng khác; Đại lý cho công ty ở nước ngoài; Đại diện ở Việt Nam trong các trường hợp: Có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty ở nước ngoài; Không có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty nước ngoài nhưng thường xuyên thực hiện việc giao hàng hóa hoặc cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

Trong trường hợp Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định khác về cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của Hiệp định đó.

Như vậy, việc xác định đối tượng nộp thuế TNDN dựa trên 2 căn cứ:

- Tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh phải đóng trên lãnh thổ Việt Nam (bao gồm cả các cơ sở thường trú của các công ty nước ngoài, các tổ chức nước ngoài tại Việt Nam) và thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh hợp pháp;

- Phải có thu nhập từ các hoạt động sản xuất kinh doanh đó.

2.2.3.3/ Đối tượng không thuộc diện nộp thuế TNDN:

Về nguyên tắc, mọi tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh đều là đối tượng điều chỉnh của Luật thuế TNDN nhưng để nhằm hỗ trợ và khuyến khích phát triển sản xuất kinh doanh nông nghiệp, đặc biệt đối với loại hình kinh doanh vừa và nhỏ, thực hiện chính sách hỗ trợ và giảm bớt khó khăn cho nông dân, nên Nhà nước quy

định một số đối tượng có sản xuất, kinh doanh nhưng không thuộc diện nộp thuế TNDN. Gồm:

- Hợp tác xã, tổ hợp tác có thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản.

- Hộ gia đình, cá nhân nông dân sản xuất nông nghiệp có thu nhập từ sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản, trừ hộ gia đình và cá nhân sản xuất hàng hóa lớn, có thu nhập cao.

2.2.3.4/ Căn cứ tính thuế TNDN:

Căn cứ tính thuế TNDN là TNCT trong kỳ tính thuế và thuế suất. Kỳ tính thuế TNDN được xác định theo năm dương lịch hoặc năm tài chính.

Thuế TNDN phải nộp = TNCT trong kỳ tính thuế * Thuế suất

◆ Thu nhập chịu thuế TNDN:

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế của DN bao gồm thu nhập từ hoạt động kinh doanh và thu nhập khác, kể cả thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh ở nước ngoài.

Thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ tính thuế được xác định bằng công thức:

$$\text{TNCT trong kỳ tính thuế} = \text{DT tính thuế thu nhập trong kỳ tính thuế} - \text{CP hợp lý trong kỳ tính thuế} + \text{TNCT khác}$$

Khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN cần phải quán triệt các nguyên tắc cơ bản sau:

- TNCT là thu nhập bằng tiền, tức là chỉ những thu nhập được tính ra bằng tiền mới đưa vào TNCT, theo đó thì những thu nhập dưới dạng hiện vật phải được tính thành tiền và những thu nhập nhận được từ các lợi ích công cộng không được tính vào TNCT.

- TNCT là thu nhập ròng, tức là thu nhập nhận được sau khi đã trừ đi các chi phí hợp lý và cần thiết để tạo ra thu nhập đó.

- TNCT là thu nhập thực tế, tức là chỉ những thu nhập mà DN thực sự nhận được trong kỳ tính thuế mới được tính còn những thu nhập đang ở dạng tiềm ẩn thì

không được tính vào TNCT. Ví dụ những khoản trừ chiết khấu giảm giá cho khách hàng, trị giá hàng bị trả lại sẽ được khấu trừ không được tính vào TNCT, ngược lại những khoản trợ giá, phụ thu mà doanh nghiệp được hưởng lại được tính vào TNCT.

- TNCT của những thể nhân và các pháp nhân mang quốc tịch Việt Nam (trong đó bao gồm cả các công ty có vốn ĐTNN) là toàn bộ thu nhập phát sinh ở trong nước và ở nước ngoài.

- TNCT của các “cơ sở thường trú” của các Công ty nước ngoài và cá nhân người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam là thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

- TNCT được tính bằng đồng Việt Nam.

Lưu ý: Sau khi xác định TNCT trong năm tính thuế theo công thức trên, cơ sở kinh doanh được trừ số lỗ của các kỳ tính thuế trước chuyển sang trước khi xác định số thuế TNDN phải nộp theo quy định; Trong trường hợp Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định về phương pháp xác định TNCT đối với cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của hiệp định đó.

♦ Doanh thu để tính TNCT:

- Doanh thu để tính TNCT (gọi tắt là doanh thu tính thuế) là toàn bộ tiền bán hàng, tiền cung ứng dịch vụ (không có thuế GTGT nếu cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; có thuế GTGT nếu cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp trực tiếp) sau khi đã trừ chiết khấu giảm giá hàng bán, trị giá hàng bị trả lại, tiền lãi trả chậm, nhưng bao gồm cả các khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng. Doanh thu tính thuế còn bao gồm trị giá của hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu tặng (tính theo giá của mặt hàng cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi, biếu, tặng, trang bị, thưởng cho người lao động) và sản phẩm tự dùng (tính theo chi phí để sản xuất ra sản phẩm đó). Doanh thu tính thuế được tính bằng tiền Đồng Việt Nam.

- Căn cứ để xác định doanh thu là hóa đơn bán hàng, trường hợp người mua không yêu cầu hóa đơn, nhưng cơ sở kinh doanh vẫn phải lập chứng từ bán hàng bằng cách lập bảng kê bán hàng hóa hoặc xuất một hóa đơn bán hàng nhưng liên 2 không xé khỏi cuốn hóa đơn.

- Thời điểm xác định doanh thu để tính TNCT là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hóa, hoàn thành dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn bán hàng,

cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. Như vậy đối với hàng hóa bán ra nếu đã xuất hóa đơn nhưng chưa giao hàng thì cũng được coi là đã tiêu thụ; ngược lại đã giao hàng nhưng xuất hóa đơn được coi là tiêu thụ. Quy định này không đề cập đến vấn đề thanh toán vì đó là trách nhiệm của DN. Đối với những trường hợp người mua thanh toán tiền cho người cung cấp dịch vụ theo mức độ hoàn thành công việc thì căn cứ vào thời điểm người cung cấp dịch vụ nhận tiền thanh toán từ phần dịch vụ đã hoàn thành hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ.

Lưu ý: Nếu trong chuẩn mực kế toán hay văn bản pháp luật khác có định nghĩa doanh thu khác với định nghĩa doanh thu tính thuế trong văn bản pháp quy về thuế thì thực hiện theo văn bản pháp quy về thuế; Không nên nhầm lẫn doanh thu tính thuế TNDN và doanh thu tính thuế GTGT vì về cơ bản chúng không phù hợp với nhau, do: Một DN có thể vừa sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, vừa sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT; Một số ngành đặc thù có thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế TNDN khác với thời điểm kê khai tính thuế GTGT.

♦ Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính TNCT:

Về lý thuyết thì thuế TNDN phải được xác định trên cơ sở các chi phí thực tế mà DN đã bỏ ra để tiến hành sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định có liên quan đến doanh thu và TNCT. Hay nói cách khác, chi phí được khấu trừ khỏi doanh thu để tính TNCT lẽ ra phải là các chi phí được phản ánh trong các báo cáo kế toán của DN. Tuy nhiên, trên thực tế các DN thường có xu hướng tìm mọi cách biến đổi nhằm “ghi tăng” các chi phí được ghi trong các báo cáo kế toán, hạ thấp TNCT để trốn thuế. Để hạn chế tiêu cực nói trên, chống thất thu ngân sách, hầu hết các quốc gia đều áp dụng nguyên tắc “chi phí hợp lý” để tính thu nhập chịu thuế TNDN.

- Chi phí kinh doanh hợp lý là những khoản chi phí mà DN đã bỏ ra để tiến hành sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định có liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế mà theo quy định của luật thuế được phép trừ khỏi doanh thu để tính thu nhập chịu thuế.

- Chi phí kinh doanh hợp lý gồm nhiều khoản chi phí khác nhau nên công tác quản lý, theo dõi rất phức tạp. Bao gồm các chi phí liên quan đến lao động quá khứ

như chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí nguyên vật liệu, chi phí liên quan đến lao động sống như chi phí tiền lương, thưởng, chi phí hoa hồng môi giới và chi phí khác.

Như vậy, việc quy định cụ thể khoản chi nào được hạch toán vào chi phí, khoản chi nào không được hạch toán vào chi phí là vấn đề rất quan trọng để hạn chế bớt các tranh chấp nảy sinh giữa cơ quan Thuế và đối tượng nộp thuế khi quyết toán thuế TNDN. Trên thực tế khoản chi trực tiếp cấu thành sản phẩm để xác định (khấu hao TSCĐ, nguyên vật liệu..), nhưng có những khoản chi mang tính gián tiếp thì khó xác định hơn. Ví dụ: chi đi nghỉ mát cho công nhân, chi thưởng cuối năm...

Theo thông lệ quốc tế, có 4 nguyên tắc xác định các khoản chi phí được khấu trừ trong thuế TNDN là:

(i) Chi phí có liên quan đến việc tạo ra thu nhập của DN (khoản chi phải liên quan đến doanh thu và phù hợp với sản lượng tiêu thụ).

(ii) Chi phí mà DN thực sự có chi ra, có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

(iii) Chi phí có mức trả hợp lý.

(iv) Chi phí có tính thu nhập hơn là tính vốn. Những khoản chi phí có tính vốn được hiểu là những khoản chi phí có liên quan đến cơ cấu vốn..

Tại Điều 9 Luật thuế TNDN quy định các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế TNDN bao gồm:

- Khấu hao TSCĐ: Khấu hao TSCĐ được coi là một khoản chi phí quan trọng cấu thành trong giá bán của sản phẩm hàng hóa và dịch vụ. Chi phí khấu hao của TSCĐ sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh. Mức trích khấu hao được căn cứ vào giá trị TSCĐ và thời gian trích khấu hao.

Mức trích khấu hao được xác định theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính. Lưu ý: Cơ sở sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ (Đây là điểm mới của Luật thuế TNDN hiện hành so với Luật thuế TNDN ban hành năm 1997); TSCĐ đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn tiếp tục được sử dụng trong sản xuất kinh doanh thì không được trích khấu hao; Đối với DNTN, hộ cá thể: Do không phân định được tỷ trọng sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hay sinh hoạt gia đình (điều hoà nhiệt độ, cửa hàng...) thì không được tính khấu hao các TSCĐ đó vào

chi phí hợp lý khi xác định TNCT; Mọi trường hợp đánh giá lại TSCĐ không đúng chế độ đều không được chấp nhận tính khấu hao TSCĐ.

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa thực tế sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ liên quan đến doanh thu và TNCT trong kỳ được tính theo mức tiêu hao vật tư hợp lý và giá vật tư thực tế xuất kho.

- Chi phí tiền lương, tiền công, phụ cấp theo quy định của Bộ luật lao động, tiền ăn giữa ca, trừ tiền lương, tiền công của chủ DNTN, chủ hộ cá thể kinh doanh và thu nhập của sáng lập viên công ty không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.

- Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ; sáng kiến, cải tiến; y tế, đào tạo lao động theo chế độ quy định; tài trợ cho giáo dục.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: điện, nước, điện thoại; sửa chữa TSCĐ; tiền thuê TSCĐ; kiểm toán; dịch vụ pháp lý; thiết kế, xác lập và bảo vệ nhãn hiệu hàng hóa; bảo hiểm tài sản, bảo hiểm tai nạn con người; chi trả tiền sử dụng tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép công nghệ không thuộc TSCĐ; dịch vụ kỹ thuật và dịch vụ mua ngoài khác.

- Các khoản chi cho lao động nữ theo quy định của pháp luật; chi bảo hộ lao động hoặc trang phục; chi bảo vệ cơ sở kinh doanh; chi công tác phí; trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế thuộc trách nhiệm của cơ sở kinh doanh sử dụng lao động; kinh phí công đoàn; chi phí hỗ trợ cho hoạt động của Đảng, đoàn thể tại cơ sở kinh doanh; khoản trích nộp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên và các quỹ của hiệp hội theo chế độ quy định.

- Chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của ngân hàng và các tổ chức tín dụng khác, của các tổ chức kinh tế theo lãi suất thực tế; chi trả lãi tiền vay của các đối tượng khác theo lãi suất thực tế khi ký hợp đồng vay, nhưng tối đa không quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay của ngân hàng thương mại tại thời điểm vay.

- Trích các khoản dự phòng theo chế độ quy định (Dự phòng giảm giá hàng tồn kho, công nợ khó đòi, giảm giá chứng khoán).

- Trợ cấp thôi việc cho người lao động theo chế độ hiện hành.

- Chi phí về tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ (chi phí bảo quản, bao gói, vận chuyển, bốc xếp, thuê kho bãi, bảo hành).

- Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ và các khoản chi phí khác được khống chế tối đa không quá 10% tổng số chi phí; đối với hoạt động thương nghiệp, tổng số chi phí để xác định mức khống chế không bao gồm giá mua của hàng hóa bán ra.

- Các khoản thuế, phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ được tính vào chi phí hợp lý.

- Chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú ở Việt Nam theo quy định của Chính phủ.

- Chi phí mua hàng hóa, dịch vụ của tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không có hóa đơn chứng từ do Chính phủ quy định.

♦ **Các khoản chi phí không được tính trừ để tính TNCT:**

- Các khoản trích trước vào chi phí mà thực tế không chi.

- Các khoản chi không có chứng từ hoặc chứng từ không hợp pháp.

- Các khoản tiền phạt, các khoản chi không liên quan đến doanh thu tính thuế và thu nhập chịu thuế.

- Các khoản chi do các nguồn vốn khác đài thọ.

♦ **Các khoản TNCT khác:**

Bao gồm thu nhập từ chênh lệch mua, bán chứng khoán, quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất; lãi từ chuyển nhượng, cho thuê, thanh lý tài sản, tiền gửi, cho vay vốn, bán ngoại tệ; kết dư cuối năm các khoản dự phòng; thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xóa sổ nay đòi được; thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ; các khoản thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót mới phát hiện ra và các khoản thu nhập khác.

Cách xác định thu nhập và thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất sẽ được giới thiệu ở phần Phụ lục 1.

♦ **Thuế suất thuế TNDN:**

- Mức thuế suất phổ thông 28%: áp dụng đối với cả cơ sở kinh doanh trong nước và cơ sở kinh doanh có vốn ĐTNN.

- Thuế suất cao từ 28% đến 50%: áp dụng đối với cơ sở kinh doanh tiến hành tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác, tùy thuộc vào từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

2.2.3.5/ Miễn, giảm thuế TNDN:

Theo quy định Luật thuế TNDN hiện hành, việc miễn giảm thuế TNDN được thực hiện trong các trường hợp sau:

♦ Miễn thuế, giảm thuế cho dự án đầu tư thành lập cơ sở kinh doanh, hợp tác xã, cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm:

- Dự án đầu tư thành lập cơ sở kinh doanh mới thuộc ngành nghề, lĩnh vực, địa bàn khuyến khích đầu tư, hợp tác xã được áp dụng thuế suất 20%, 15%, 10%.

- Dự án đầu tư thành lập cơ sở kinh doanh mới thuộc ngành nghề, lĩnh vực, địa bàn khuyến khích đầu tư và cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm theo quy hoạch, cơ sở kinh doanh di chuyển đến địa bàn khuyến khích đầu tư được miễn thuế tối đa là 4 năm, kể từ khi có TNCT và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa là 9 năm tiếp theo.

♦ Miễn thuế, giảm thuế đối với cơ sở kinh doanh đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất:

Cơ sở kinh doanh đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất được miễn thuế TNDN cho phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại tối đa là 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa là 7 năm tiếp theo.

♦ Miễn thuế, giảm thuế cho các trường hợp khác:

- Miễn thuế TNDN đối với thu nhập của cơ sở kinh doanh như sau:

+ Phần thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm, sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên tại Việt Nam.

+ Phần thu nhập từ việc thực hiện các hợp đồng dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp.

+ Phần thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của cơ sở kinh doanh dành riêng cho lao động là người tàn tật.

+ Phần thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội.

+ Thu nhập của hợp tác xã, hộ cá thể sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập thấp dưới mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức Nhà nước.

- Miễn thuế TNDN cho nhà đầu tư góp vốn bằng bằng sáng chế, bí quyết kỹ thuật, quy trình công nghệ, dịch vụ kỹ thuật; giảm thuế TNDN cho phần thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng giá trị phần vốn của nhà đầu tư nước ngoài cho DN được thành lập theo quy định của Pháp luật Việt Nam.

- Giảm thuế TNDN cho cơ sở kinh doanh hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ.

- Giảm thuế TNDN cho cơ sở kinh doanh sử dụng nhiều lao động, lao động là người dân tộc thiểu số theo quy định của Chính phủ; miễn thuế TNDN đối với phần thu nhập từ hoạt động dạy nghề riêng cho người dân tộc thiểu số.

♦ Chuyển lỗ:

Cơ sở kinh doanh sau khi đã quyết toán thuế với cơ quan thuế mà bị lỗ thì được chuyển lỗ sang năm sau, số lỗ này được trừ vào TNCT. Thời gian được chuyển lỗ không quá 5 năm.

