

THẠC SĨ ĐỒNG THỊ VĂN HỒNG

KHOA KINH TẾ - TRƯỜNG CĐ NGHỀ CƠ ĐIỆN HÀ NỘI (Chủ biên)

GIÁO TRÌNH

THUẾ

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ
VÀ CAO ĐẲNG NGHỀ)



NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG

THẠC SĨ ĐỒNG THỊ VÂN HỒNG
KHOA KINH TẾ - TRƯỜNG CAO ĐẲNG NGHỀ CƠ ĐIỆN HÀ NỘI
(Chủ biên)

GIÁO TRÌNH

THUẾ

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ
VÀ CAO ĐẲNG NGHỀ)

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG
Hà Nội - 2010

Nhóm tác giả:

ThS. Đồng Thị Vân Hồng

ThS. Nguyễn Thị Nga

CN. Hoàng Quỳnh Nga

LỜI NÓI ĐẦU

Thuế là môn học có tính chất hỗ trợ cho các môn học nghiệp vụ, đồng thời giúp người học vận dụng vào công tác thực tiễn của doanh nghiệp.

Với mục tiêu trang bị cho học viên các kiến thức cơ bản và kỹ năng tính toán số tiền phải nộp của từng sắc thuế liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp theo chế độ hiện hành trong nền kinh tế hiện nay, nhằm đáp ứng yêu cầu về giáo trình giảng dạy học tập, nghiên cứu của học sinh, sinh viên, đồng thời đáp ứng chương trình khung của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Khoa Kinh tế trường Cao đẳng nghề Cơ điện Hà Nội biên soạn **Giáo trình Thuế (Dùng cho trình độ trung cấp nghề và cao đẳng nghề)**

Cuốn sách gồm 5 chương:

Bài mở đầu Những vấn đề chung về thuế

Chương I Thuế giá trị gia tăng

Chương II Thuế tiêu thụ đặc biệt

Chương III Thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Chương IV Thuế thu nhập doanh nghiệp

Chương V Các khoản thuế và lệ phí khác

Nội dung biên soạn theo hình thức tích hợp giữa lý thuyết và thực hành. Trong quá trình biên soạn, nhóm tác giả đã tham khảo nhiều tài liệu liên quan của các trường Đại học, Cao đẳng, Trung cấp chuyên nghiệp và dạy nghề và cập nhật những kiến thức mới nhất từ các Luật thuế do Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ban hành và các văn bản hướng dẫn của Chính phủ.

Mặc dù đã có nhiều cố gắng nhưng không tránh khỏi những thiếu sót. Nhóm tác giả rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của các thầy, cô giáo và các bạn học viên cùng đồng đạo bạn đọc để giáo trình ngày càng hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

NHÓM TÁC GIẢ

Bài mở đầu

NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ

1. Thuế và vai trò của thuế trong nền kinh tế

1.1. Sự ra đời và tính tất yếu khách quan của thuế

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

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

Thuế luôn gắn chặt với sự phát triển của tổ chức bộ máy nhà nước. Sự phát triển và thay đổi hình thái tổ chức nhà nước luôn kéo theo sự cải biến của các hình thức thuế và hệ thống thuế nói chung.

Thuế xuất hiện từ khá lâu, trước thời kỳ văn minh của loài người. Nhưng khoa học về thuế chỉ ra đời vào cuối thời kỳ phong kiến, đầu thời kỳ CNTB.

1.2. Khái niệm, đặc điểm của thuế

1.2.1. Khái niệm

Thuế ra đời và phát triển gắn liền với sự hình thành và phát triển của Nhà nước, có thể đưa ra một khái niệm tổng hợp về thuế như sau:

Thuế là một khoản tiền hoặc hiện vật mà các tổ chức và cá nhân thực hiện nghĩa vụ đóng góp theo luật định cho Nhà nước theo mức độ, thời hạn cụ thể. Thuế được Nhà nước sử

dụng vào nhiều mục đích khác nhau: huy động nguồn thu để đáp ứng nhu cầu chi tiêu chung của Nhà nước, phân phối lại một phần thu nhập và của cải của xã hội, kiểm soát quá trình phân phối và mức chi tiêu trong nền kinh tế, bảo hộ sản xuất trong nước, thay đổi tập quán tiêu dùng của xã hội. Thuế không mang tính hoàn trả trực tiếp cho người nộp thuế. Một phần thuế mà các tổ chức và cá nhân đóng góp cho Nhà nước được trả về với người dân một cách gián tiếp dưới các hình thức như trợ cấp xã hội, phúc lợi xã hội và quỹ tiêu dùng khác.