Việc miễn, giảm thuế và chuyển lỗ chỉ áp dụng đối với cơ sở kinh doanh đã thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và nộp thuế theo kê khai, trừ hộ cá thể sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập thấp. Cơ sở kinh doanh tự xác định các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, mức miễn thuế, giảm thuế, chuyển lỗ để đăng ký với cơ quan thuế và thực hiện khi quyết toán thuế. Cơ quan thuế có nhiệm vụ kiểm tra các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, xác định số thuế mà cơ sở kinh doanh được miễn, giảm, số lỗ mà cơ sở kinh doanh được trừ vào TNCT. Trong trường hợp cơ sở kinh doanh xác định không đúng về điều kiện ưu đãi, số thuế được miễn, giảm, số lỗ được trừ vào TNCT thì bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

2.2.3.6/ Đăng ký, kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế:

♦ Đăng ký thuế:

Các cơ sở kinh doanh có trách nhiệm đăng ký nộp thuế TNDN cùng với việc đăng ký nộp thuế GTGT. Các cơ sở kinh doanh khi đăng ký thuế phải khai rõ cả các đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh độc lập và các đơn vị trực thuộc hạch

toán báo số với cơ quan thuế địa phương nơi cơ sở kinh doanh đóng. Các đơn vị hạch toán độc lập thuộc cơ sở kinh doanh có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế riêng. Các đơn vị hạch toán báo số phụ thuộc cơ sở kinh doanh chính chỉ đăng ký thuế tại địa phương, không có nghĩa vụ kê khai thuế, nộp thuế tại địa phương; Cơ sở kinh doanh chính có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế phần kinh doanh của mình và của các đơn vị hạch toán phụ thuộc báo số.

♦ **Kê khai thuế:**

Hàng năm, cơ sở kinh doanh căn cứ vào kết quả sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của năm trước và khả năng của năm tiếp theo tự kê khai doanh thu, chi phí, TNCT, số thuế phải nộp cả năm, có chia ra từng quý theo mẫu của cơ quan thuế và nộp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý chậm nhất là ngày 25 tháng 01; nếu tình hình sản xuất, kinh doanh trong năm có sự thay đổi lớn thì cơ sở kinh doanh phải báo cáo cơ quan thuế trực tiếp quản lý để điều chỉnh số thuế tạm nộp cả năm và từng quý. Trong trường hợp cơ quan thuế kiểm tra phát hiện việc kê khai thuế của cơ sở kinh doanh chưa phù hợp thì có quyền ấn định số thuế tạm nộp cả năm và từng quý.

Đối với cơ sở kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ thì số thuế phải nộp hàng tháng được tính theo chế độ khoán doanh thu và tỷ lệ TNCT phù hợp với từng ngành, nghề do cơ quan thuế có thẩm quyền ấn định.

Lưu ý: theo Điểm 5 Điều 11 của Luật thuế TNDN quy định trách nhiệm của cơ sở kinh doanh là mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ theo giá thị trường. Quy định này nhằm hạn chế việc chuyển thu nhập qua việc định giá chuyển nhượng, mua bán (với mục đích giảm TNCT) giữa các cơ sở kinh doanh quan hệ liên kết kinh tế với nhau.

♦ **Nộp thuế TNDN:**

- Cơ sở kinh doanh tạm nộp số thuế hàng quý theo bảng tự kê khai hoặc theo số thuế cơ quan thuế ấn định đầy đủ, đúng hạn vào ngân sách nhà nước. Thời hạn nộp thuế hàng quý chậm nhất là ngày cuối quý. Chính phủ quy định thủ tục nộp thuế đơn giản, thuận tiện, nâng cao ý thức trách nhiệm của cơ sở kinh doanh trước pháp luật, đồng thời tăng cường công tác thanh tra, kiểm tra, xử lý vi phạm pháp luật của cơ quan thuế, đảm bảo quản lý thu thuế chặt chẽ, có hiệu quả.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ nêu trên phải nộp thuế vào NSNN hàng tháng theo thông báo của cơ quan thuế. Thời

hạn nộp thuế hàng tháng được ghi trong thông báo chậm nhất là ngày 25 của tháng tiếp theo.

- Cơ sở kinh doanh buôn chuyển phải kê khai và nộp thuế theo từng chuyển hàng với cơ quan thuế nơi mua hàng trước khi vận chuyển hàng đi.

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nhưng có thu nhập phát sinh tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân chi trả thu nhập có trách nhiệm khấu trừ tiền thuế theo tỷ lệ do Bộ Tài Chính quy định phù hợp với từng ngành nghề kinh doanh tính trên tổng số tiền chi trả cho tổ chức, cá nhân nước ngoài và nộp vào NSNN.

- Thuế TNDN được nộp bằng đồng Việt Nam.

♦ Quyết toán thuế TNDN:

- Cơ sở kinh doanh phải thực hiện quyết toán thuế hàng năm với cơ quan thuế. Quyết toán thuế phải thể hiện đúng, đầy đủ các khoản sau đây: doanh thu; chi phí hợp lý; TNCT; số thuế thu nhập phải nộp; số thuế thu nhập đã tạm nộp trong năm; số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài cho các khoản thu nhập nhận được từ nước ngoài; số thuế thu nhập nộp thiếu hoặc nộp thừa.

- Năm quyết toán thuế được tính theo năm dương lịch; trường hợp cơ sở kinh doanh được phép áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch thì được quyết toán theo năm tài chính đó. Trong thời hạn 90 ngày, kể từ khi kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính, cơ sở kinh doanh phải nộp báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế và phải nộp đầy đủ số thuế còn thiếu vào NSNN trong thời gian 10 ngày, kể từ ngày nộp báo cáo quyết toán; nếu nộp thừa thì được trừ vào số thuế phải nộp của kỳ tiếp theo.

Trong trường hợp chuyển đổi loại hình DN, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, cơ sở kinh doanh phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế và gửi báo cáo quyết toán thuế trong thời hạn 45 ngày, kể từ ngày có quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản.

2.3/ Kết quả đạt được khi thực hiện thuế TNDN trong thời gian qua:

Luật thuế TNDN được triển khai thực hiện trong bối cảnh có nhiều yếu tố không thuận lợi là: từ cơ chế quản lý nền kinh tế tập trung, quan liêu bao cấp chuyển sang nền kinh tế nhiều thành phần, vận hành theo cơ chế thị trường; Tình

hình kinh tế chính trị thế giới không ổn định; nước ta bị bao vây, cấm vận kéo dài và tiếp theo là chịu ảnh hưởng nặng nề của cuộc khủng hoảng tài chính tiền tệ trong khu vực và Châu Á; thiên tai lớn liên tiếp xảy ra trong cả nước. Nhưng dưới sự lãnh đạo của Ban chấp hành Trung ương Đảng, Quốc hội và sự điều hành có hiệu quả của Chính phủ; sự phối chặt chẽ của các ngành các cấp; sự nỗ lực khắc phục khó khăn trong việc duy trì, phát triển sản xuất kinh doanh và nghiêm chỉnh chấp hành chính sách thuế của đại bộ phận các tổ chức, cá nhân kinh doanh và cùng với sự trưởng thành của cơ quan quản lý thu nên qua hơn 5 năm thực hiện, Luật thuế TNDN đã bước đầu đáp ứng được mục tiêu, yêu cầu đề ra của cải cách chính thuế bước II, thể hiện kết quả đạt được trên các mặt sau:

2.3.1/ Về kinh tế:

Thuế TNDN đã góp phần làm thay đổi căn bản nội hàm chính sách thuế, tạo điều kiện thúc đẩy sản xuất kinh doanh phát triển, điều tiết vĩ mô nền kinh tế, đẩy mạnh xuất khẩu, cải thiện môi trường kinh doanh và từng bước nâng cao năng lực cạnh tranh của cộng đồng các doanh nghiệp trong nước.

Thuế TNDN ban hành đã khắc phục được cơ bản những điểm yếu của thuế lợi tức. Phạm vi điều chỉnh luật thuế TNDN đã được mở rộng áp dụng chung cho cả các DN có vốn ĐTNN, và một số đối tượng khác như công ty nước ngoài hoạt động kinh doanh thông qua cơ sở thường trú tại Việt Nam, hộ gia đình nông dân sản xuất hàng hóa lớn, các cá nhân hành nghề độc lập...; Các khoản chi phí hợp lý được quy định một cách rõ ràng và phù hợp hơn với những điều kiện của nền kinh tế thị trường theo những thông lệ quốc tế. Một số khoản thu nhập có thể phát sinh trong nền kinh tế thị trường được bổ sung vào đối tượng chịu thuế; xóa bỏ sự phân biệt thuế suất không phù hợp giữa các lĩnh vực ngành nghề, thống nhất áp dụng một mức thuế suất và điều chỉnh sát với mặt bằng thuế suất chung của thuế thu nhập công ty trên thế giới; quy định chi tiết và áp dụng nhiều hình thức ưu đãi về thuế suất, miễn thuế, giảm thuế nhằm khuyến khích các nhà đầu tư trong nước và nước ngoài tăng cường đầu tư vào những vùng, những ngành trọng điểm và ứng dụng, chuyển giao công nghệ, kỹ thuật mới vào sản xuất; từng bước thu hẹp sự phân biệt giữa DN có vốn ĐTNN với DN trong nước, giữa DNNN với DNTN.

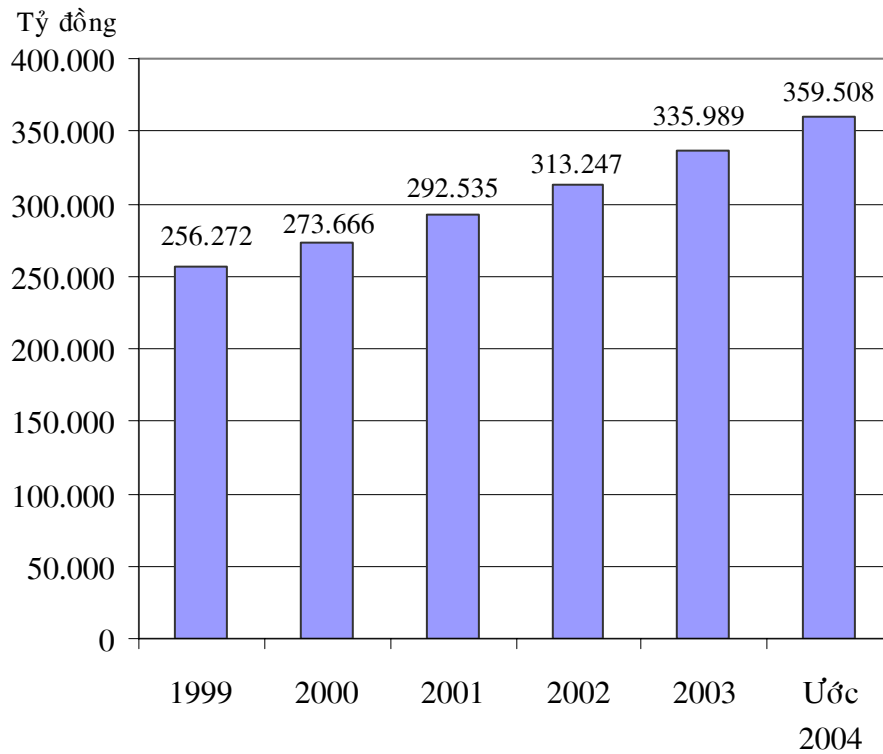
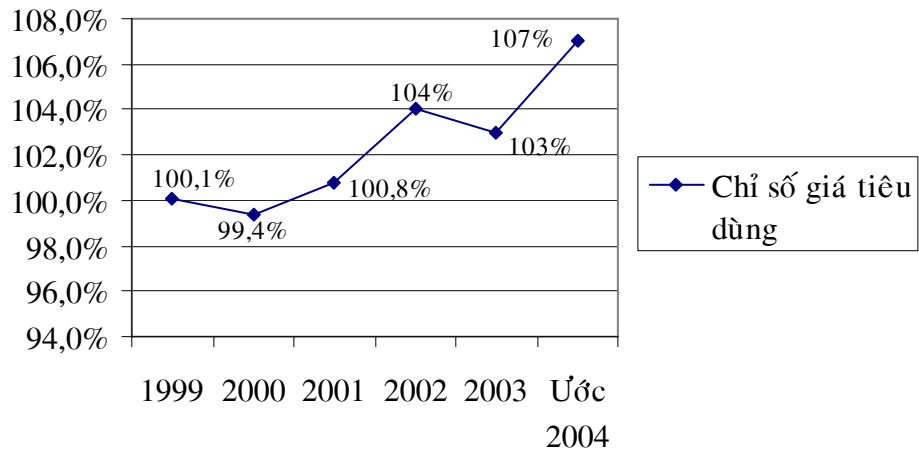
Những thay đổi hàm chứa trong nội dung của chính sách thuế TNDN so với thuế lợi tức là yêu cầu đòi hỏi khách quan, tạo ra sự phù hợp giữa chính sách với hoàn cảnh kinh tế mới trong điều kiện thị trường, do đó có tác động tích cực đối với các hoạt động kinh tế trong mọi lĩnh vực, ngành nghề và khu vực nói chung.

Sự thay thế của thuế TNDN cho thuế lợi tức đã phát huy tác dụng tích cực đối với toàn bộ nền kinh tế. Thực tế cho thấy, tốc độ tăng trưởng kinh tế, tốc độ tăng trưởng kim ngạch xuất khẩu, và tỷ trọng vốn đầu tư toàn xã hội so với GDP đều được cải thiện tính từ năm 1999. Trong khi đó, chỉ số giá tiêu dùng hầu như không có sự biến động lớn trong giai đoạn từ năm 1999 đến nay. Điều đó có thể được minh họa thông qua một số chỉ tiêu tổng hợp trong bảng và các đồ thị sau:

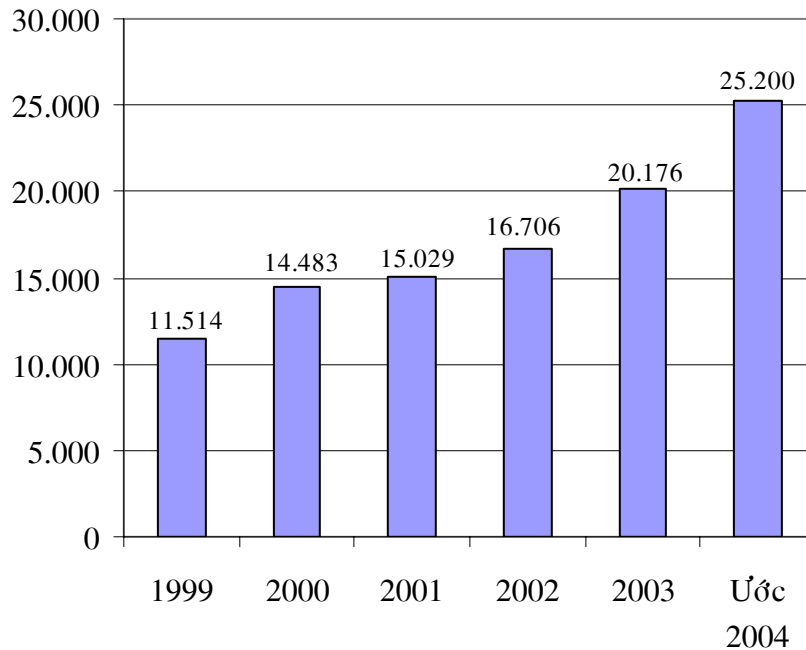
BẢNG 1:TỐC ĐỘ TĂNG TRƯỞNG KINH TẾ, ĐẦU TƯ VÀ XUẤT KHẨU
NĂM 1999-2004

Chỉ tiêu	1999	2000	2001	2002	2003	Ước 2004
1/ Tốc độ tăng kim ngạch xuất khẩu so với năm trước	123%	125%	103,8%	111,2%	120,8%	124,9%
2/ Tỷ trọng vốn đầu tư toàn xã hội so với GDP	25,9%	29,1%	31%	34,74%	30%	31%
3/ Tốc độ tăng trưởng kinh tế (%GDP)	104,8%	106,79%	106,89%	107,1%	107,3%	107,5%
4/ Chỉ số giá tiêu dùng	100,1%	99,4%	100,8%	104%	103 %	107%

Nguồn: Niên giám thống kê năm 2003 (số liệu từ 1999-2003); Dự báo của Tổng Cục Thống kê (số liệu ước năm 2004)

Đồ thị 1: GDP TÍNH THEO GIÁ SO SÁNH 1994**Đồ thị 2: CHỈ SỐ GIÁ TIÊU DÙNG 1999-2004**

**Đồ thị 3: TỔNG KIM NGẠCH XUẤT KHẨU
TỪ NĂM 1999 ĐẾN NĂM 2004 (Triệu USD)**



2.3.2/ Về thu NSNN:

Thuế TNDN đã điều tiết được hầu hết các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh; Số thu về thuế TNDN tăng trưởng hàng năm và chiếm tỷ trọng khoảng 15% trong tổng thu thuế và phí, từ đó tạo nguồn thu lớn, tập trung và ngày càng ổn định cho NSNN, góp phần bù đắp số giảm thu về thuế xuất nhập khẩu do phải thực hiện cắt giảm thuế nhập khẩu theo các cam kết quốc tế. Kết quả thu ở các năm qua khi triển khai Luật thuế TNDN cho thấy số thuế TNDN không thấp hơn thuế lợi tức trước đây, điều này được thể hiện ở các chỉ tiêu sau: tỷ trọng thuế TNDN trên tổng số thu về thuế và phí bình quân giai đoạn 1999-2003 là 13,42% cao hơn bình quân giai đoạn 1994-1998 là 12,09%; tỷ trọng thuế TNDN trong GDP bình quân giai đoạn 1999-2003 là 2,7% cũng cao hơn bình quân giai đoạn 1994-1998 là 2,5%. Đồng thời số thu thuế TNDN của năm sau đều tăng so với năm trước (Bảng 2)

2.3.3/ Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế Việt Nam::

Luật thuế TNDN đã góp phần làm cho hệ thống thuế ở Việt Nam từng bước tương đồng và phù hợp với thông lệ quốc tế, đồng thời góp phần làm cho hệ thống thuế tiến thêm một bước tới mục tiêu công bằng và bình đẳng trong nghĩa vụ thuế giữa các thành phần kinh tế, các loại hình DN.

Thuế TNDN đã xóa bỏ hẳn sự đối xử phân biệt giữa các thành phần kinh tế, ngành nghề sản xuất kinh doanh, rút ngắn khoảng cách phân biệt giữa các DN trong nước và DN có vốn ĐTNN. Bên cạnh đó, thuế TNDN thể hiện rõ mục tiêu phân phối lại thu nhập đối với những cơ sở có thu nhập cao do lợi thế khách quan mang lại nhưng cũng đồng thời hàm chứa mục tiêu trợ giúp, nâng đỡ những cơ sở sản xuất kinh doanh có khó khăn do những điều kiện kinh tế, xã hội, tự nhiên mang lại (thông qua những quy định về miễn, giảm thuế) trên cơ sở đó thực hiện mục đích công bằng xã hội kết hợp với công bằng kinh tế. Từ đó góp phần tạo ra môi trường cạnh tranh lành mạnh giữa các thành phần kinh tế, các khu vực hoạt động, trên cơ sở đó tạo điều kiện cho sản xuất và kinh doanh phát triển.

Việc đưa vào Luật thuế TNDN những quy định về “cơ sở thường trú”, quy định về khấu trừ thuế đối với các tổ chức cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú ở Việt Nam nhưng có thu nhập phát sinh ở Việt Nam; quy định về cho khấu trừ số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài vào số thuế thu nhập phải nộp ở Việt Nam; quy định thuế đối với lãi tiền vay đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài; quy định về các biện pháp chống chuyển giá đã góp phần làm cho chính sách thuế của Việt Nam từng bước tương đồng và phù hợp với thông lệ quốc tế.

2.3.4/ Góp phần xử lý tốt mối quan hệ mang tính hệ thống giữa các sắc thuế:

Luật thuế TNDN được thiết kế trên cơ sở mối quan hệ phụ thuộc, bổ sung, bọc lót nhau, thể hiện sự nhất quán về mục tiêu điều tiết và mức độ viên của cả hệ thống thuế.

Việc ban hành đồng thời Luật thuế GTGT và Luật thuế TNDN với những nội dung có liên quan cũng đã thể hiện sự vận dụng nguyên lý hệ thống. Mối quan hệ giữa hai loại thuế cơ bản này đã được xử lý tốt hơn, biện chứng hơn so với việc xử lý mối quan hệ giữa thuế doanh thu và thuế lợi tức trước đây. Thuế GTGT đã được thiết kế trên nguyên tắc của một loại thuế gián thu thực sự; trong đó, vấn đề điều tiết thu nhập và đảm bảo công bằng xã hội không cần thiết phải được đề cao. Vì vậy, thuế GTGT chỉ có một số lượng hạn chế các mức thuế suất. Hơn nữa, vấn đề miễn, giảm thuế GTGT gần như không được bao hàm trong nội dung của sắc thuế

này. Điều đó đã tạo điều kiện tốt hơn để thuế GTGT đảm bảo tính trung lập kinh tế và tính hiệu quả trong công tác hành chính thuế. Trong lúc đó, thuế TNDN được ban hành không những nhằm để khắc phục những nhược điểm nội tại của thuế lợi tức mà còn bao hàm cả nội dung bổ khuyết những điểm yếu của thuế GTGT. Nếu như thuế GTGT mang tính chất “cào bằng” giữa các đối tượng có mức thu nhập khác nhau và hầu như không chứa đựng những nội dung miễn, giảm thuế thì thuế TNDN dường như đã đảm nhận thay thế những khía cạnh này.

So với thuế lợi tức, thuế TNDN thể hiện rõ mục tiêu đòn bẩy kinh tế nhằm khuyến khích các khu vực kinh tế, ngành nghề, lĩnh vực phát triển theo mục tiêu định hướng của nhà nước. Đặc biệt, thuế TNDN chứa đựng nhiều nội dung miễn, giảm thuế theo mục tiêu và hoàn cảnh kinh tế. Đặc tính đó thể hiện mối tương quan hệ thống giữa thuế GTGT - TNDN nói riêng và thuế gián thu - thuế trực thu nói chung.

2.3.5/ Góp phần thúc đẩy quản lý, tăng cường công tác hạch toán kế toán của doanh nghiệp:

Việc tính đúng thuế TNDN trên nguyên tắc phải có hóa đơn, chứng từ, từ đó thúc đẩy các doanh nghiệp, người kinh doanh phải chú trọng tổ chức thực hiện tốt hơn công tác mở sổ sách kế toán, ghi chép, quản lý và sử dụng hóa đơn chứng từ. Ngoài ra Bộ Tài Chính còn cho phép hơn 1000 Tổng công ty, công ty tự in hóa đơn để sử dụng. Với số lượng hóa đơn phát hành nêu trên hiện nay đã tăng gấp 3, 4 lần so với năm 1998 và mức sử dụng hóa đơn tăng thể hiện sự chuyển biến một bước tiến mới trong công tác sử dụng hóa đơn và quản lý của doanh nghiệp.

Do làm tốt hơn công tác kế toán, hóa đơn chứng từ, các đối tượng nộp thuế theo kê khai đã lập và nộp tờ khai thuế tương đối đúng hạn và đầy đủ. Theo báo cáo của Tổng Cục Thuế, cả nước nếu như trong quý I/1999 chỉ có 75% số DN nộp tờ khai thuế GTGT và TNDN thì đến đầu năm 2004 đã tăng lên khoảng 97%-98% số DN nộp tờ khai thuế, chỉ còn 2% đến 3% là chưa lập hoặc nộp chậm tờ khai, cơ quan thuế phải ấn định số thuế nộp hàng tháng, quý.

2.3.6/ Củng cố công tác quản lý thu thuế, nâng cao ý thức tự giác thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của đối tượng nộp thuế:

Nhằm thực hiện tốt Luật thuế TNDN, từ năm 1999 công tác quản lý thuế được chuyển từ chế độ chuyên quản khép kín sang chế độ người nộp thuế tự kê khai, tự tính thuế và tự nộp thuế đã đề cao nghĩa vụ, trách nhiệm của người nộp

thuế; cơ quan thuế thực hiện chức năng tuyên truyền, giáo dục, hướng dẫn, đôn đốc thu nộp, kiểm tra, thanh tra, xử lý vi phạm về thuế. Điều này đã phân rõ trách nhiệm giữa đối tượng nộp thuế và cơ quan thuế. Nhiều quy trình quản lý thu thuế đã được xây dựng như: quy trình quản lý thuế đối với DN 1368 trước đây và hiện nay là 1209, quản lý hộ cá thể; quy trình nộp thuế; quy trình thanh tra, kiểm tra thuế; quản lý biên lai, ấn chỉ... Thủ tục về đăng ký thuế, kê khai nộp thuế, miễn giảm thuế, hoàn thuế, quyết toán thuế theo hướng được đơn giản, rõ ràng hơn. Phân cấp công tác quản lý thuế, phân cấp thẩm quyền; miễn giảm thuế, hoàn thuế để nâng cao trách nhiệm của cơ quan trực tiếp quản lý thuế và giảm bớt chi phí đi lại cho tổ chức, cá nhân nộp thuế.

Đã hình thành được một hệ thống tổ chức quản lý thuế thống nhất trong cả nước chịu sự lãnh đạo song trùng của ngành dọc và các cấp ủy, chính quyền địa phương. Hiệu lực, hiệu quả của bộ máy quản lý thuế ngày càng được nâng cao đảm bảo triển khai và thực thi các luật thuế được thống nhất giữa các vùng, miền, địa phương trên cả nước, tăng cường chống thất thu ngân sách có hiệu quả thông qua việc phối hợp chặt chẽ giữa cơ quan thuế và các cơ quan chức năng khác trong quản lý đối tượng nộp thuế, chịu thuế, kiểm tra đối chiếu hóa đơn mua, bán hàng... Theo số liệu thống kê của ngành thuế thì hiện nay đã có 98% cơ sở sản xuất kinh doanh nộp tờ khai đúng hạn, tình trạng nợ đọng về thuế TNDN giảm nhiều so với thuế lợi tức trước đây.

Trong công tác tổ chức, sắp xếp lại tổ chức bộ máy theo đúng quy trình quản lý thuế, ngành thuế đã tạo điều kiện từng bước tin học hóa trong quản lý thuế đáp ứng được yêu cầu quản lý thuế hiện đại. Nổi bật là việc triển khai thành công ứng dụng công nghệ tin học vào công tác đăng ký cấp mã số thuế và hệ thống quản lý thu thuế GTGT và TNDN. Các mạng máy tính tại các Cục thuế đã có tác dụng tốt trong việc phối hợp xử lý thông tin giữa các bộ phận quản lý thu để kịp thời tính thuế, tính nợ, tính phạt và cung cấp các thông tin về các đối tượng nộp thuế cần kiểm tra, thanh tra về thuế. Hiện nay, toàn ngành thuế đã trang bị 9.593 máy tính, 615 máy chủ và nhiều thiết bị kết nối mạng khác.

Ngoài ra, công tác tuyên truyền thuế đã được đẩy mạnh, ngành thuế đã phối hợp với nhiều đơn vị (Ban văn hóa tư tưởng trung ương, các nhà xuất bản...) sử dụng nhiều phương tiện và hình thức (báo chí, đài phát thanh, đài truyền hình...) để phổ biến, tuyên truyền, giáo dục pháp luật thuế. Đặc biệt, trong năm 2002 ngành thuế đã triển khai thí điểm công tác tuyên truyền dịch vụ hỗ trợ đối tượng nộp thuế, theo

báo cáo của 42 Cục Thuế, trong năm 2002 đã tiếp xúc và trả lời trực tiếp cho 8.000 lượt, trả lời thắc mắc qua điện thoại cho 55.000 lượt về chính sách thuế, đã tổ chức 200 lớp học phổ biến chính sách thuế cho hàng chục ngàn đối tượng nộp thuế, từ đó góp phần ngày càng nâng cao hiệu quả công tác quản lý thu thuế.

2.4/ Những hạn chế của thuế TNDN hiện hành:

Bên cạnh những kết quả đạt được nêu trên; so với yêu cầu cải cách thuế và thực tiễn thực thi thuế TNDN trong giai đoạn hiện hành còn bộc lộ nhiều khiếm khuyết cần tiếp tục hoàn thiện. Có thể lược trình một số nhược điểm chính của thuế TNDN hiện hành như sau:

2.4.1/ Về đối tượng nộp thuế:

Đối tượng nộp thuế TNDN gồm cả những đối tượng mà lẽ ra nên đưa sang đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân như cá nhân kinh doanh, cá nhân hành nghề độc lập... vừa không đúng với bản chất của thuế TNDN vừa không nhất quán về hướng dẫn thực hiện (đặc biệt là phương thức quản lý thu). Có thể việc đưa những đối tượng này vào diện điều chỉnh của thuế TNDN là cần thiết trong giai đoạn chuyển đổi khi luật thuế thu nhập cá nhân mới chỉ thu vào những đối tượng có thu nhập cao. Tuy nhiên, xét về lâu dài, những đối tượng này nên được đưa sang đối tượng điều chỉnh của thuế thu nhập cá nhân – vừa đảm bảo công bằng lại vừa đúng với tính chất thu nhập cần điều chỉnh.

2.4.2/ Về phương thức đánh thuế:

Luật thuế TNDN chưa quy định một cách rõ ràng phương thức đánh thuế (theo tiêu thức thường trú hay nguồn phát sinh thu nhập). Mặc dù Luật thuế TNDN cũng đã bổ sung quy định về các văn phòng điều hành, chi nhánh cung cấp các dịch vụ, địa điểm xây dựng, đại lý, gọi chung là cơ sở thường trú tại Việt Nam thuộc đối tượng nộp thuế tại Việt Nam. Nhưng trong một số trường hợp, một số công ty Việt Nam có đầu tư ra nước ngoài, việc kê khai thuế thu nhập ở nước ngoài chưa được quy định cụ thể vì vậy chưa có căn cứ xử lý về mặt pháp lý.

2.4.3/ Về thuế suất:

Mức thuế suất thuế TNDN còn cao, chưa tạo điều kiện tối đa cho cơ sở kinh doanh tích lũy vốn tái sản xuất mở rộng; bình đẳng về nghĩa vụ thuế giữa các đối tượng nộp thuế, còn phân biệt về mặt thuế suất thuế TNDN đối với DN kinh doanh trong nước (ngoài mức thuế suất phổ thông là 28% và 3 mức thuế suất ưu đãi là

20%, 15%, 10%) và DN có vốn ĐTNN (ngoài mức thuế suất phổ thông là 25% còn 3 mức thuế suất ưu đãi 20%, 15%, 10%) dẫn đến chưa bình đẳng về thuế suất, về mức miễn giảm và thời gian miễn giảm thuế, gây tâm lý không bình đẳng và thậm chí bất lợi đối với các DN trong nước nếu duy trì sự phân biệt này trong một thời gian dài.

2.4.4/ Thuế TNDN phục vụ quá nhiều các chính sách xã hội làm mất tính trung lập của thuế:

Thuế TNDN còn được lồng nhiều chính sách xã hội vào các điều khoản ưu đãi miễn, giảm thuế như quy định về miễn, giảm cho các đối tượng là thương binh, người tàn tật, DN sử dụng nhiều lao động nữ... chẳng những gây phức tạp trong quản lý và làm giảm đi tính trung lập và tính thuần khiết kinh tế của chúng mà còn dễ dẫn đến các hiện tượng lợi dụng để trốn thuế, lậu thuế.

2.4.5/ Mối quan hệ giữa thuế TNDN và thuế thu nhập cá nhân còn bất hợp lý:

Chưa có quy định rõ mối quan hệ giữa thuế TNDN và thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao vì trên thực tế có hiện tượng là một cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương và các khoản thu nhập khác bị điều chỉnh bởi hai luật thuế khác nhau (lẽ ra chỉ cần bị điều chỉnh bởi thuế thu nhập cá nhân là đủ).

2.4.6/ Thuế TNDN còn một số điều khoản chưa phù hợp với thông lệ quốc tế:

Thuế TNDN vẫn còn một số điều khoản chưa phù hợp với thông lệ quốc tế và chưa đảm bảo tính tương thích với các nền kinh tế thị trường khác trong khu vực. Chẳng hạn quy định về thuế suất ưu đãi cho các doanh nghiệp có tỷ lệ xuất khẩu sản phẩm cao, quy định này không phù hợp với quy định cấm trợ cấp xuất khẩu của WTO.

2.4.7/ Về công tác quản lý hóa đơn, chứng từ:

Theo báo cáo của Tổng Cục Thuế, hiện có không ít các hành vi vi phạm về lĩnh vực hóa đơn, chứng từ đã được nhận diện như: giả mẫu hóa đơn tự in của đơn vị khác; in hoặc sử dụng hóa đơn tài chính giả; bán hoặc mua hóa đơn khống chỉ để sử dụng; ghi hóa đơn có nội dung liên 1 khác liên 2 để trốn thuế; ghi gian lận nội dung kinh tế khi lập hóa đơn, thông đồng với một số đơn vị lập hóa đơn có giá trị cao hơn thực tế để thanh quyết toán tài chính và hạch toán khống chi phí trong doanh nghiệp làm giảm tới mức thấp nhất nghĩa vụ nộp thuế TNDN; thành lập DN, mua

bán hóa đơn nhưng không kinh doanh, sử dụng hóa đơn vào mục đích bất hợp pháp... Nhìn chung, có nhiều nguyên nhân dẫn đến các vi phạm nêu trên. Những nguyên nhân mang tính khách quan như về phía người tiêu dùng mua hàng không yêu cầu xuất hóa đơn, người bán hàng không xuất hóa đơn để trốn thuế... Về phía ngành thuế, mặc dù gần đây đã có những cải thiện tình hình quản lý, sử dụng hóa đơn nhưng vẫn còn một số tồn tại nhất định:

- Công tác xác minh, đối chiếu hóa đơn giữa các địa phương hiện nay vẫn làm theo phương pháp thủ công (xác minh bằng văn thư), vì vậy không phát hiện kịp thời việc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp. Việc phối hợp quản lý và kiểm tra tình hình sử dụng hóa đơn của DN giữa các bộ phận còn rời rạc, chưa có quy trình xử lý thông tin, quản lý cụ thể có hiệu quả.

- Về mặt chính sách, các quy phạm về hóa đơn chứng từ chưa cao, lại thường xuyên sửa đổi, phức tạp, chưa bao quát hết các tình huống xảy ra trong thực tế dẫn đến có những vận dụng pháp luật khác nhau. Mặt khác, công tác tuyên truyền chế độ hóa đơn chưa được chú trọng đến, các biện pháp xử lý các trường hợp vi phạm về hóa đơn chưa kiên quyết.

2.4.8/ Về công tác quản lý thu thuế:

2.4.8.1/ Môi trường quản lý thuế chưa tạo điều kiện cho công tác quản lý thu:

Công tác quản lý thuế là công tác kinh tế-chính trị-xã hội tổng hợp liên quan đến mọi mặt của đời sống kinh tế-xã hội. Vì vậy, để làm tốt công tác quản lý thuế đòi hỏi chính sách, chế độ và các biện pháp quản lý thuế phải đơn giản, minh bạch, công khai, dân chủ để nâng cao nhận thức của mọi thành viên trong xã hội nhằm tuân thủ tự giác các nghĩa vụ về thuế. Song môi trường tác động đến công tác quản lý thuế trong thời gian qua vẫn còn nhiều hạn chế thể hiện:

- Nội dung các sắc thuế còn phức tạp, cơ chế quản lý thuế chưa được quy định rõ ràng trong các văn bản quy phạm pháp luật. Thủ tục hành chính thuế còn rườm rà, gây khó khăn cho tổ chức, cá nhân nộp thuế. Chưa quy định rõ trách nhiệm của các cấp chính quyền địa phương, các cơ quan chức năng, các tổ chức, cá nhân có liên quan đến công tác thuế.