1.2.2. Đặc điểm cơ bản

Để phân biệt thuế với các hình thức động viên tài chính khác, thuế có một số đặc điểm cơ bản sau đây:

Thứ nhất, thuế là một hình thức động viên tài chính của Nhà nước mang tính quyền lực, tính cưỡng chế và tính pháp lý (thuế do và chỉ do cơ quan quyền lực nhà nước quy định. Không một cơ quan nào ngoài cơ quan quyền lực có quyền đặt ra thuế. Khoản thu cho Nhà nước nhưng không phải do cơ quan quyền lực quy định không phải khoản thu về thuế mà là những khoản thu tài chính khác. Ví dụ: công trái do Chính phủ quy định).

Thứ hai, thuế không mang tính hoàn trả trực tiếp. Mức thuế mà các tổ chức, cá nhân đóng góp cho Nhà nước và mức độ cung cấp hàng hoá, dịch vụ công cộng mà Nhà nước đem lại cho người nộp thuế không nhất thiết phải ngang bằng nhau. Mức đóng góp nhiều hay ít được căn cứ vào kết quả hoạt động kinh tế, mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội, cam kết trong hội nhập kinh tế quốc tế (KTQT) và nhu cầu chi tiêu chung của xã hội. Người nộp thuế sẽ nhận được một phần các dịch vụ công cộng mà Nhà nước cung cấp chung cho cả cộng đồng, giá trị phần dịch vụ đó không nhất thiết phải bằng khoản thuế mà họ nộp - không mang tính đối giá (khác với phí, lệ phí - có tính chất đối giá).

Thứ ba, thuế chịu ảnh hưởng của các yếu tố kinh tế (mức độ tăng trưởng của nền kinh tế, thu nhập bình quân đầu người, giá cả, thị trường, v.v.), thể chế chính trị, tâm lý, tập quán của các tầng lớp dân cư, truyền thống văn hoá, xu thế hội nhập kinh tế quốc tế. Do chịu sự ràng buộc của các yếu tố này, nên chúng ta có thể nói, thuế mang ý nghĩa kinh tế, chính trị, xã hội tổng hợp.

1.3. Vai trò của thuế trong nền kinh tế

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường có sự can thiệp của Nhà nước, thuế có vai trò hết sức quan trọng và được thể hiện trên các mặt sau đây:

Thứ nhất, thuế là nguồn thu chủ yếu, ổn định của ngân sách nhà nước (NSNN). Xã hội muốn tồn tại không thể không có sản xuất kinh doanh (SXKD). Mọi hoạt động SXKD và thu nhập từ hoạt động SXKD đều là đối tượng phải chịu thuế.

Thứ hai, thuế là công cụ quản lý và điều tiết vĩ mô nền kinh tế, có vị trí quan trọng trong kiểm kê, kiểm soát, quản lý, hướng dẫn và khuyến khích phát triển sản xuất, mở rộng lưu thông, góp phần điều chỉnh các cân đối lớn của nền kinh tế quốc dân (giữa tích lũy và tiêu dùng, giữa tiền và hàng, giữa cung và cầu). Thông qua việc thu thuế, Nhà nước định hướng luồng đầu tư vào những hoạt động SXKD có hiệu quả, có lợi thế cạnh tranh và ngược lại. Thuế được sử dụng làm công cụ để điều chỉnh nền kinh tế theo chu kỳ (khi khủng hoảng và suy thoái Nhà nước có thể hạ thấp thuế để tăng đầu tư mở rộng sản xuất. Ngược lại, khi phát triển quá mức, nhà nước có thể tăng thuế để thu hẹp đầu tư). Thuế được sử dụng để điều tiết việc làm và thất nghiệp (khi thất nghiệp cao, cùng với việc chi tiêu tăng lên, Nhà nước cắt giảm thuế để tăng tổng cầu và việc làm. Ngược lại, khi lạm phát, cùng với việc cắt giảm chi tiêu, Nhà nước tăng thuế để giảm tổng cầu và hạn chế lạm phát gia tăng).