- Nhìn chung, trình độ hiểu biết về thuế, ý thức chấp hành các luật, pháp lệnh về thuế của đại bộ phận nhân dân, kể cả cán bộ, đảng viên trong các cơ quan nhà nước còn nhiều hạn chế, chưa tạo được dư luận rộng rãi lên án mạnh mẽ các hành vi trốn thuế, gian lận thuế, thậm chí còn khá nhiều trường hợp thờ ơ, khuyến

khích. Các giải pháp quản lý kinh tế xã hội chưa được cải cách đồng bộ để hỗ trợ cho công tác quản lý thuế như: quản lý thanh toán không dùng tiền mặt, quản lý đăng ký kinh doanh... đã làm hạn chế rất nhiều đến kết quả quản lý thuế.

2.4.8.2/ Đối với cơ quan thuế: Năng lực, trình độ quản lý thuế còn có những điểm chưa đáp ứng so với yêu cầu quản lý thuế hiện đại, khoa học, cụ thể:

- Công tác thanh tra, kiểm tra xử lý các hành vi vi phạm về thuế của cơ quan thuế chưa được đặt đúng tầm và chưa phù hợp với thực trạng của nước ta là trình độ dân trí thấp, nhận thức trách nhiệm pháp luật chưa cao. Chất lượng kiểm tra còn hạn chế, chưa phát hiện và có biện pháp ngăn chặn kịp thời hành vi gian lận trong việc tính thuế, kê khai thuế, miễn giảm thuế. Chức năng và quyền hạn của thanh tra, kiểm tra thuế còn bị bó hẹp chưa trở thành công cụ có hiệu lực để chống thất thu ngân sách và răn đe, ngăn chặn các hành vi vi phạm về thuế.

- Việc tuyên truyền giáo dục, hướng dẫn giải thích chính sách thuế chưa thường xuyên, liên tục để nâng cao tính tuân thủ, tự nguyện, nâng cao trách nhiệm pháp luật về thuế.

- Ứng dụng công nghệ tin học trong việc quản lý thuế còn ở mức thấp, mới tập trung chủ yếu vào công việc quản lý về đăng ký thuế, cấp mã số thuế, quản lý biên lai, ấn chỉ. Đại bộ phận công việc quản lý thuế vẫn là thủ công, năng suất, hiệu quả quản lý thuế còn thấp dẫn đến hạn chế khả năng kiểm soát và quản lý thuế của cơ quan thuế.

- Một bộ phận cán bộ quản lý thuế trình độ hiểu biết và thực thi về chính sách thuế còn hạn chế chưa đáp ứng yêu cầu quản lý hiện đại và yêu cầu cải cách hành chính trong quản lý thu. Thái độ và phong cách ứng xử của cán bộ thuế còn có một số trường hợp chưa thật tận tụy, công tâm, khách quan giữa quyền lợi của nhà nước với quyền lợi của đối tượng nộp thuế. Chưa trở thành người bạn đồng hành đáng tin cậy của các đối tượng nộp thuế trong việc thực hiện các luật thuế.

2.4.8.3/ Đối với người nộp thuế:

- Tình trạng trốn thuế, lậu thuế, gian lận về thuế, nợ đọng thuế còn diễn ra ở nhiều khoản thu, sắc thuế, ở các địa phương trong cả nước, vừa làm thất thu cho ngân sách nhà nước, vừa không đảm bảo công bằng xã hội.

- Một số DN, hộ gia đình cá nhân kinh doanh cố ý, tìm mọi thủ đoạn, dưới mọi hình thức gian lận các khoản tiền thuế phải nộp.

2.4.8.4/ Đối với các cơ quan chức năng và tổ chức có liên quan:

Một số cấp ủy, chính quyền địa phương chưa quan tâm và chưa thực sự coi công tác thuế là nhiệm vụ của địa phương mình. Các cơ quan chức năng, các tổ chức có liên quan như: công an, ngân hàng... ở từng nơi, từng lúc thiếu sự phối hợp chặt chẽ, đồng bộ và có hiệu quả với cơ quan thuế trong việc cung cấp thông tin và áp dụng các biện pháp hỗ trợ để thu đầy đủ, kịp thời tiền thuế vào NSNN.

2.5/ Nguyên nhân của những tồn tại trong quá trình thực hiện thuế TNDN ở Việt Nam:

Thuế TNDN hiện hành triển khai áp dụng ở nước ta trong thời gian qua đã có những tồn tại cả về chính sách lẫn trong công tác quản lý thu thuế là do nhiều nguyên nhân, trong đó đó những nguyên nhân cơ bản và trực tiếp là:

Một là; Như chúng ta đã biết, từ năm 1986 trước tình hình đời sống nhân dân gặp nhiều khó khăn do thu nhập thấp, hàng hóa thiếu và giá cả hàng hóa tăng nhanh qua các năm, Nhà nước Việt Nam mới bắt đầu quá trình cải cách kinh tế và từ đó mới xúc tiến việc cải cách hệ thống chính sách thuế và bắt đầu quan tâm đầy đủ đến việc nghiên cứu những lý luận cơ bản về thuế; Trong khi đó, các nước trên thế giới đã có những bước tiến khá dài trong lĩnh vực này. Hơn nữa, yêu cầu đặt ra của nền kinh tế trong giai đoạn này là đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa và chủ động hội nhập kinh tế với các nước trong khu vực và trên thế giới, cho nên khi nước ta tiến hành áp dụng thuế TNDN trong giai đoạn cải cách thuế bước II, tuy có tham khảo rút kinh nghiệm từ một số nước, nhưng việc tồn tại những khiếm khuyết là điều tất yếu.

Hai là; Nền kinh tế nước ta chuyển sang nền kinh tế thị trường nhưng chưa có đủ các điều kiện cần thiết về mọi mặt, lại áp dụng sắc thuế tiên tiến, khoa học, với phạm vi điều chỉnh quá rộng. Do đó, chính sách thuế TNDN chưa bao quát hết đối tượng chịu thuế, đối tượng nộp thuế. Ngoài ra, do khi xây dựng chính sách nhận thức chưa hết phạm vi điều chỉnh và chưa lường hết các nguồn thu sẽ phát sinh trong quá trình phát triển của kinh tế xã hội. Trong quá trình thực hiện chưa sâu sát thực tế, chưa phát hiện và đề xuất kịp thời các biện pháp để thu các khoản thu nhập mới phát sinh của các tổ chức, cá nhân.

Ba là; Đáp ứng yêu cầu mục tiêu trong việc thực hiện các Luật thuế mới là đảm bảo không ảnh hưởng đến kế hoạch thu ngân sách, khuyến khích đầu tư, chuyển dịch cơ cấu kinh tế tích cực, khuyến khích sản xuất hàng xuất khẩu, khuyến

khích xuất khẩu, đảm bảo ổn định thị trường trong nước, tránh gây những xáo trộn lớn, cho nên chính sách thuế TNDN vẫn còn lồng ghép nhiều chính sách xã hội, còn nhiều mức miễn giảm thuế làm hạn chế tính trung lập, không đảm bảo công bằng giữa các đối tượng nộp thuế, dễ phát sinh tiêu cực, làm phức tạp công tác quản lý thuế.

Bốn là; Xu thế hội nhập, liên kết kinh tế trong khu vực tiến tới toàn cầu hóa kinh tế là tất yếu khách quan, tạo cơ hội thuận lợi cho nước ta tập trung vào phát triển kinh tế, đã làm thay đổi đáng kể các điều kiện kinh tế-xã hội của nước ta hiện nay. Điều này dẫn đến làm bộc lộ rõ hơn những nhược điểm cơ bản của thuế TNDN hiện hành và cần thiết phải cải cách một cách cơ bản cả về cơ chế chính sách và biện pháp quản lý thu thuế.

Tóm lại, chương hai đã tập trung hai vấn đề lớn:

Một là: Phân tích sự cần thiết áp dụng thuế TNDN; cách tích thuế TNDN và nêu lên những nội dung cơ bản của Luật thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam.

Hai là: Phân tích bối cảnh tình hình, điều kiện kinh tế – xã hội ở nước ta khi triển khai Luật thuế TNDN và đánh giá thực trạng việc áp dụng thuế TNDN hiện hành qua hơn 5 năm thực hiện. Qua đó, có thể khẳng định sự thành công của Nhà nước trong việc thực hiện thuế TNDN thay cho thuế lợi tức nhằm tiếp tục hoàn thiện hệ thống chính sách thuế. Tuy nhiên, bên cạnh đó còn có những tồn tại về mặt chính sách và việc tổ chức quản lý hành thu cũng được đề cập đến, từ đó rút ra được những nguyên nhân cơ bản và trực tiếp làm cơ sở định hướng và kiến nghị các giải pháp hoàn thiện thuế TNDN trong thời gian tới.

CHƯƠNG 3

ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN THUẾ TNDN Ở VIỆT NAM ĐẾN 2020

3.1/ Bối cảnh kinh tế – xã hội trong những năm đầu thế kỷ 21 tác động đến xu hướng hoàn thiện thuế TNDN ở nước ta:

Theo nhận định của các nhà kinh tế, giai đoạn sau năm 2000, sự phát triển xã hội loài người sẽ được đặc trưng nổi bật bởi các hoạt động kinh tế toàn cầu. Xu hướng toàn cầu hóa và sự hình thành nền kinh tế tri thức ngày càng trở nên rõ nét làm thay đổi cơ bản các quan niệm kinh tế, phương thức làm việc và quản lý truyền thống. Do hội nhập kinh tế sẽ diễn ra mạnh mẽ cả về bề rộng lẫn bề sâu, cuộc cạnh tranh trên thị trường nội địa sẽ trở nên gay gắt, đặc biệt khi Việt Nam phải thực hiện các cam kết quốc tế khu vực và thế giới về mở cửa thị trường.

Xu thế hội nhập, liên kết kinh tế trong khu vực tiến tới toàn cầu hóa kinh tế là tất yếu khách quan, tạo cơ hội thuận lợi cho nước ta tập trung vào phát triển kinh tế; lợi dụng khoa học công nghệ, đặc biệt là công nghệ thông tin, công nghệ sinh học, công nghệ vật liệu mới làm chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo hướng phát triển ngành công nghiệp, dịch vụ sử dụng công nghệ thông tin, công nghệ sinh học; nhất là các ngành công nghiệp chế biến nông lâm thủy sản và các ngành sử dụng công nghệ sinh học phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; làm cho nền kinh tế nước ta có khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế. Nước ta có cơ hội thu hẹp khoảng cách so với các nước phát triển, cải thiện vị thế của mình.

Ngược lại, xu hướng hội nhập, liên kết kinh tế trong khu vực, tiến tới toàn cầu hóa kinh tế sẽ làm tăng sức ép cạnh tranh giữa các nền kinh tế. Sự cách biệt giàu nghèo giữa các quốc gia và các tầng lớp dân cư trong một quốc gia ngày càng tăng. Các nước phát triển luôn bảo vệ lợi ích của mình vì một trật tự kinh tế công bằng, chống lại áp đặt phi lý của các cường quốc kinh tế, các công ty đa quốc gia. Nếu nước ta không tranh thủ được cơ hội, khắc phục yếu kém vươn lên, sẽ tụt hậu xa hơn về kinh tế so với các nước khu vực và thế giới.

Xuất phát từ chủ trương, đường lối phát triển kinh tế của Đảng và Nhà nước đã vạch ra trong chiến lược đến năm 2010 và 2020, thực tiễn diễn biến phát triển nền kinh tế đất nước trong giai đoạn vừa qua đồng thời tính đến những xu hướng

phát triển nền kinh tế thế giới, một số khía cạnh có thể dự đoán sẽ ảnh hưởng đến cơ cấu nguồn thu ngân sách trong thời gian tới là:

- Chủ trương thực hiện công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước với những biện pháp hữu hiệu sẽ làm cho nền kinh tế nước ta chuyển dịch cơ cấu theo hướng tăng tỷ trọng giá trị sản xuất công nghiệp. Mức thu nhập bình quân đầu người sẽ tăng lên đáng kể tạo điều kiện cho việc củng cố nguồn thu và tăng thu ngân sách.

- Chủ trương phát triển kinh tế nhiều thành phần tiếp tục được đẩy mạnh kết hợp với những biện pháp thúc đẩy nhanh tiến trình cổ phần hóa các DNNN sẽ làm cho nền kinh tế nước ta ngày càng mang đậm những đặc điểm của kinh tế thị trường. Mọi năng lực sản xuất sẽ được khơi thông và huy động tối đa trên cơ sở đó đẩy nhanh tốc độ tăng trưởng, đặc biệt là thành phần kinh tế tư bản tư nhân làm tăng tỷ lệ đóng góp của khu vực kinh tế này cho NSNN.

- Hoạt động ĐTNN ở Việt Nam sẽ tiếp tục được đẩy mạnh và chiếm vị trí quan trọng trong cơ cấu tổng sản phẩm quốc nội. Hoạt động giao lưu kinh tế, xuất nhập khẩu hàng hóa giữa nước ta với các nước khác trên thế giới và khu vực ASEAN sẽ được đẩy mạnh. Trên cơ sở đó, hệ số hiệu quả của nền kinh tế nước ta sẽ được cải thiện đáng kể.

- Sự gia nhập vào khối thị trường mậu dịch tự do các nước ASEAN (AFTA) sẽ đặt nền kinh tế nước ta trước sức ép cạnh tranh ngày càng cao. Điều đó đòi hỏi các chính sách tài chính phải có những ứng phó thích hợp vừa nhằm mục đích bảo hộ có hiệu quả vừa thúc đẩy sự phát triển bền vững lại vừa đảm bảo một nền tài chính lành mạnh.

Những nhân tố nêu trên sẽ tạo ra những tác động tích cực đến nguồn thu ngân sách trong thời gian tới. Tuy nhiên, đặc điểm kinh tế theo sau tiến trình cải cách và hội nhập kinh tế sẽ đặt ra không ít những thách thức đối với các chính sách tài chính nói chung và chính sách thuế nói riêng (trong đó có chính sách thuế TNDN):

Thứ nhất, mở rộng hội nhập quốc tế một mặt tạo ra nhiều cơ hội, một mặt đặt ra những thách thức lớn đối với nền kinh tế: nguồn thu từ thuế nhập khẩu sẽ giảm dần do phải thi hành cắt giảm thuế quan theo hiệp định tham gia vào khối thị trường tự do ASEAN và các khu vực khác. Bên cạnh đó, thị trường nội địa sẽ phải đối mặt với sự cạnh tranh gay gắt của thị trường ngoại nhập làm cho hàng loạt các DN có nguy cơ phá sản, giá cả hàng hóa thấp, tiêu thụ ứ đọng. Nguy cơ này sẽ làm

giảm các khoản thu từ thị trường nội địa. Sự suy giảm nguồn thu này sẽ phải được bù đắp bằng các nguồn thu khác. Gánh nặng này phần nhiều hướng vào khả năng tăng tỷ trọng huy động từ các loại thuế tiêu dùng nội địa, thuế thu nhập và thuế tài sản ở những mức độ hợp lý.

Thứ hai, theo sau tiến trình hội nhập và sự chuyển hướng mạnh mẽ sang kinh tế thị trường, sự xâm thực và đan chéo giữa các thế lực kinh tế trong và ngoài Việt Nam sẽ ngày một gia tăng và càng ngày càng trở lên phức tạp. Phân phối của cải xã hội sẽ có nguy cơ tập trung và bị chi phối mạnh mẽ bởi các thế lực kinh tế mạnh, nắm giữ nhiều các nguồn lực tài chính là các yếu tố sản xuất. Sự phân hóa giàu nghèo trong xã hội sẽ gia tăng nhanh chóng. Tình trạng bất bình đẳng trong phân phối ở nhiều cấp độ sẽ vẫn là những vấn đề lớn được đặt ra trước vai trò và nhiệm vụ của một Nhà nước XHCN mà Việt Nam theo đuổi. Đây sẽ là một thách thức lớn đối với nước ta trong bối cảnh cải cách hệ thống thuế trên thế giới đang diễn ra theo xu hướng xa rời dần mục tiêu công bằng để nghiêng nhiều hơn về mục tiêu hiệu quả kinh tế.

Thứ ba, sự hiện diện ngày càng rõ nét của kinh tế thị trường trong bối cảnh hội nhập quốc tế sẽ làm cho các mối quan hệ kinh tế ngày càng trở nên phức tạp và khó nhận dạng hơn những mối quan hệ truyền thống. Thực tế này sẽ đặt ra những vấn đề hóc búa đối với công tác quản lý nói chung và công tác quản lý thu thuế nói riêng. Đây cũng đồng thời là một thách thức lớn đối với công tác hoạch định chính sách thuế vì vừa phải thực hiện yêu cầu đơn giản, dễ hiểu lại vừa phải đảm bảo bao quát nguồn thu và tính chất điển hình trong nội hàm chính sách. Vì vậy, những hành lang pháp lý liên quan cần thiết phải được chú trọng song song với tiến trình cải cách hệ thống thuế nhằm tạo điều kiện tốt nhất cho việc thực thi chính sách có hiệu quả.

Thứ tư, hội nhập kinh tế tạo ra cơ hội đồng thời cũng sẽ tạo ra những áp lực đối với cải cách thuế ở nước ta. Vì vậy, chiến lược cải cách thuế trong tương lai của Việt Nam cần thiết phải được xác định trong cả tầm ngắn, tầm trung và dài hạn để có những bước đi thích hợp trong mỗi thời kỳ, đảm bảo phù hợp với nền kinh tế nước ta đồng thời không đi chệch hướng trọng tâm hội tụ của các nước trên thế giới và khu vực, đặc biệt là những vấn đề mới nảy sinh trong lĩnh vực thuế.

Thứ năm, đơn giản trong chính sách và hiệu quả trong công tác hành thu đã là mục tiêu của cải cách thuế trên thế giới những năm cuối thế kỷ 20 và sẽ còn tiếp tục trong những năm đầu thế kỷ 21. Vì vậy, đi đôi với cải cách hệ thống chính sách

thuế, cải cách hệ thống hành thu nhằm giảm thiểu chi phí hành chính thuế cần phải được đặt ra như một nội dung kéo theo tất yếu của cải cách hệ thống thuế như một yếu tố đảm bảo sự thành công của nó.

3.2/ Quan điểm và mục tiêu hoàn thiện cải cách thuế ở nước ta trong thời gian tới:

Trên cơ sở những vấn đề đặt ra đối với cải cách thuế ở nước ta trước bối cảnh kinh tế xã hội có nhiều biến đổi, xuất phát từ chủ trương, đường lối phát triển kinh tế của Đảng và nhà nước trong từng giai đoạn 10 năm, 20 năm tới, quan điểm cơ bản của chiến lược hoàn thiện cải cách thuế ở Việt Nam được đặt ra là: “Tiếp tục thực hiện cải cách thuế trên cơ sở phát huy những thành tựu của cải cách thuế bước II. Theo đó, việc động viên qua thuế và phí vào NSNN phải vừa giải quyết hài hòa về lợi ích kinh tế giữa nhà nước và xã hội, vừa đảm bảo nguồn thu để nhà nước thực hiện chức năng điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế, thực hiện các chính sách xã hội, bảo vệ an ninh, quốc phòng và hội nhập kinh tế quốc tế và khu vực một cách hữu hiệu”.

Với quan điểm cơ bản nêu trên, mục tiêu đặt ra đối với việc thực hiện cải cách thuế trong giai đoạn tới là:

- Về tỷ lệ động viên: trước mắt, đảm bảo tỷ lệ động viên vào NSNN ở mức 19% GDP như Nghị quyết Đại hội Đảng lần thứ IX đã vạch ra. Trong thời gian xa hơn, phấn đấu tăng tỷ lệ động viên từ thuế và phí vào NSNN, đảm bảo ở mức 20-21% GDP, tạo điều kiện củng cố nguồn lực tài chính trong tay nhà nước, tạo ra kênh phân phối đủ mạnh để chi phối các hoạt động kinh tế cơ bản trong nền kinh tế và sẵn sàng đối phó với những bất trắc có thể xảy ra trong bối cảnh kinh tế hội nhập và thị trường hóa.

- Về mặt kinh tế: hệ thống thuế phải góp phần điều chỉnh các cơ cấu kinh tế theo hướng khuyến khích xuất khẩu, khuyến khích đầu tư theo hướng đổi mới công nghệ, ứng dụng công nghệ hiện đại, tiếp tục ưu đãi, khuyến khích các hoạt động kinh tế nông nghiệp và các hoạt động, các ngành có lợi thế, các vùng trọng điểm, tạo điều kiện phục vụ công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước.

- Về mặt xã hội: hệ thống thuế phải đảm bảo là một công cụ phân phối có hiệu lực đảm bảo công bằng xã hội giữa các thành phần kinh tế, các hoạt động sản xuất kinh doanh và giữa các thành viên trong xã hội; đảm bảo kết hợp hài hòa giữa lợi ích quốc gia – quốc tế, giữa nhà nước – các tổ chức kinh tế – người lao động,

giữa cộng đồng – tập thể và các cá nhân; góp phần xây dựng một xã hội trật tự, dân chủ, công bằng và văn minh như đường lối của Đảng và Nhà nước đặt ra.

- Về mặt thông lệ và tính cạnh tranh quốc tế: hệ thống thuế phải tiến dần đến những thông lệ và phù hợp với xu hướng cải cách trên thế giới, tạo điều kiện thuận lợi để thực hiện hội nhập kinh tế và thu hút nguồn lực tài chính có lợi cho sự nghiệp công nghiệp hóa, hiện đại hóa ở nước ta.

- Về mặt kỹ thuật chính sách: hệ thống thuế phải được xây dựng và thiết kế theo đúng nguyên lý hệ thống, đảm bảo sự đồng bộ, không chồng chéo, bao sân; không đứt đoạn, bỏ ngỏ. Mỗi sắc thuế trong hệ thống thuế phải thể hiện có mục tiêu chức năng chính kết hợp với những mục tiêu bổ trợ trong điều kiện có thể để bổ khuyết, bọc lót cho các loại thuế khác. Hệ thống thuế phải thể hiện sự liên kết hệ thống chặt chẽ nhằm thực hiện tốt nhất mục tiêu đặt ra của cả hệ thống, góp phần tích cực vào việc phân phối có hiệu quả các nguồn lực kinh tế và đảm bảo các mục tiêu xã hội.

- Về mặt hình thức: các sắc thuế phải đảm bảo đơn giản, dễ hiểu, dễ làm, hạn chế đến mức thấp nhất việc lồng các chính sách xã hội vào chính sách thuế trên cơ sở đó tối thiểu hóa chi phí hành chính phát sinh đối với cả cơ quan thu thuế và đối tượng nộp thuế. Mặt khác, cần chú trọng đến tính khả thi trong mỗi sắc thuế, đảm bảo sự phù hợp với những điều kiện và phương tiện quản lý cụ thể của Việt Nam trước mắt cũng như lâu dài.

3.3/ Định hướng hoàn thiện thuế TNDN trong thời gian tới:

Định hướng hoàn thiện thuế TNDN trong thời gian tới cần thiết đạt được những mục tiêu, yêu cầu sau:

- Thuế TNDN là loại thuế trực thu điều tiết thu nhập từ kết quả sản xuất kinh doanh. Nó phản ánh trình độ và hiệu quả của nền kinh tế và của tổ chức, cá nhân kinh doanh. Hiện nay và các năm tới do năng suất, hiệu quả và mức tích lũy của nền kinh tế nước ta còn thấp so với các nước trong khu vực và thế giới. Quy mô của DN còn nhỏ, công nghệ còn lạc hậu. Do đó để nền kinh tế nói chung và DN phát triển bền vững, định hướng sửa đổi là giảm nghĩa vụ thuế, để tăng tích tụ vốn, khuyến khích đầu tư mở rộng, đầu tư chiều sâu. Thống nhất nghĩa vụ thuế giữa DN trong nước và DN có vốn ĐTNN.

- Thuế TNDN phải đảm bảo bao quát hết các khoản thu nhập cần điều tiết cho NSNN, đảm bảo nguồn thu cho ngân sách trong điều kiện cắt giảm thuế nhập

khẩu theo CEPT và các cam kết khác, bỏ thuế suất 20% thuế GTGT, miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp, nâng mức khởi điểm chịu thuế thu nhập cá nhân người Việt Nam.

- Thuế TNDN phải khắc phục những tồn tại của thuế lợi tức và phải phù hợp với tình hình kinh tế-xã hội đất nước, và định hướng của nhà nước về phát triển kinh tế trong thời gian tới.

- Thuế TNDN sửa đổi phải góp phần làm cho hệ thống chính sách thuế của nước ta tương đồng và phù hợp với xu hướng cải cách trên thế giới, tạo điều kiện đẩy mạnh và ngày càng mở rộng quan hệ hợp tác kinh tế với các nước trong khu vực và trên thế giới. Tạo điều kiện thuận lợi đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước.

- Về mặt kỹ thuật, hình thức, thuế TNDN phải được xây dựng và thiết kế theo đúng nguyên lý hệ thống, đơn giản, dễ hiểu, dễ làm, ổn định và công bằng, nâng cao hiệu quả công tác thu thuế theo xu hướng tiếp tục cải cách thủ tục hành chính về thuế.

3.4/ Giải pháp hoàn thiện thuế TNDN ở Việt Nam trong thời gian tới:

Luật thuế TNDN được triển khai thực hiện ở Việt Nam đã hơn 5 năm, và trong thời gian này thuế TNDN đã được sửa đổi, bổ sung nhiều lần, chúng ta cần có thêm thời gian để tổng kết, đánh giá những thuận lợi và hạn chế của Luật thuế TNDN. Trong tình hình thực tiễn hiện nay của Việt Nam, cùng với xu hướng cải cách thuế ở các nước trên thế giới, nhằm khắc phục những tồn tại hạn chế của thuế TNDN hiện hành, chúng ta có thể áp dụng một số giải pháp chủ yếu sau đây:

3.4.1/ Về loại hình doanh nghiệp:

Để xác định đối tượng nộp thuế TNDN, trước hết cần xem xét mô hình hoạt động của DN. Nhằm mục đích đánh thuế mỗi nước đều có sự phân biệt các loại hình doanh nghiệp.

Công ty thường được phân thành công ty tư nhân, công ty hợp doanh và công ty tư bản.

- Công ty tư nhân là doanh nghiệp kinh doanh do một cá nhân làm chủ và tự chịu trách nhiệm bằng toàn bộ tài sản của mình về mọi hoạt động của DN. Trong bộ luật thương mại có một số quy định riêng cho DNTN, đòi hỏi DNTN phải có định hướng hoạt động kinh doanh và phải đăng ký kinh doanh.

- Công ty hợp doanh là DN theo hình thức hợp nhân, tức là phải có ít nhất hai thành viên tham gia. Công ty hợp doanh không có tư cách pháp nhân và dựa vào giác độ thể nhân của từng thành viên tham gia công ty. Hoạt động chủ yếu của công ty hợp doanh là thông qua hợp đồng giữa các thể nhân hoặc pháp nhân mà không cần thể hiện là một công ty đơn thuần. Nội dung hoạt động của công ty hợp doanh nhằm nhiều mục đích, kể cả mục đích phi kinh tế trên các lĩnh vực của cuộc sống hàng ngày.

- Công ty tư bản là những công ty có tư cách pháp nhân gồm công ty cổ phần, công ty TNHH. Các công ty này đều phải đăng ký kinh doanh và phải có bố cáo. Muốn thành lập một công ty cổ phần ít nhất phải có số lượng thành viên nhất định. Các thành viên chỉ chịu trách nhiệm về số vốn ghi trên điều lệ của công ty. Các DN lớn nhất đều hoạt động theo loại hình công ty cổ phần nên loại hình công ty này có ý nghĩa kinh tế rất lớn.

Vấn đề phân loại các hình thức pháp lý nhằm làm cho một đơn vị kinh doanh không chỉ mang thuộc tính một đơn vị kinh tế mà còn đảm bảo sự hoạt động trong hệ thống pháp lý. Các đặc điểm quan trọng khi xem xét phân loại công ty là cơ sở pháp lý, vốn pháp định khi thành lập, quy định về trách nhiệm, chế độ thuế, khả năng tài chính, chế độ quản lý và ý nghĩa của các hình thức pháp lý.

Nói chung vì mục đích đánh thuế, phải căn cứ từ các loại hình để quy định DN thành công ty được thành lập, các hợp doanh và kinh doanh cá thể.

Các công ty được thành lập là những công ty được thành lập theo Luật DN, có thể là công ty trong nước hoặc chi nhánh công ty nước ngoài. Các công ty này nộp thuế TNDN.

Các công ty hợp doanh là tập hợp của hai người hoặc hai DN trở lên, chỉ đăng ký nhưng không thành lập một pháp nhân mới. Đối với DN hợp doanh có nước quy định nộp thuế TNDN, có nước lại quy định nộp thuế thu nhập cá nhân. Trường hợp bên hợp doanh là công ty thì nộp thuế TNDN.

Kinh doanh cá thể là một cá nhân hoạt động với tư cách một thương nhân đơn lẻ và chỉ đăng ký kinh doanh. Phần lớn các nước quy định kinh doanh cá thể không nộp thuế TNDN, mà nộp thuế thu nhập cá nhân.

Ngoài ra, khi thị trường chứng khoán phát triển có nhiều công ty niêm yết cổ phần trên thị trường chứng khoán thì việc thu thuế TNDN cần được phân loại theo

tiêu thức công ty có niêm yết công khai và công ty không niêm yết trên thị trường chứng khoán.

Ở Việt Nam đã phân loại DN như DNNN, DNTN, công ty TNHH, công ty cổ phần, loại hình DN hợp doanh. Tuy DN được điều chỉnh bởi hai Luật DNNN và Luật DN nhưng xét riêng DNNN nếu là vốn 100% của nhà nước thì cũng tương tự như công ty cổ phần 100% vốn nhà nước. Xét về lâu dài thì Luật DNNN sẽ được điều chỉnh chung vào Luật DN. Cơ sở, nền tảng về sự hoạt động của từng loại hình DN tạo điều kiện cho việc xây dựng chính sách thuế TNDN đảm bảo bình đẳng, công bằng giữa các thành phần kinh tế.

3.4.2/ Về đối tượng nộp thuế TNDN:

Hiện nay trên thế giới có hai hệ thống cơ bản để xác định nghĩa vụ nộp thuế thu nhập của một DN, đó là hệ thống xác định nghĩa vụ thuế của một đối tượng dựa trên nơi thường trú và hệ thống dựa trên nguồn gốc thu nhập. Hệ thống dựa trên nơi thường trú là đối tượng thường trú tại một nước bị đánh thuế trên thu nhập của họ từ mọi nơi trên thế giới và đối tượng không thường trú ở một nước chỉ bị đánh thuế trên thu nhập phát sinh tại nước đó. Vì đối tượng thường trú và không thường trú có nghĩa vụ thuế khác nhau nên việc xác định khái niệm “thường trú” được quy định khác nhau trong luật thuế thu nhập của từng nước.

Hệ thống xác định nghĩa vụ thuế dựa trên nguồn gốc phát sinh thu nhập quy định một đối tượng nộp thuế chỉ có nghĩa vụ nộp thuế thu nhập phát sinh tại nước đó. Hệ thống này có diện đánh thuế hẹp và ít được các nước áp dụng.

Luật thuế TNDN Việt Nam đã đề cập đối tượng nộp thuế là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa dịch vụ có thu nhập đều phải nộp thuế TNDN. Quy định đó chưa cụ thể hóa cho việc nộp thuế theo tiêu thức thường trú hay tiêu thức nguồn gốc phát sinh thu nhập. Cần thống nhất nguyên tắc “cư trú”, “nguồn thu nhập” và “cơ sở thường trú” để thích ứng với thương mại điện tử và tự do di chuyển vốn, lao động. Bên cạnh đó, cần phải có những quy định rõ ràng về các tiêu thức xác định thân phận cư trú của các công ty phù hợp với những điều kiện quốc tế và những mối quan hệ mới phát sinh trong bối cảnh toàn cầu hóa và hội nhập kinh tế hiện nay.

Hiện nay Luật thuế TNDN quy định về đối tượng nộp thuế bao gồm thể nhân và pháp nhân kinh doanh. Điều này không những không phù hợp với quy định của Bộ luật dân sự, mà còn dẫn đến điều tiết không bình đẳng về thu nhập giữa cá nhân

kinh doanh và cá nhân không kinh doanh. Đối với cá nhân kinh doanh, chủ doanh nghiệp không được hạch toán tiền lương của mình vào chi phí và thu nhập sau khi trừ các chi phí phải nộp thuế TNDN 28%. Cá nhân không kinh doanh có thu nhập từ tiền công, tiền lương được trừ suất miễn thu (hiện nay là 5 triệu đồng), phần vượt đó nộp thuế theo biểu lũy tiến từng phần. Đây là điểm bất hợp lý cần phải nghiên cứu điều chỉnh: chuyển đối tượng là cá nhân kinh doanh sang đối tượng nộp thuế thu nhập theo Luật thuế thu nhập cá nhân. Cụ thể chuyển các hộ sản xuất, kinh doanh cá thể, những cá nhân hành nghề độc lập, những cá nhân có tài sản cho thuê sang áp dụng thuế thu nhập cá nhân. Lúc đó, để phù hợp với Bộ Luật dân sự, phân biệt rạch ròi đối tượng nộp thuế là cá nhân hay pháp nhân, hơn nữa, để tương đồng với các nước, nên đổi tên thuế TNDN thành thuế thu nhập công ty.

3.4.3/ Về căn cứ tính thuế TNDN:

Căn cứ tính thuế TNDN là TNCT và thuế suất. TNCT thông thường theo Luật các nước trên thế giới phân chia thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ đầu tư. Thu nhập từ kinh doanh được xác định là khoản thu nhập sau khi trừ mọi chi phí liên quan đến kinh doanh. Thu nhập từ đầu tư là tiền lãi cho vay, lợi tức cổ phần, chứng khoán, chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng quyền sử dụng đất.... Trên cơ sở phân loại đó mà phân biệt thuế suất giữa thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ đầu tư.

Luật thuế TNDN hiện hành chưa quy định tách riêng phần thu nhập từ đầu tư khỏi TNCT khác và có chính sách khuyến khích riêng đối với từng loại thu nhập. Chế độ này có thể tỏ ra phù hợp trong điều kiện kinh tế hiện hành song sẽ là bất cập khi các khoản thu nhập từ đầu tư trong xã hội đang ngày càng tăng và chiếm tỷ trọng đáng kể trong cơ cấu thu nhập, đặc biệt trong điều kiện có sự hoạt động của thị trường chứng khoán và sự hình thành ngày càng nhiều các công ty cổ phần. Do vậy, trong tương lai, Luật thuế TNDN phải được bổ sung các quy định về các khoản thu nhập từ lợi tức cổ phần, lãi tiền vay, thu nhập môi giới chứng khoán, thu nhập phát sinh từ các giao dịch tiền tệ và các công cụ tài chính phái sinh như quyền chọn mua hoặc bán ngoại tệ (options), hợp đồng trao sau (forwards), hợp đồng tương lai (futures)... để áp dụng chế độ thu thuế phân biệt đối với các khoản thu nhập này.