Thứ ba, thuế góp phần đảm bảo sự bình đẳng trong chính sách động viên đóng góp cho Nhà nước giữa các thành phần kinh tế, thực hiện công bằng xã hội. Hệ thống thuế được áp dụng thống nhất giữa các thành phần kinh tế, các tầng lớp dân cư, điều kiện hoạt động giống nhau, thu nhập như nhau thì phải nộp thuế như nhau, thu nhập cao hơn phải nộp thuế cao hơn. Bình đẳng, công bằng trong chính sách thuế không có nghĩa là cào bằng mà khuyến khích các tổ chức, cá nhân làm ăn có hiệu quả để tích lũy tái đầu tư cho SXKD ngày càng phát triển và không chỉ là lý thuyết mà được biểu hiện trên cơ sở luật pháp. Tổ chức, cá nhân nào nộp đúng, nộp đủ thì được khen thưởng; chây ỳ, chậm nộp, trốn tránh thì phải phạt, truy cứu trách nhiệm.

2. Các yếu tố cấu thành nên một sắc thuế

2.1. Tên gọi của sắc thuế

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

2.2. Đối tượng nộp thuế

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

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

2.3. Đối tượng chịu thuế

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

2.4. Cơ sở tính thuế

Cơ sở tính thuế là đại lượng xác định làm căn cứ tính thuế, cơ sở tính thuế có thể đồng thời là đối tượng chịu thuế song cũng có thể khác đối tượng chịu thuế về hình thái biểu hiện. Chẳng hạn, đối tượng chịu thuế nhập khẩu là hàng hoá nhập khẩu chịu thuế (đơn vị định tính) nhưng cơ sở tính thuế là giá trị hải quan của hàng hoá nhập khẩu (Đơn vị định lượng).

2.5. Mức thuế

Mức thuế là đại lượng xác định số thu trên cơ sở tính thuế và được biểu hiện dưới hình thức *thuế suất hay định suất thuế*.

Mức thuế có thể được thể hiện dưới 2 hình thức: mức tuyệt đối và tương đối.

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

- Mức tương đối (hay còn gọi là thuế suất) là mức thuế được tính bằng một tỷ lệ phần trăm trên một đơn vị giá trị đối tượng chịu thuế. Ví dụ: thuế tiêu thụ đặc biệt của rượu mạnh được tính bằng tỷ lệ 75% trên giá trị thuế.

2.6. Chế độ miễn thuế, giảm thuế

Miễn giảm thuế là yếu tố ngoại lệ được quy định trong một số sắc thuế. Thực chất đó là số tiền thuế mà người nộp thuế phải nộp cho Nhà nước, song vì những lý do kinh tế - xã hội mà Nhà nước quy định cho phép không phải nộp toàn bộ (miễn thuế) hoặc chỉ nộp một phần (giảm thuế) số tiền thuế đó.

Việc quy định miễn giảm thuế là nhằm mục đích:

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

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

Tuy nhiên, việc miễn giảm thuế cũng có tính hai mặt. Một mặt, nó tạo điều kiện thực hiện các chính sách điều chỉnh kinh tế - xã hội của Nhà nước. Mặt khác, nó có thể làm méo mó tính công bằng của một sắc thuế. Vì vậy, để khuyến khích tuân thủ và đơn giản hoá chính sách, nên hạn chế việc quy định các trường hợp miễn, giảm thuế mang tính cá biệt.