3.4.4/ Về thuế suất thuế TNDN:

Với mục tiêu chính là khuyến khích đầu tư, đổi mới công nghệ nâng cao khả năng cạnh tranh, nên việc giảm thuế suất thuế TNDN là một yêu cầu tất yếu. Vấn

đề là giảm thuế suất hiện hành xuống như thế nào là tối ưu nhất. Tại Quốc hội khóa XI, kỳ họp thứ 3 vừa qua, đã thông qua thuế suất phổ thông thuế TNDN là 28% áp dụng thống nhất cho mọi hình DN. Theo chúng tôi áp dụng thuế suất 25% hợp lý hơn, và sau năm 2010 có thể áp dụng mức thuế suất 20%. Mức thuế suất cụ thể nên được tính toán sao cho vừa đảm bảo nguồn thu vừa tương đồng hoặc thấp hơn mức thuế suất của các nước trong khu vực để đảm bảo tính cạnh tranh quốc tế cần thiết cho việc thu hút vốn ĐTNN.

Rà soát lại các chế độ ưu đãi, miễn giảm theo hướng trọng tâm, trọng điểm và đảm bảo nguyên tắc tập trung các biện pháp ưu đãi khuyến khích cho các mục đích kinh tế. Việc rà soát lại các chế độ ưu đãi, miễn, giảm nên được thực hiện một cách toàn diện đồng thời có sự so sánh đối chiếu với chế độ ưu đãi miễn, giảm thuế của các văn bản pháp luật khác như Luật khuyến khích đầu tư trong nước, Luật khai thác tài nguyên, khoáng sản... nhằm đảm bảo tính nhất quán giữa các văn bản pháp luật. Bên cạnh đó, cần hạn chế thấp nhất việc ưu đãi, miễn giảm thuế theo các chính sách xã hội nhằm đơn giản hóa chính sách thuế TNDN, có thể chuyển sang thực hiện các biện pháp tài chính khác. Xu hướng lâu dài là phải đảm bảo chính sách thuế TNDN tiến đến chỗ trung lập và công bằng, tạo điều kiện cho việc phân bổ nguồn lực đầu tư được điều chỉnh theo đúng những quy luật của kinh tế thị trường. Tùy theo tiến trình hội nhập và những cam kết về mở cửa thị trường, việc miễn giảm, ưu đãi thông qua thuế TNDN nên được hạn chế một cách có chọn lọc sao cho vừa đảm bảo không vi phạm những cam kết trong tiến trình mở cửa, vừa tiến gần hơn tới nguyên tắc bình đẳng trong việc đối xử quốc gia và quốc tế.

Về miễn, giảm thuế trong thời gian đầu tiến hành sản xuất kinh doanh: theo kinh nghiệm của các nước cũng như để đơn giản hóa trong công tác quản lý thuế, Việt Nam nên áp dụng cơ chế “miễn hai giảm hai” tức là miễn thuế TNDN trong hai năm đầu tiên, kể từ khi kinh doanh có lãi và giảm 50% cho 2 năm tiếp theo cho tất cả các dự án đầu tư có thuế suất ưu đãi.

3.4.5/ Về xác định các khoản chi phí hợp lý:

Đây là nội dung quan trọng nhất trong việc xác định TNCT qua đó, xác định chính xác thuế TNDN phải nộp và có tác dụng thúc đẩy DN tăng cường các biện pháp quản lý nhằm hạ thấp chi phí thực tế phát sinh, thực hành tiết kiệm và hạ giá thành sản phẩm. Ở đây, chúng tôi kiến nghị các chi phí hợp lý phải thỏa mãn những tiêu thức: các chi phí phải có liên quan đến các hoạt động tạo ra thu nhập của DN; các chi phí này phải thực sự chi ra và có thể thẩm định được; mức chi phí phải ở

mức hợp lý – mức cần thiết trung bình xã hội; chi phí phải có tính chất “tạo thu nhập” hơn là “tạo vốn”. Cụ thể:

- Việc cho phép thực hiện phương pháp khấu hao nhanh dành cho một số ngành có công nghệ tiên tiến, hiện đại, chúng tôi rất tán thành. Điều này thực sự có hiệu quả nhằm khuyến khích các DN tăng cường đầu tư đổi mới công nghệ, đưa và chuyển giao công nghệ để nâng cao khả năng cạnh tranh. Đây được coi là đòn bẩy khuyến khích đầu tư quan trọng mà các nước phát triển đã thực hiện từ lâu, ngay cả Trung Quốc, Indonesia... cũng đã triển khai biện pháp này thu được kết quả tích cực. Riêng đối với Việt Nam, trước yêu cầu thu hút những ngành có công nghệ tiên tiến, sản phẩm sản xuất ra đòi hỏi đổi mới liên tục thì phương pháp khấu hao nhanh là điều cần thiết. Song nếu đã được hưởng cơ chế này thì không được hưởng chế độ ưu đãi miễn giảm thuế TNDN nữa.

- Đồng tình với quy định nâng cao mức chi quảng cáo tiếp thị từ 7% lên 10% so với tổng chi phí cho phù hợp với yêu cầu thực tế. Và để tương đồng với thông lệ quốc tế là không khống chế tối đa khoản chi này, đề nghị: trong trường hợp khoản chi này vượt trên mức 10% tổng chi phí, thì số chênh lệch trên 10% được phép đưa vào chi phí chờ phân bổ và thời gian phân bổ tối đa 3 năm để nhằm giúp DN trong việc quảng bá thương hiệu và chiếm lĩnh thị trường. Ngoài ra, việc loại bỏ khỏi chi phí hợp lý các khoản chi mang tính chất xã hội từ thiện như: xây dựng nhà tình nghĩa, tài trợ người khuyết tật, người bị nhiễm chất độc da cam... rất hợp lý, điều này vừa làm cho các khoản chi từ thiện mang ý nghĩa cao quý, nhân đạo thực sự vừa minh bạch hóa các khoản chi phí.

- Phá vỡ đi tính độc quyền trong kinh doanh ở một số ngành dịch vụ như: điện, nước, điện thoại,...đang tồn tại ở khối DNNN thông qua việc cổ phần hóa, khuyến khích các thành phần kinh tế cùng tham gia kinh doanh. Vì nếu được Nhà nước dành sự độc quyền, ưu tiên kinh doanh sẽ không tạo động lực cạnh tranh để giảm chi phí, hệ quả là các DN liên quan và người tiêu dùng phải gánh chịu giá cao làm chi phí sản xuất tăng lên nhưng chất lượng kém, sức cạnh tranh của nền kinh tế kém đi.

3.4.6/ Về vấn đề chống chuyển giá:

Chuyển giá tại Việt Nam hiện nay là vấn đề nhức nhối vì nó không những gây thất thu thuế TNDN mà còn làm méo mó thị trường trên nhiều phương diện. Nhằm tối thiểu hóa những tác động tiêu cực của hành vi chuyển giá, hiện nay, theo

khoản 5 Điều 11 của Luật thuế TNDN “Trách nhiệm của cơ sở kinh doanh” có nội dung: “Mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ theo giá thị trường”. Các phương pháp xác định giá thị trường:

- Phương pháp so sánh với giá thị trường .
- Phương pháp sử dụng giá bán ra để xác định giá mua vào.
- Phương pháp sử dụng giá thành toàn bộ để xác định TNCT.

Các phương pháp này đặt trên nền tảng những hướng dẫn của Tổ chức hợp tác và phát triển kinh tế (OECD) xây dựng và đưa ra. Tuy nhiên, phải nhìn nhận rằng Việt Nam đưa ra các phương pháp chưa phù hợp, chưa thể áp dụng được do thiếu thông tin, kinh nghiệm và cả con người thực hiện.

Hoàn thiện chính sách thuế TNDN không thể bỏ qua việc đưa ra các giải pháp chống chuyển giá. Thách thức đặt ra là hiện nay Việt Nam đang nỗ lực thu hút các nguồn đầu tư từ các nước trên thế giới, cơ quan thuế Việt Nam có đủ khả năng giám sát và điều chỉnh giá của các giao dịch thực hiện trong thị trường “nội bộ” hay nói cách khác là giá của các giao dịch liên kết giữa các thành viên của một tập đoàn quốc tế hoạt động trên lãnh thổ Việt Nam với các thành viên ở nước ngoài hay không? Điều này có ý nghĩa hết sức quan trọng trong việc bảo vệ lợi ích về thuế của Việt Nam sao cho số thu thuế không bị ảnh hưởng bởi sự gian lận thông qua chuyển giá trong các tập đoàn kinh tế đang làm ăn tại Việt Nam không bị chảy máu sang lãnh thổ nước khác. Tuy nhiên, đây là một vấn đề rất phức tạp, khó khăn, liên quan đến nhiều nghiệp vụ cụ thể nên trong luận văn này chỉ đề xuất một vài ý tưởng để tránh chuyển thu nhập qua giá giữa các cơ sở kinh doanh trong nước, giữa các cơ sở kinh doanh trong nước với nước ngoài có mối quan hệ quyền lợi kinh tế với nhau ở Việt Nam, thiết nghĩ cần giải quyết một số vấn đề:

- Trong nền kinh tế thị trường thì giá cả thị trường phản ánh khách quan quan hệ cung cầu, cho nên nguyên tắc dùng giá thị trường khách quan để làm chuẩn khi xem xét xác định giá giao dịch giữa các bên liên kết là một nguyên tắc đúng, tức là nguyên tắc này lấy “tính khách quan” làm chuẩn để so sánh các yếu tố hay giá giao dịch đang được kiểm tra. Tuy nhiên, cần lưu ý ở đây trong điều kiện thị trường hoàn hảo. Đồng thời, ban hành quy trình kiểm tra để xác định hành vi chuyển giá theo giá thị trường và cần phải được luật hóa.

- Đưa ra khái niệm DN liên kết, và khái niệm này cần được xây dựng một cách chi tiết để cán bộ thuế có thể áp dụng khi kiểm tra. Quy định những dấu hiệu xác định DN có hiện tượng chuyển giá.

- Tăng cường đào tạo cán bộ thuế quản lý các công ty đa quốc gia phải có trình độ kế toán và kiểm toán quốc tế và được chuyên môn hóa quản lý theo từng sắc thuế.

- Công tác quản lý thuế phải được tin học hóa cao, cơ quan thuế phải xây dựng cơ sở dữ liệu về đối tượng nộp thuế riêng. Các cơ quan quản lý khác của nhà nước, đặc biệt là cơ quan thống kê phải có các cơ sở dữ liệu đầy đủ về hoạt động của các lĩnh vực kinh tế như ngân hàng, tài chính, thị trường nguyên vật liệu... do mình quản lý trực tiếp. Các cơ sở dữ liệu này dùng làm cơ sở để đối chiếu hay tính toán các yếu tố so sánh phải được công nhận như một tiêu chuẩn pháp lý.

- Tổ chức thực hiện phải có cơ chế phối hợp giữa các bộ, ngành, cơ quan quản lý – một cơ chế phối hợp chặt chẽ, có phân công chức năng, trách nhiệm cụ thể trong việc trao đổi thông tin và hỗ trợ lẫn nhau trong công tác quản lý.

- Triển khai hình thức thoả thuận định giá trước, đây là một thoả thuận được thiết lập giữa cơ quan thuế và DN nhằm xác định giá đối với những giao dịch giữa các DN có quan hệ liên kết diễn ra trong năm tính thuế. Theo kinh nghiệm các nước, thì hình thức này rất hiệu quả trong việc xác định giá giao dịch mà không tìm được cơ sở để so sánh. Để triển khai hình thức này tại Việt Nam cần phải dựa trên hướng dẫn chung của OECD, các kinh nghiệm của các nước trong khu vực và phải được luật hóa (có thể bổ sung vào Luật thuế TNDN).

3.4.7/ Đổi mới công tác quản lý thu thuế:

Bên cạnh việc đổi mới hoàn thiện chính sách thuế TNDN, cần thiết chúng ta phải cải cách công tác quản lý thu thuế hiện hành nhằm đảm bảo cho chính sách thuế nói chung và thuế TNDN nói riêng phát huy hiệu quả cao nhất, và từ đó nâng cao trình độ quản lý thuế của Việt Nam ngang tầm với các nước tiên tiến trong khu vực. Đổi mới công tác quản lý thu thuế cần tập trung các vấn đề sau:

3.4.7.1/ Đẩy mạnh công tác tuyên truyền, giáo dục và cung cấp dịch vụ hỗ trợ đối tượng nộp thuế:

Một chính sách thuế dù được hoàn thiện đến đâu song nếu các chủ thể có liên quan đến thuế không nắm bắt được những quy định cụ thể thì chính sách thuế

sẽ khó phát huy tác dụng. Do đó, phải thông qua các phương tiện thông tin đại chúng, hệ thống giáo dục, cơ quan quản lý thu và dưới nhiều hình thức phong phú để tuyên truyền, giáo dục các đối tượng nộp thuế nâng cao ý thức tự giác, chấp hành nghiêm chỉnh nghĩa vụ nộp thuế vào ngân sách nhà nước theo quy định của pháp luật. Hướng dẫn kịp thời, đầy đủ để các đối tượng nộp thuế nắm được nội dung các chính sách thuế, các thủ tục kê khai, tính thuế, lập hồ sơ miễn, giảm thuế, quyết toán thuế và nộp thuế vào ngân sách nhà nước theo pháp luật.

Khuyến khích và phát triển mạnh mẽ các dịch vụ tư vấn thuế, kế toán thuế. Hướng dẫn đối tượng nộp thuế thực hiện tốt công tác kế toán, quản lý chặt chẽ hóa đơn chứng từ để hạch toán đúng kết quả kinh doanh và xác định đúng nghĩa vụ thuế với nhà nước, mở rộng diện nộp thuế theo hình thức kê khai, thu hẹp dần phương pháp nộp thuế theo hình thức khoán.

Để đề cao trách nhiệm và nghĩa vụ của đối tượng nộp thuế, kiến nghị cần thiết phải áp dụng cơ chế các đối tượng nộp thuế tự kê khai, tự tính và tự nộp thuế. Theo cơ chế này, các đối tượng nộp thuế sẽ hoàn toàn chủ động trong nghĩa vụ nộp thuế và cũng phải hoàn toàn tự chịu trách nhiệm về tính chính xác, kịp thời về số thuế trước pháp luật. Thực hiện được như vậy sẽ góp phần làm giảm được một khoản chi phí hành thu đáng kể cho cơ quan thuế hiện nay, và điều này hoàn toàn phù hợp với cơ chế quản lý thu thuế của các nước trong khu vực và trên thế giới theo xu thế mở cửa hội nhập.

Ngoài ra, cần tăng cường trách nhiệm, quyền hạn kiểm tra, kiểm soát của các cơ quan quản lý nhà nước để đảm bảo các luật thuế được thực thi nghiêm chỉnh.

3.4.7.2/ Tăng cường công tác thanh tra, kiểm tra và xử lý các vi phạm về thuế:

Khi thực hiện theo cơ chế nộp thuế mới, nhiệm vụ chủ yếu của cơ quan thuế là tập trung vào việc thanh tra, kiểm tra. Đây là một trong những nhiệm vụ quan trọng nhất của công tác quản lý thuế hiện đại nhằm phát hiện kịp thời những vi phạm về thuế để nhắc nhở, giáo dục, ngăn chặn và trừng phạt đối với các trường hợp cố ý gian lận tiền thuế dưới mọi hình thức. Thực tiễn nước ta hiện nay đã và đang xuất hiện hình thức tội phạm mới, lợi dụng một số cơ chế chính sách và sơ hở trong quản lý để chiếm đoạt tiền thuế của nhà nước. Lịch sử phát triển của công tác quản lý thuế của các nước trên thế giới đã chứng minh được chức năng thanh tra thuế là tất yếu và là một trong hai nhiệm vụ chủ yếu của cơ quan thuế bảo đảm

chính sách thuế được thi hành nghiêm túc. Công tác thanh tra, kiểm tra cần được cải cách như sau:

- Phân loại đối tượng để thanh tra, kiểm tra. Tập trung vào các đối tượng có nhiều rủi ro về thuế hoặc thiếu độ tín nhiệm, thường xuyên gian lận về thuế. Các đối tượng thực hiện tự giác nghĩa vụ thuế thì tối thiểu 5 năm mới kiểm tra toàn diện 1 lần.

- Việc thanh tra, kiểm tra phải căn cứ vào sổ sách kế toán, hóa đơn chứng từ, giá cả bán hàng hóa, dịch vụ phải phù hợp với giá niêm yết để xác định đầy đủ các khoản phải nộp ngân sách.

- Xây dựng quy trình kiểm tra hoàn thuế, quyết toán thuế. Đối với các đối tượng nộp thuế tín nhiệm sẽ hoàn thuế trước kiểm tra sau. Đối với đối tượng mức độ tín nhiệm không cao sẽ kiểm tra trước hoàn thuế sau. Việc kiểm tra quyết toán thuế được thực hiện tại trụ sở cơ quan thuế trên cơ sở tài liệu báo cáo của cơ sở kinh doanh. Trường hợp cần thiết mới kiểm tra tại cơ sở kinh doanh.

- Xây dựng chương trình hỗ trợ của máy tính phục vụ cho công tác kiểm tra, thanh tra.

- Các chế tài về xử lý vi phạm, cưỡng chế thuế phải được quy định rõ ràng, cụ thể trong các văn bản pháp luật.

- Phải tăng cường chức năng cho cơ quan thuế được quyền điều tra, khởi tố những vụ vi phạm về thuế lớn. Thành lập bộ máy cưỡng chế thuế thuộc ngành thuế. Đồng thời phải thành lập bộ phận kiểm tra nội bộ ngành thuế, bảo đảm cho các bộ phận trực thuộc cơ quan thuế thực hiện đúng luật pháp, đúng đường lối chính sách; chống những nhiễu tiêu cực.

3.4.7.3/ Đẩy mạnh triển khai ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác quản lý thuế:

Việc áp dụng công nghệ tin học vào công tác quản lý thuế là điều cần thiết và phù hợp với chủ trương của Đảng và Nhà nước ta khuyến khích các thành phần kinh tế phát triển nên số lượng các tổ chức, cá nhân kinh doanh ngày càng nhiều, ngành thuế không thể tăng biên chế lên mãi để quản lý thuế theo phương pháp thủ công kém hiệu quả. Hoạt động kinh doanh của các DN ngày càng đa dạng, phức tạp, quy mô ngày càng phát triển trải dài trong cả nước, thậm chí xuyên quốc gia, thu nhập phát sinh nhiều nơi..., nếu không đưa công nghệ tin học vào quản lý thuế

thì không quản lý được hoạt động kinh doanh và thu nhập của các tổ chức, cá nhân. Ngày nay công nghệ tin học đang phát triển mạnh trên thế giới, nhiều nước trong khu vực đã áp dụng tin học vào công tác quản lý thuế. Đây là thời cơ thuận lợi để nước ta từng bước áp dụng tin học vào công tác quản lý thuế đem lại hiệu quả cao.

Hệ thống xử lý thông tin thuế trên máy tính là một yếu tố không thể thiếu trong công tác quản lý hiện đại trên cơ sở tự tính thuế. Máy tính sẽ thực hiện chức năng tính toán theo đúng các quy định về tính thuế, tính nợ, tính phạt với tốc độ nhanh chóng và chính xác, loại bỏ yếu tố chủ quan của cá nhân và phát hiện nhanh chóng những trường hợp không tuân thủ các quy định về thuế.

3.4.7.4/ Tăng cường công tác quản lý sử dụng hóa đơn:

Cùng với việc phân loại đối tượng kiểm tra, thanh tra thì cũng phải có sự phân loại trong việc bán hóa đơn cho đối tượng nộp thuế.

Hoàn thiện công tác quản lý, sử dụng hóa đơn, chứng từ. Để làm tốt công tác này, kiến nghị cho phép các đối tượng nộp thuế được tự in, phát hành và sử dụng hóa đơn tất nhiên đối tượng nộp thuế phải chịu hoàn toàn trách nhiệm về vấn đề này. Bên cạnh đó, cần tuyên truyền và khuyến khích người dân đòi hóa đơn khi mua hàng và nên tổ chức mở thưởng đối với hóa đơn mua hàng; áp dụng phương thức thanh toán thông qua ngân hàng.

Khẩn trương hoàn thành việc xây dựng mạng vi tính cả nước về việc quản lý, sử dụng hóa đơn phục vụ việc đối chiếu chéo hóa đơn nhằm đảm bảo tính chính xác, kịp thời trong kê khai thuế. Kiên quyết xử lý nghiêm theo quy định đối với các hành vi vi phạm về in, phát hành, quản lý, sử dụng hóa đơn.

3.4.7.5/ Nâng cao quyền hạn, trách nhiệm và hiệu lực của bộ máy quản lý thuế:

Về tổ chức bộ máy:

- Tiếp tục duy trì tổ chức bộ máy quản lý thuế của Tổng Cục Thuế theo hệ thống dọc từ Trung ương đến địa phương gắn với địa bàn hành chính và chịu sự chỉ đạo của ngành dọc đồng thời chịu sự chỉ đạo của chính quyền cùng cấp.

- Tổ chức lại bộ máy cơ quan thuế theo chức năng quản lý thuế mới kết hợp với tổ chức quản lý theo loại đối tượng nộp thuế: DNNN, DN ĐTN, doanh nghiệp dân doanh, cá nhân. Khi chính sách thuế thống nhất, ý thức chấp hành luật thuế của các đối tượng nộp thuế đều tuân thủ cao thì chuyển sang hình thức tổ chức quản lý theo quy mô như: DN lớn, DN vừa và nhỏ. Riêng đối tượng nộp thuế là cá nhân vẫn

cần có tổ chức riêng để phù hợp với đặc điểm quản lý của đối tượng này. Tổ chức tuyên truyền và cung cấp dịch vụ hỗ trợ người nộp thuế; tổ chức thanh tra, kiểm tra và xử lý vi phạm về thuế, tổ chức tin học phải đủ mạnh để đảm bảo đúng được nhiệm vụ trọng tâm quản lý thuế trong giai đoạn tới.

- Tổ chức lại bộ máy Tổng Cục Thuế theo hướng tập trung chỉ đạo, điều hành có hiệu lực, hiệu quả toàn bộ hệ thống dọc để thực hiện tốt các luật thuế, cải cách công tác quản lý hành chính về thuế đảm bảo thu đúng, thu đủ, kịp thời các khoản thu vào NSNN.

- Thực hiện tinh giảm biên chế đảm bảo số biên chế theo mức khoán, sử dụng kinh phí khoán hợp lý, tiết kiệm nâng cao chất lượng, hiệu quả công tác quản lý thuế.

Về đội ngũ cán bộ thuế:

Đổi mới công tác quản lý cán bộ theo hướng quy định rõ trách nhiệm của từng loại cán bộ trên từng vị trí công tác. Đánh giá cán bộ chủ yếu căn cứ vào kết quả công tác, vào số lượng và chất lượng công việc được giao; coi trọng phẩm chất đạo đức, chính trị; kịp thời phát hiện và xử lý nghiêm các trường hợp vi phạm.

Tăng cường giáo dục nhằm nâng cao phẩm chất đạo đức, nghề nghiệp thuế, trình độ chuyên môn, nghiệp vụ của cán bộ thuế, thực hiện 10 điều kỷ luật của ngành; có chương trình bồi dưỡng đào tạo và đào tạo lại toàn bộ cán bộ công chức ngành thuế. Nội dung đào tạo lại chủ yếu là kiến thức về quản lý nhà nước, chính sách thuế; nghiệp vụ quản lý thuế; ứng dụng tin học; ngoại ngữ, đạo đức và phong cách ứng xử của người cán bộ thuế.

Về công tác quản lý thuế:

Kiến nghị trong tương lai sẽ nghiên cứu xây dựng thành Luật quản lý thuế. Nội dung chủ yếu của Luật quản lý là:

- Quy định rõ trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân nộp thuế phải tự giác đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế, tự quyết toán thuế; tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về vấn đề nêu trên.

- Quy định rõ tổ chức bộ máy, chức năng, nhiệm vụ và trách nhiệm của cơ quan thuế, cán bộ thuế trước pháp luật.

- Quy định rõ trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân liên quan trợ giúp cho cơ quan thuế và tổ chức, cá nhân nộp thuế thực hiện tốt pháp luật của nhà nước.

Để thực hiện Luật thuế TNDN một cách có hiệu quả, bên cạnh việc thực hiện các giải pháp nêu trên, cần tiến hành cải thiện môi trường pháp lý mang tính ổn định, đồng bộ, bao quát và bình đẳng giữa các DN. Bởi vì hệ thống pháp luật cũng là một yếu tố nền tảng trong môi trường đầu tư. Về vấn đề này xin kiến nghị:

- Sớm sửa đổi Bộ luật hình sự theo hướng tăng mức hình phạt đối với tội danh trốn thuế, giả mạo chứng từ để chiếm đoạt tiền thuế, bổ sung một số chế tài xử lý hình sự còn thiếu đối với các tội danh mới phát sinh như mua bán hóa đơn, in hoá đơn giả.

- Khi cần điều chỉnh, sửa đổi lại một số luật hoặc văn bản pháp quy về thuế, nên xác định khoảng thời gian hợp lý từ thời điểm ban hành quy định sửa đổi đến khi bắt đầu có hiệu lực, để các DN có đủ thời gian tối thiểu để đề kháng với sự thay đổi của luật. Trong các điều kiện về đăng ký kinh doanh tại Luật DN, cần quy định bổ sung về lý lịch pháp lý của người đứng đầu DN, việc kiểm tra năng lực hành vi, khả năng tài chính, khả năng quản lý và điều hành DN...

- Phải có cuộc cải cách lớn về cơ chế tín dụng. Bắt buộc các quan hệ mua bán, trao đổi hàng hóa, dịch vụ đều phải thanh toán qua ngân hàng, hạn chế đến mức thấp nhất hình thức thanh toán bằng tiền mặt hiện nay. Và thông qua các tài khoản tại ngân hàng, Nhà nước có thể quản lý được các hoạt động kinh tế phát sinh.

- Tiến hành cải cách thủ tục hành chính, đây được coi là một trong những rào cản lớn nhất của môi trường đầu tư nước ta hiện nay, cần thực hiện triệt để việc tinh giản biên chế, bộ máy gọn nhẹ, công khai hóa mọi quy trình thủ tục hành chính, đặc biệt xóa bỏ cơ chế “xin cho” hạn chế tình trạng tham nhũng, hối lộ.

- Hệ thống giáo dục quốc gia và cơ quan thông tin đại chúng cần có trách nhiệm đẩy mạnh công tác tuyên truyền, hướng dẫn chính sách thuế để các đối tượng nộp thuế hiểu và tự giác chấp hành nghiêm về thuế. Lên án mạnh mẽ và kiên quyết các hành vi gian lận, đồng thời tôn vinh kịp thời các đối tượng nộp thuế thực hiện tốt nghĩa vụ thuế.

- Phải triệt để chống hàng giả, hàng lậu góp phần trong sạch hóa môi trường kinh doanh ở nước ta hiện nay.

Tóm lại, trong chương ba đã phân tích bối cảnh kinh tế – xã hội trong những năm đầu thế kỷ 21 và những định hướng phát triển kinh tế – xã hội trong thời gian tới ở Việt Nam, trên cơ sở đó xác định những quan điểm mục tiêu hoàn thiện Luật thuế TNDN, nhằm khắc phục mặt hạn chế của Luật thuế TNDN hiện hành, đảm bảo mức động viên của thuế mà chủ trương của Đảng và Nhà nước đã đề ra. Trong đó, nhấn mạnh mục tiêu yêu cầu cần đạt tới một Luật thuế TNDN đơn giản, rõ ràng, trung lập, ổn định và công bằng, góp phần làm cho hệ thống thuế nước ta có thể đạt đến một hệ thống thuế hoàn chỉnh, thống nhất, ổn định và tiến gần hơn đến những thông lệ quốc tế. Từ đó, đưa ra định hướng hoàn thiện thuế TNDN là giảm nghĩa vụ thuế, để tăng tích tụ vốn, khuyến khích đầu tư mở rộng; thuế TNDN phải bao quát hết các khoản thu nhập cần điều tiết cho NSNN. Trong đó, kiến nghị các biện pháp chủ yếu là xác định rõ loại hình DN, thống nhất nguyên tắc “cư trú”, “nguồn thu nhập”, “cơ sở thường trú”; xác định lại phạm vi các đối tượng chịu sự điều chỉnh của thuế TNDN để đảm bảo đúng tính chất là sắc thuế đánh vào thu nhập của DN và tuân thủ tính hệ thống của thuế thu nhập theo thông lệ quốc tế; đơn giản hóa thuế suất, giảm thuế suất tối đa, loại bỏ các ưu đãi miễn giảm mang tính xã hội ra khỏi sắc thuế TNDN; đổi mới cơ chế chính sách thuế TNDN; cải tiến công tác quản lý thu thuế và cải thiện một số yếu tố nền tảng thuộc về môi trường đầu tư, tạo điều kiện cần thiết thực hiện có hiệu quả giải pháp đã đề ra.

KẾT LUẬN

Thuế TNDN là loại thuế trực thu điều tiết thu nhập từ kết quả sản xuất kinh doanh. Ở Việt Nam, trong tương lai, không mở rộng thêm các loại thuế mà từng sắc thuế phải được hoàn thiện theo xu hướng thuế trực thu tăng hơn thuế gián thu để đảm bảo tỷ trọng hai loại thuế này tương đương nhau. Trong thuế gián thu thì thuế xuất nhập khẩu giảm khi cắt giảm thuế theo cam kết quốc tế; Trong thuế trực thu thì thuế TNDN, thuế thu nhập cá nhân tăng (chiếm khoảng 70% tổng số thuế trực thu). Hoàn thiện chính sách thuế TNDN cho phù hợp với yêu cầu phát triển kinh tế xã hội và mở cửa hội nhập quốc tế là một đòi hỏi tất yếu khách quan, phù hợp với định hướng phát triển đến năm 2020 và phù hợp với thông lệ quốc tế.

Trên cơ sở lý luận và xuất phát từ những hạn chế còn tồn tại của thực tiễn thuế TNDN ở Việt Nam, nội dung Luận văn đã đưa ra định hướng và một số giải pháp hoàn thiện chính sách thuế TNDN cho hợp lý về phạm vi các đối tượng chịu sự điều chỉnh của thuế TNDN, xác định rõ loại hình DN, về điều kiện chi phí hợp lý và tiến tới đơn giản hóa thuế suất, giảm thuế suất tối đa, loại bỏ các ưu đãi miễn giảm mang tính xã hội ra khỏi sắc thuế TNDN... trên nền tảng của Luật thuế TNDN hiện hành; cải tiến công tác quản lý thu thuế theo hướng các đối tượng nộp thuế tự khai, tự tính và tự nộp thuế để đề cao tính tự giác và trách nhiệm của đối tượng nộp thuế.

Thuế TNDN phản ánh trình độ và hiệu quả của nền kinh tế và của tổ chức, cá nhân kinh doanh, và để nền kinh tế nói chung và DN phát triển bền vững; Giải pháp xuyên suốt là thực hiện chính sách thuế TNDN thống nhất cho mọi loại hình DN, xóa bỏ mọi sự phân biệt, nhằm chuyển công cụ thuế từ thực hiện mục tiêu phân phối thu nhập xã hội sang mục tiêu hiệu quả kinh tế. Song công tác thuế là công tác mang tính chất chính trị kinh tế tổng hợp, ngoài sự nỗ lực cố gắng của ngành thuế còn có sự đóng góp của các ngành các cấp, các đoàn thể và tổ chức quần chúng.

Trong quá trình thực hiện nghiên cứu đề tài, thu thập số liệu, do trình độ còn hạn chế chắc chắn luận văn còn nhiều khiếm khuyết và hạn chế cần phải bổ sung. Rất mong nhận được những ý kiến đóng góp quý báu của thầy cô, bạn bè, đồng nghiệp và những ai quan tâm đến đề tài nhằm giúp tôi rút kinh nghiệm nếu có điều kiện nghiên cứu sâu thêm.

Xin chân thành cảm ơn.

BẢNG 2: KẾT QUẢ THU THUẾ TNDN CÁC NĂM 1999-2004

Chỉ tiêu	1999	2000	2001	2002	2003	B/q 1999-2003	Ước 2004
1/ Tổng thu thuế và phí (tỉ lệ so với năm trước)	107,6%	116,7%	114%	116,2%	114,8%		110,9%
Trong đó, thuế TNDN	102%	130,8%	117%	118,3%	115,7%		109,9%
2/ Tỷ trọng thuế TNDN/ tổng thu thuế và phí	11,89%	13,38%	13,74%	13,98%	14,09%	13,42%	13,97%
3/ Tỷ trọng thuế TNDN/GDP	2,2%	2,6%	2,8%	3%	3,1%	2,7%	3%

Nguồn: Tổng Cục Thuế (số liệu về thuế và phí); Niên giám thống kê năm 2003 (số liệu GDP từ 1999-2003); Dự báo của Tổng Cục Thống Kê (số liệu ước 2004)

BẢNG 3: GDP TÍNH THEO GIÁ SO SÁNH 1994 VÀ TỐC ĐỘ TĂNG TRƯỞNG GDP TỪ 1999-2004

Chỉ tiêu	1999	2000	2001	2002	2003	Ước 2004
1/ GDP (tỷ đồng)	256.272	273.666	292.535	313.247	335.989	359.508
2/ Tốc độ tăng trưởng GDP (%)	4,8%	6,79%	6,89%	7,1%	7,3%	7,5%

Nguồn: Niên giám thống kê năm 2003 (số liệu từ 1999-2003); Dự báo của Tổng Cục Thống kê (số liệu ước năm 2004)

BẢNG 4: XUẤT KHẨU VÀ TỐC ĐỘ TĂNG KIM NGẠCH XUẤT KHẨU TỪ 1999-2004

Chỉ tiêu	1999	2000	2001	2002	2003	Ước 2004
1/ Tổng kim ngạch xuất khẩu (triệu USD)	11.514,4	14.483	15.029	16.706,1	20.176	25.200
2/ Tốc độ tăng kim ngạch xuất khẩu (%)	23%	25%	3,8%	11,2%	20,8%	24,9%

Nguồn: Niên giám thống kê năm 2003 (số liệu từ 1999-2003); Dự báo của Tổng Cục Thống kê (số liệu ước năm 2004)

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Lê Văn Ái chủ biên (2000), *Giáo trình thuế*, Nxb Tài Chính, Hà Nội.
2. Lê Văn Ái, Đỗ Đức Minh, Nguyễn Mai Phương (2002), *Chính sách thuế của Việt Nam trong tiến trình hội nhập*, Nxb Tài Chính, Hà Nội.
3. Lê Văn Ái (2002), “Một số nội dung cơ bản về lý thuyết đánh thuế trong nền kinh tế thị trường”, *Tài liệu bồi dưỡng kiến thức chuyên sâu cho cán bộ công chức hệ thống thuế*.
4. Phan Hiến Minh, Châu Thành Nghĩa, Nguyễn Ngọc Thanh (2002), *Hệ thống các quy định về ưu đãi miễn, giảm thuế*, Nxb Thống Kê, Hà Nội.
5. Nguyễn Minh Tân (2000), *Tài Chính Việt Nam – thực trạng và giải pháp*, Nxb Tài Chính, Hà Nội.
6. Nguyễn Thanh Tuyền, Nguyễn Ngọc Thanh (2001), *Giáo trình thuế*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
7. Bộ Tài Chính (2003), *Dự thảo đề án sửa đổi, bổ sung Luật thuế thu nhập doanh nghiệp*, Hà Nội.
8. Bộ Tài Chính (2003), *Báo cáo tổng kết 4 năm thực hiện các Luật thuế mới*, Hà Nội, ngày 25/3/2003.
9. Bộ Tài Chính (2004), *Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2010*, Hà nội.
10. Ban chấp hành Trung ương Đảng khóa VIII (2001), “Chiến lược phát triển kinh tế – xã hội 2001 – 2010”, *Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần IX*, tr 148 – 221.
11. Chính phủ (2004), *Nghị định 152/2004/NĐ-CP sửa đổi, bổ sung một số điều quy định chi tiết thi hành Luật thuế TNDN*, Hà Nội.
12. Khúc Chiến, “Phương pháp xác định giá giao dịch – Công cụ cần thiết chống chuyển giá, gian lận thuế”, *Tạp Chí Thuế Nhà nước* (5/2004), tr 55-59.
13. Nguyễn Văn Hiệu, “Chi phí hợp lý trong thuế TNDN”, *Tạp chí Thuế Nhà nước* (10/2004), tr 23-27.