2.7. Chế độ trách nhiệm

2.7.1. Trách nhiệm và nghĩa vụ của người nộp thuế

Theo Điều 7 Chương I Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006 quy định trách nhiệm và nghĩa vụ của người nộp thuế như sau:

(1) Đăng ký thuế, sử dụng mã số thuế theo quy định của pháp luật.

(2) Khai thuế chính xác, trung thực, đầy đủ và nộp hồ sơ thuế đúng thời hạn; chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực, đầy đủ của hồ sơ thuế.

(3) Nộp tiền thuế đầy đủ, đúng thời hạn, đúng địa điểm.

(4) Chấp hành chế độ kế toán, thống kê và quản lý, sử dụng hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

(5) Ghi chép chính xác, trung thực, đầy đủ những hoạt

động phát sinh nghĩa vụ thuế, khấu trừ thuế và giao dịch phải kê khai thông tin về thuế.

(6) Lập và giao hóa đơn, chứng từ cho người mua theo đúng số lượng, chủng loại, giá trị thực thanh toán khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ theo quy định của pháp luật.

(7) Cung cấp chính xác, đầy đủ, kịp thời thông tin, tài liệu liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế, số hiệu và nội dung giao dịch của tài khoản mở tại ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác; giải thích việc tính thuế, khai thuế, nộp thuế theo yêu cầu của cơ quan quản lý thuế.

(8) Chấp hành quyết định, thông báo, yêu cầu của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế theo quy định của pháp luật.

(9) Chịu trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật trong trường hợp người đại diện theo pháp luật hoặc đại diện theo ủy quyền thay mặt người nộp thuế thực hiện thủ tục về thuế sai quy định.

2.7.2. Trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế

Theo Điều 8 Chương I Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006 quy định trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế như sau:

(1) Tổ chức thực hiện thu thuế theo quy định của pháp luật.

(2) Tuyên truyền, phổ biến, hướng dẫn pháp luật về thuế; công khai các thủ tục về thuế.

(3) Giải thích, cung cấp thông tin liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế cho người nộp thuế; công khai mức thuế phải nộp của hộ gia đình, cá nhân kinh doanh trên địa bàn xã, phường, thị trấn.

(4) Giữ bí mật thông tin của người nộp thuế theo quy định của pháp luật.

(5) Thực hiện việc miễn thuế, giảm thuế, xóa nợ tiền thuế, xóa nợ tiền phạt, hoàn thuế theo quy định của pháp luật về thuế.

(6) Xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế của người nộp thuế khi có đề nghị theo quy định của pháp luật.

(7) Giải quyết khiếu nại, tố cáo liên quan đến việc thực hiện pháp luật về thuế theo thẩm quyền.

(8) Giao kết luận, biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế cho đối tượng kiểm tra thuế, thanh tra thuế và giải thích khi có yêu cầu.

(9) Bồi thường thiệt hại cho người nộp thuế theo quy định của pháp luật.

(10) Giám định để xác định số thuế phải nộp của người nộp thuế theo yêu cầu của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

2.8. Thời hạn thu, thủ tục nộp thuế và các chế tài liên quan

2.8.1. Thời hạn nộp thuế

- Trường hợp người nộp thuế tính thuế, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.

- Trường hợp cơ quan quản lý thuế tính thuế hoặc ấn định thuế, thời hạn nộp thuế là thời hạn ghi trên thông báo của cơ quan quản lý thuế.

- Đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu, thời hạn nộp thuế như sau:

+ Đối với hàng hóa xuất khẩu là 30 ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan.

+ Đối với hàng hóa nhập khẩu là hàng tiêu dùng phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng; trường hợp có bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế không quá 30 ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan.

+ Đối với hàng hóa nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu là 275 ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan; trường hợp đặc biệt thì thời hạn nộp thuế có thể dài hơn 275 ngày phù hợp với chu kỳ sản xuất, dự

trữ vật tư, nguyên liệu của doanh nghiệp theo quy định của Chính phủ.

+ Đối với hàng hóa kinh doanh theo phương thức tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập, thời hạn nộp thuế là 15 ngày kể từ ngày hết thời hạn tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập.

+ Đối với các hàng hóa khác thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan.

- Trường hợp được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế được thực hiện theo thời hạn bảo lãnh nhưng không quá thời hạn nộp thuế theo quy định. Hết thời hạn bảo lãnh hoặc thời hạn nộp thuế mà người nộp thuế chưa nộp thuế thì tổ chức bảo lãnh có trách nhiệm nộp số tiền thuế và tiền phạt chậm nộp thay cho người nộp thuế.

2.8.2. Đồng tiền nộp thuế

Đồng tiền nộp thuế là Đồng Việt Nam, trừ trường hợp nộp thuế bằng ngoại tệ theo quy định

2.8.3. Địa điểm và hình thức nộp thuế

Người nộp thuế thực hiện nộp tiền thuế vào Ngân sách Nhà nước tại Kho bạc Nhà nước, Tại cơ quan quản lý thuế nơi tiếp nhận hồ sơ khai thuế, hoặc thông qua tổ chức tín dụng được cơ quan quản lý thuế ủy nhiệm thu thuế, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác và tổ chức dịch vụ theo quy định của pháp luật.

3. Phân loại thuế

3.1. Phân loại theo đối tượng chịu thuế

Có thể chia thuế thành 3 loại:

Thuế tiêu dùng, là loại thuế có cơ sở đánh thuế là phần thu nhập được tiêu dùng trong hiện tại như: thuế GTGT, thuế XNK, thuế TTĐB, v.v;

Thuế thu nhập, là các loại thuế có cơ sở đánh thuế là thu nhập thực tế kiếm được của các tổ chức, cá nhân như: thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, v.v;

Thuế tài sản, là các loại thuế có cơ sở đánh thuế là giá trị tài sản lưu giữ hay chuyển dịch như: thuế chuyển quyền sử dụng đất, v.v.

3.2. Phân loại theo phương thức đánh thuế

Có thể chia thuế thành 2 loại theo phương thức đánh thuế là: thuế trực thu và thuế gián thu.

Thuế trực thu: là loại thuế đánh trực tiếp vào thu nhập hoặc tài sản của người nộp thuế. Thuộc thuế trực thu gồm: thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, v.v.

Thuế gián thu: là loại thuế không đánh trực tiếp vào thu nhập hoặc tài sản của người nộp thuế mà đánh một cách gián tiếp thông qua giá cả hàng hoá và dịch vụ. Người tiêu dùng hoặc người được cung cấp hàng hoá dịch vụ là người chịu thuế này (người nộp thuế không phải là người chịu thuế). Thuộc thuế gián thu gồm: thuế giá trị gia tăng (GTGT), thuế XNK, thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB), v.v.

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

Theo cách phân loại này hệ thống thuế chia làm 2 loại:

- Thuế tổng hợp: là loại thuế đánh vào tất cả thành phần của cơ sở đánh thuế mà không có trường hợp ngoại lệ, không có miễn, giảm thuế. VD: Thuế GTGT...

- Thuế có lựa chọn: là loại thuế chỉ đánh vào một phần nhất định của cơ sở đánh thuế. VD: Thuế TNCN...

3.4. Phân loại theo phạm vi, thẩm quyền về thuế

Theo phạm vi và thẩm quyền trong việc ban hành chính sách, chế độ thuế, hệ thống thuế có thể chia thành:

- Thuế Trung ương: là hình thức thuế do các cơ quan đại diện chính quyền Nhà nước ở Trung ương ban hành.

- Thuế địa phương: là hình thức thuế do các cơ quan đại diện chính quyền địa phương ban hành.

4. Các tiêu chí để xây dựng hệ thống thuế

Có 4 tiêu chí làm cơ sở xây dựng và đánh giá chất lượng của một hệ thống thuế ở mỗi quốc gia là: tính công bằng, tính hiệu quả, tính rõ ràng minh bạch và tính linh hoạt.