14. Tổng Cục Thuế (2003), *Hệ thống văn bản pháp luật về Thuế TNDN*, Nxb Thống Kê, Hà Nội.
15. Tổng Cục Thuế (2004), *Báo cáo tổng kết công tác thuế từ năm 1999 đến 06 tháng đầu năm 2004*, Hà Nội.
16. Tổng Cục Thuế (2003), *Đề án về một số biện pháp ngăn chặn các hành vi vi phạm quy định về quản lý, sử dụng hóa đơn*, Hà Nội.
17. Tổng Cục Thuế (2002), *Thuế quốc tế (4/2002)*, tr 8.
18. Tổng Cục Thuế (2002), *Chính sách thuế TNDN của một số nước ASEAN*, Hà Nội
19. Thái Thu (2003), “ Giá chuyển nhượng và tác động về thuế thu nhập”, *Thuế quốc tế (4/2003)*- Tổng Cục Thuế, tr 22-34.
20. Tổng Cục Thống kê (2003), *Niên giám thống kê năm 2003*, Nxb Thống kê, Hà Nội và *Báo cáo thông kê 09 tháng đầu năm 2004*.
21. Viện Khoa học Tài Chính (2002), *Chính sách tài chính vĩ mô trong phát triển và hội nhập*, Nxb Tài Chính, Hà Nội.

PHỤ LỤC 1:**XÁC ĐỊNH THU NHẬP CHỊU THUẾ VÀ THUẾ THU NHẬP TỪ CHUYỂN QUYỀN SỬ DỤNG ĐẤT, CHUYỂN QUYỀN THUÊ ĐẤT.**

Điều 10. Thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất dưới đây phải chịu thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất:

1. Các trường hợp chuyển quyền sử dụng đất:
 - a) Chuyển quyền sử dụng đất chưa có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất;
 - b) Chuyển quyền sử dụng đất cùng với kết cấu hạ tầng trên đất;
 - c) Chuyển quyền sử dụng đất cùng với công trình kiến trúc trên đất;
 - d) Chuyển quyền sử dụng đất cùng với kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất;
2. Các trường hợp chuyển quyền thuê đất:
 - a) Chuyển quyền thuê đất chưa có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất;
 - b) Chuyển quyền thuê đất cùng với kết cấu hạ tầng trên đất;
 - c) Chuyển quyền thuê đất cùng với công trình kiến trúc trên đất;
 - d) Chuyển quyền thuê đất cùng với kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất;

Điều 11. Những trường hợp chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất không thuộc diện chịu thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

1. Nhà nước giao đất, cho thuê đất đối với cơ sở kinh doanh.
2. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ trả lại đất cho Nhà nước hoặc do Nhà nước thu hồi đất theo quy định của pháp luật.
3. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bán nhà xưởng cùng với chuyển quyền sử dụng đất hoặc chuyển quyền thuê đất để di chuyển địa điểm theo quy hoạch.
4. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ góp vốn bằng quyền sử dụng đất để hợp tác sản xuất kinh doanh với tổ chức, cá nhân trong nước và nước ngoài theo quy định của pháp luật.

5. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất do chia, tách, sát nhập, phá sản.

6. Chủ doanh nghiệp tư nhân chuyển quyền sử dụng đất trong trường hợp thừa kế, ly hôn theo quy định của pháp luật; chuyển quyền sử dụng đất giữa vợ với chồng; cha mẹ với con cái; ông bà với cháu nội, cháu ngoại; anh chị em ruột với nhau.

7. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ hiến quyền sử dụng đất, quyền thuê đất cho Nhà nước hoặc cho các tổ chức để xây dựng các công trình văn hóa, y tế, thể dục, thể thao; chuyển quyền sử dụng đất làm từ thiện cho đối tượng được hưởng chính sách xã hội.

Điều 12. Đối tượng nộp thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất là tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

Hộ gia đình, cá nhân kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất không phải nộp thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất theo quy định tại Nghị định này mà nộp thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.

Điều 13. Thu nhập chịu thuế từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất được xác định bằng doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trừ chi phí hợp lý liên quan đến hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

1. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng giữa tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất với bên nhận quyền sử dụng đất tại thời điểm chuyển quyền.

Giá thực tế chuyển nhượng được xác định như sau:

- Theo giá trên hóa đơn hoặc theo số tiền thực tế Bên chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất nhận được do Bên nhận quyền sử dụng đất, nhận quyền thuê đất trả.

Trường hợp giá thực tế chuyển nhượng thấp hơn giá do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc TW quyết định thì doanh thu dùng để tính thu nhập chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất được căn cứ vào giá do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc TW quyết định.

- Theo giá trúng đấu giá trong trường hợp đấu giá chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

Một số trường hợp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

a) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong trường hợp chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất cùng với kết cấu hạ tầng trên đất được xác định bao gồm cả phần doanh thu chuyển quyền sở hữu kết cấu hạ tầng và doanh thu cho thuê kết cấu hạ tầng trên đất;

b) Trường hợp chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất cùng với công trình kiến trúc trên thì phải tách riêng phần doanh thu nhượng bán công trình kiến trúc trên đất. Nếu không tách riêng được thì doanh thu để tính TNCT được xác định bao gồm cả doanh thu nhượng bán công trình kiến trúc trên đất;

2. Chi phí chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất:

a) Chi phí để có quyền sử dụng đất, quyền thuê đất bao gồm:

- Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định như sau:

+ Đối với đất Nhà nước giao có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì căn cứ vào chứng từ thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất của Nhà nước.

+ Đối với đất nhận quyền sử dụng của tổ chức, cá nhân khác thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ hợp pháp trả tiền khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất.

+ Trường hợp tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ đổi công trình lấy đất của nhà nước thì giá vốn được xác định theo giá trị công trình đã đổi.

+ Giá trúng đấu giá trong trường hợp đấu giá chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

+ Trường hợp các công ty TNHH, công ty cổ phần chuyển nhượng quyền sử dụng đất, cho thuê đất mà đất có nguồn gốc do góp vốn liên doanh thì giá vốn được xác định theo biên bản góp vốn Hội đồng quản trị.

+ Đối với đất của tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có nguồn gốc do thừa kế theo pháp luật dân sự; do cho, biếu, tặng mà không xác định được giá vốn thì xác định theo giá các loại đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quyết định căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất do Chính phủ quy định tại thời điểm thừa kế, cho, biếu, tặng.

Trường hợp đất của tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ được thừa kế, cho, biếu, tặng trước năm 1994 thì giá vốn được xác định theo giá các loại đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc TW quyết định năm 1994 căn cứ vào bảng khung giá các loại đất quy định tại Nghị định số 87/CP ngày 17 tháng 8 năm 1994 của Chính phủ.

- Chi phí đền bù thiệt hại về đất chưa được trừ vào tiền sử dụng đất, tiền thuê đất;

- Chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu;
- Chi phí hỗ trợ di dời đến nơi ở mới;
- Chi phí hỗ trợ di dời mồ mã;
- Chi phí hỗ trợ giải phóng mặt bằng khác;
- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất.

b) Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng;

c) Chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất;

d) Các khoản chi phí quy định tại Điều 5 của Nghị định này. Trường hợp tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì các khoản chi phí này được phân bổ theo tỷ trọng doanh thu từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất trên tổng doanh thu của các hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ;

đ) Nếu doanh thu để tính thu nhập chịu thuế bao gồm cả công trình kiến trúc trên đất thì chi phí được xác định bao gồm cả giá trị công trình kiến trúc trên đất.

Điều 14. Thuế suất thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

1. Thuế suất thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất là 28%.

2. Sau khi tính thuế thu nhập theo mức thuế suất quy định tại khoản 1 điều này, thu nhập còn lại phải nộp thuế thu nhập bổ sung theo biểu thuế lũy tiến từng phần dưới đây:

BIỂU THUẾ LŨY TIẾN TỪNG PHẦN

Bậc	Tỷ suất thu nhập còn lại trên chi phí	Thuế suất
1	Đến 15%	0%
2	Trên 15% đến 30%	10%
3	Trên 30% đến 45%	15%
4	Trên 45% đến 60%	20%
5	Trên 60%	25%

Điều 15. Không áp dụng mức thuế suất ưu đãi; miễn thuế, giảm thuế quy định tại Chương V nghị định này đối với thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

Điều 16. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chuyển quyền sở hữu công trình kiến trúc trên đất, chuyển quyền sở hữu kết cấu hạ tầng trên đất phải làm thủ tục chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất cùng với kết cấu hạ tầng, vật kiến trúc trên đất.

Điều 17. Thủ tục kê khai, nộp thuế đối với tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất được quy định như sau:

Căn cứ vào hồ sơ, tài liệu về chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất do cơ quan quản lý đất đai chuyển đến, cơ quan Thuế yêu cầu tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ kê khai doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế, số thuế phải nộp theo mẫu quy định của Bộ Tài chính và nộp tờ khai cho cơ quan Thuế trực tiếp quản lý chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày nhận được yêu cầu của cơ quan Thuế. Cơ quan Thuế kiểm tra xác định tính chính xác của tờ khai thuế căn cứ vào hóa đơn, chứng từ phản ánh trên sổ sách kế toán của cơ sở kinh doanh và ra thông báo số thuế, thời gian nộp thuế chuyển quyền sử dụng đất, quyền thuê đất. Thời gian nộp thuế ghi trong thông báo thuế chậm nhất là sau 15 ngày, kể từ ngày ra thông báo. Chỉ khi có biên lai hoặc chứng từ nộp thuế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất đối với phần diện tích đất chuyển quyền sử dụng, chuyển quyền thuê, bên nhận quyền sử dụng đất, nhận quyền thuê đất mới được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo quy định của pháp luật.

Điều 18. Tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chuyên kinh doanh nhà đất, kết cấu hạ tầng, vật kiến trúc trên đất nộp thuế, quyết toán theo quy định tại Chương IV Nghị định này nhưng phải quyết toán thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất riêng. Nếu số thuế tạm nộp thấp hơn số thuế phải nộp theo báo cáo quyết toán thuế thì tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ phải nộp đầy đủ số thuế còn thiếu trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày nộp báo cáo quyết toán thuế. Nếu số tạm nộp lớn hơn số thuế phải nộp theo báo cáo quyết toán thuế thì tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ được trừ số thuế nộp thừa vào số thuế thu nhập doanh nghiệp còn nộp thiếu của hoạt động kinh doanh khác hoặc được trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất kỳ tiếp theo. Nếu hoạt động

chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất bị lỗ thì tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ được chuyển lỗ vào thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của các năm sau theo thời gian quy định tại Điều 46 Nghị định này.

Điều 19. Cơ quan thuế có quyền xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với cơ sở kinh doanh chậm nộp tờ khai thuế, quyết toán thuế thu nhập chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất; phạt chậm nộp thuế theo quy định của pháp luật. Trong quá trình kiểm tra, thanh tra việc kê khai thuế, quyết toán thuế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất, nếu phát hiện giá chuyển nhượng, chi phí, thu nhập chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất cơ sở kinh doanh phản ánh chưa đúng thì cơ quan thuế có quyền xác định lại giá chuyển nhượng theo giá thực tế chuyển nhượng trên thị trường, chi phí hợp lý, thu nhập để bảo đảm thu đúng, thu đủ thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất, đồng thời xử phạt cơ sở kinh doanh về hành vi khai man, trốn thuế theo quy định của quy định của pháp luật.

Nguồn: Nghị định 152/2004/NĐ-CP ngày 6/8/2004.

PHỤ LỤC 2:**SO SÁNH THUẾ SUẤT THUẾ THU NHẬP CÔNG TY GIỮA CÁC QUỐC GIA
THÀNH VIÊN OECD**

Tên nước	Thuế suất	Tên nước	Thuế suất
Hy Lạp	40%	Lúc-xăm-bua	30% (37.5%)
Bỉ	39% (40.2%)	Thổ Nhĩ Kỳ	30%
Ý	36% (40.25-44.5%)	Nhật Bản	30%, 22%
Hoa Kỳ	35% (40.8%)	Vương quốc Anh	10% - 30%
Tây Ban Nha	35%	Phần Lan	29%
Mê-hi-cô	35%	Nauy	28%
Hà Lan	35%	Thụy Điển	28%
Áo	34%	Ba Lan	28%
Úc	34%	Hàn Quốc	28% (30.8%)
Pháp	33.3% (36.4%)	Canada	27% (34.12-46.12%)
Ai-xơ-len	33%	Đức	25% (38.6%)
Niu-Di-Lân	33%	Ailen	20%
Bồ Đào Nha	32% (35.2%)	Hung-ga-ri	18%
Đan Mạch	32%	Thụy Sĩ	8.5% (14-30%)
CH Séc	31%		

Ghi chú: trong () là thuế suất thuế công ty, bao gồm cả các thuế suất thuế địa phương.

Nguồn: Tổng Cục Thuế (2002); Thuế quốc tế số 4/2002 trang 8.

PHU LUC 3:**LỊCH TRÌNH CẮT GIẢM THUẾ QUAN CỦA TỪNG DANH MỤC THEO HIỆP ĐỊNH CEPT/AFTA.**

Tên danh mục	Thời điểm đưa vào danh mục cắt giảm	Thời điểm đưa thuế suất xuống <input type="checkbox"/> 20%	Thời điểm đưa thuế suất xuống <input type="checkbox"/> 5%	Thời điểm đưa thuế suất xuống 0%
Danh mục cắt giảm ngay (IL)	1996-1998	2001	2003-2006	2015
Danh mục loại trừ tạm thời (TEL)	1999-2003	2001/2002/2003 (khi chuyển vào IL)	2006	2015/2018
Danh mục nhạy cảm (SEL)	2004-2006		2010-2013	2015-2018
Danh mục loại trừ hoàn toàn (GEL)	Không cam kết	Không cam kết	Không cam kết	Không cam kết

Nguồn: Bộ Tài Chính

Trong đó:**Danh mục loại trừ tạm thời TEL (tính đến 2002):**

- ♦ Còn lại trên 700 mặt hàng và đưa vào cắt giảm năm 2003.
- ♦ Gồm: hàng nông sản, thủy sản chế biến; đồ uống: rượu, bia, nước giải khát; hàng tiêu dùng: đồ nhựa, giấy da, đồ điện gia dụng; nguyên vật liệu: xi măng, giấy, gốm sứ xây dựng; các mặt hàng cơ khí; một số hàng thiết bị điện.

Danh mục nhạy cảm:

- ♦ Danh mục gồm 51 mặt hàng (chiếm 0,8%)

♦ Gồm: một số loại gia cầm, thịt và bộ phận nội tạng của gia cầm thô, trứng chim và trứng gia cầm nguyên vỏ; quả họ chanh (chanh, cam, bưởi), thóc, gạo lức, đường thô và đường tinh chế.

♦ Thời hạn đưa vào cắt giảm: từ 2004, 2005, 2006 đến 2013 là 0 – 5%.

Riêng đường đến năm 2010.

Danh mục loại trừ hoàn toàn GEL (theo quy định tại Điều 9B của Hiệp định CEPT), gồm các mặt hàng có liên quan đến:

- ♦ An ninh quốc gia;
- ♦ Đạo đức xã hội;
- ♦ Cuộc sống và sức khỏe con người, động vật;
- ♦ Giá trị lịch sử, nghệ thuật, khảo cổ.

PHU LUC 4:**LỘ TRÌNH CẢI CÁCH**

STT	Loại thuế	Giai đoạn 2001 đến		
		2001	2002	2003
I	Lộ trình Chính sách			
1	Thuế GTGT			X
2	Thuế TTĐB			X
3	Thuế XNK			
4	Thuế chống bán phá giá, thuế chống trợ cấp			
5	Thuế chống phân biệt đối xử			
6	Các khoản thu về đất			
7	Thuế tài nguyên			
8	Phí và lệ phí			
9	Thuế TNDN			X
10	Thuế TNCN			
11	Thuế tài sản			
12	Thuế bảo vệ môi trường			
13	Luật quản lý thuế			
II	Lộ trình về quản lý thuế			
1	Tự khai, tự tính, tự nộp			(Từ 2003-2005 thí điểm ở một số tỉnh; từ 2006 t
2	Hỗ trợ dịch vụ đối tượng nộp thuế			(Từ 2002-2003 thí điểm ở một số tỉnh; từ 2004 t
3	Tin học			(Từ 2002 và các năm tiếp theo đầu tư từng bước

Nguồn: Tổng Cục Thuế