4.1. Tính công bằng

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

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

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

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

Xung quanh vấn đề tiêu thức xác định khả năng nộp thuế cũng còn nhiều ý kiến khác nhau. Phổ biến hiện nay

người ta dùng tiêu thức thu nhập hoặc tiêu dùng để đánh giá khả năng nộp thuế.

Các nhà kinh tế cho rằng, đảm bảo tính công bằng thì nên dựa vào thu nhập suốt đời để đánh thuế. Thu nhập suốt đời được hiểu là giá trị chiết khấu hiện tại của tương lai. Họ lập luận rằng, một đồng thu nhập ở thời kỳ sau có giá trị thấp hơn một đồng thu nhập ở hiện tại. Nếu một người nào đó nhận được một đồng thu nhập hiện tại họ mang gửi ngân hàng và họ sẽ có $(1 + r)$ trong tương lai (r là lãi suất tiền gửi). Như vậy, giá trị chiết khấu hiện tại của $(1 + r)$ đồng trong tương lai chỉ là một đồng.

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

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

4.2. Tính hiệu quả

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

Thứ nhất, hiệu quả can thiệp đối với nền kinh tế là lớn nhất.

Xét trên phương diện kinh tế, hành vi đánh thuế của Chính phủ bao giờ cũng ảnh hưởng đến việc phân bổ nguồn lực của xã hội và chịu sự chi phối của hai tác nhân có xu hướng vận động không đồng nhất: Nhà nước và các lực lượng thị trường. Trong nền kinh tế thị trường, giá cả thị trường luôn đóng vai trò quan trọng trong việc đảm bảo cho nền kinh tế hoạt động một cách có hiệu quả. Giá cả đưa ra các tín hiệu cho người tiêu dùng về giá trị của loại hàng hoá mà họ tiêu thụ, chúng đưa ra các tín hiệu cho các nhà sản xuất về sở thích của người tiêu dùng mà họ phục vụ. Theo tín hiệu giá cả đó, nhà sản xuất phân bổ nguồn lực để đảm bảo lượng cung nhất định nhằm tối đa hoá lợi nhuận của mình. Còn người tiêu dùng sẽ chọn mức tiêu thụ hợp lý nhất để tối đa hoá mức độ thoả dụng. Khi thị trường đã đạt điểm cân bằng, thì bất kỳ can thiệp nào của Chính phủ bằng thuế cũng có thể làm sai lệch các tín hiệu giá cả, việc phân bổ nguồn lực theo tín hiệu giá cả này sẽ dẫn đến sự lãng phí nguồn lực. Trong bối cảnh như vậy, mọi sự can thiệp bằng thuế vào nền kinh tế mà gây ra những biến động giá cả thì đều gây ra sự phi hiệu quả kinh tế, để phân tích mức phi hiệu quả kinh tế này, các nhà kinh tế đã đưa ra khái niệm gánh nặng phụ trội (tăng thêm) hay sự mất trắng do thuế gây ra.

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

Nói chung sự phân bổ nguồn lực dưới tác động của các lực lượng thị trường thường đạt được tính hiệu quả cao. Tuy nhiên do động cơ chủ yếu là lợi nhuận, nên xét ở tầm vĩ mô

việc phân bổ nguồn lực dưới tác động của lực lượng thị trường, trong nhiều trường hợp không hoàn toàn mang lại hiệu quả chung cho nền kinh tế quốc dân. Bởi vậy, tất yếu cần có sự kết hợp và can thiệp của các hệ thống phân bổ nguồn lực của Nhà nước, trong đó có công cụ thuế để điều chỉnh các xu hướng vận động khác nhằm đảm bảo hiệu quả chung của nền kinh tế thị trường.

Thứ hai, hiệu quả tổ chức thu thuế là lớn nhất.

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

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

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

4.3. Tính rõ ràng, minh bạch

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

Tính minh bạch dễ dàng đạt được hơn khi chính sách thuế đơn giản. Nếu một chính sách thuế phức tạp với quá nhiều mức thuế suất phân biệt và các điều khoản miễn giảm

thuế sẽ gây ra tình trạng không có chuẩn mực rõ ràng trong cách hiểu và vận dụng, làm cho người nộp thuế khó hiểu và do đó khó tự giác chấp hành, còn cơ quan thu thuế gặp khó khăn trong quản lý thu nộp. Vì lẽ đó, phát sinh ra sự tùy tiện, tạo kẽ hở trốn và tránh thuế, đồng thời tăng chi phí hành chính thuế.

4.4. Tính linh hoạt

Hệ thống thuế phải có tính linh hoạt, được thể hiện thông qua khả năng thích ứng một cách dễ dàng với những hoàn cảnh kinh tế thay đổi. Nền kinh tế thị trường rất năng động, nó luôn biến động theo thời gian, trong khi chính sách thuế lại tương đối ổn định, do vậy dễ nảy sinh sự chênh lệch giữa chính sách thuế và các hoạt động kinh tế. Cơ cấu thuế nên tạo thuận lợi trong việc sử dụng chính sách tài khoá cho sự ổn định và mục tiêu tăng trưởng. Một số chính sách thuế có cơ chế ổn định tự động rất hữu hiệu đó là thuế thu nhập, mức thuế thu nhập tự thay đổi mà không cần phải thay đổi chính bản thân chính sách thuế. Thu nhập chịu thuế phụ thuộc vào thu nhập thực tế, khi nền kinh tế suy thoái, thu nhập thực tế giảm dần đến mức thuế phải nộp giảm, tạo điều kiện thúc đẩy tăng trưởng kinh tế. Ngược lại, khi nền kinh tế tăng trưởng nhanh, thu nhập tăng nhiều thì thuế phải nộp cũng tự động tăng lên, nên có tác động hạn chế nguy cơ lạm phát.

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

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

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

5. Đối tượng, nhiệm vụ và phương pháp nghiên cứu

5.1. Đối tượng nghiên cứu

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

- Tính bắt buộc.

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

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

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

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

Từ đối tượng này, thuế không giống như các hình thức huy động tài chính khác của ngân sách nhà nước như phí, lệ phí, công trái nói chung mang tính tự nguyện và có tính chất đối giá. Còn phạt tiền cũng là hình thức bắt buộc, song nó chỉ xảy ra khi người bị phạt có hành vi vi phạm luật lệ làm phương hại đến lợi ích Nhà nước hoặc cộng đồng.

- Tính không hoàn trả trực tiếp.

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

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

- Tính pháp lý cao.

Đặc điểm này thể hiện thuế là một công cụ tài chính có tính pháp lý cao. Điều này được quyết định bởi quyền lực chính trị của Nhà nước. Nhà nước là một tổ chức chính trị, đại diện cho quyền lợi của giai cấp thống trị, thi hành các

chính sách do giai cấp thống trị đặt ra để cai trị xã hội. Vì vậy, để bắt buộc các công dân “tự nguyện” nộp thuế thì Nhà nước phải sử dụng đến quyền lực của mình, quyền lực ấy được thể hiện bằng luật pháp.

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

- Thuế chịu ảnh hưởng của các yếu tố kinh tế, tài chính, chính trị và xã hội trong từng thời kỳ nhất định.

Yếu tố kinh tế tác động đến thuế thường là mức độ tăng trưởng của nền kinh tế quốc dân, thu nhập bình quân đầu người, giá cả, thị trường, sự biến động của ngân sách nhà nước.

Yếu tố chính trị, xã hội tác động đến thuế thường là thể hiện chính trị của Nhà nước, tâm lý tập quán của các tầng lớp dân cư, truyền thống văn hoá, xã hội của dân tộc.

Do thuế chịu sự ràng buộc của các yếu tố kinh tế, chính trị, xã hội như vậy nên người ta thường nói thuế mang ý nghĩa kinh tế, chính trị, xã hội tổng hợp.

- Thuế được giới hạn trong phạm vi biên giới quốc gia với quyền lực pháp lý của Nhà nước đối với con người và tài sản.

5.2. Nhiệm vụ nghiên cứu

Thuế không những là một phạm trù kinh tế mà còn là phạm trù tài chính. Do đó, thuế không chỉ mang những thuộc tính của quan hệ tài chính mà còn biểu hiện đặc trưng, hình thức vận động bắt buộc bắt nguồn từ mối quan hệ tài chính.

Với quan niệm như trên, xuất phát từ quá trình ra đời, tồn tại và phát triển của thuế thấy rằng thuế có 2 nhiệm vụ cơ bản: huy động nguồn lực tài chính cho Nhà nước và điều tiết kinh tế.

- Nhiệm vụ huy động nguồn lực tài chính cho Nhà nước.

Ngay từ lúc phát sinh, thuế luôn là một phương diện động viên nguồn tài chính cho Nhà nước. Thuế là nguồn thu chủ yếu của ngân sách. Đây là nhiệm vụ cơ bản, là nhiệm vụ đầu tiên phản ánh nguyên nhân cho sự ra đời của thuế.

Quá trình huy động tập trung nguồn lực thông qua thuế đã làm xuất hiện nhiệm vụ điều tiết kinh tế của thuế. Như vậy, nhiệm vụ huy động nguồn lực và nhiệm vụ điều tiết kinh tế có mối quan hệ mật thiết với nhau.

- Nhiệm vụ điều tiết kinh tế vĩ mô.

Mặc dù chức năng điều tiết kinh tế có cơ sở nảy sinh từ chức năng huy động nguồn lực tài chính, nhưng chỉ được nhận thức và sử dụng từ những năm đầu thế kỷ XX khi vai trò điều tiết kinh tế của Nhà nước được thực hiện. Với chức năng này, thuế góp phần thúc đẩy sản xuất phát triển, mở rộng lưu thông hàng hoá, nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và của nền kinh tế. Đồng thời cũng góp phần thực hiện công bằng xã hội giữa các thành phần kinh tế và tầng lớp dân cư.

Ngoài ra, thuế còn góp phần đảm bảo sự bình đẳng trong chính sách đóng góp cho Nhà nước giữa các thành phần kinh tế và thực hiện công bằng xã hội.

Sự bình đẳng và công bằng được thể hiện thông qua chính sách động viên giống nhau giữa những tổ chức, cá nhân thuộc mọi thành phần kinh tế có những điều kiện hoạt động giống nhau và có thu nhập giống nhau, đảm bảo sự bình đẳng và công bằng về quyền lợi và nghĩa vụ đối với mọi công dân, không có những đặc quyền, đặc lợi bất hợp lý cho đối tượng nào.

Công bằng xã hội không có nghĩa là bình quân chủ nghĩa. Người có thu nhập cao phải đóng thuế cao hơn người có thu nhập thấp. Nói cách khác, người có khả năng nộp thuế nhiều hơn thì nộp thuế cao hơn những người khác, nhưng

phải khuyến khích những người làm ăn hiệu quả có thu nhập cao, thậm chí rất cao so với người làm ăn lười biếng kém hiệu quả, cải tiến quản lý, cải tiến kỹ thuật, đầu tư vốn, đầu tư chất xám để có thu nhập một cách chính đáng.

Bình đẳng, công bằng xã hội không thể chỉ là đạo lý, lý thuyết mà phải biểu hiện bằng những luật pháp, chế độ, quy định rõ ràng của Nhà nước. Phải có những biện pháp chống thất thu có hiệu quả về đối tượng nộp thuế, về căn cứ tính thuế, về tổ chức quản lý thu thuế, về chế độ miễn giảm, về kiểm tra, xử lý nghiêm minh đối với các vụ vi phạm, khắc phục trường hợp xử lý không đúng pháp luật, quá nặng hoặc quá nhẹ.

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

5.3. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu qua 3 giai đoạn:

- Giai đoạn 1: thời kỳ trước khi thực dân Pháp xâm lược.

1. Thuế trực thu gồm có thuế thân, thuế điền và thuế tạp dịch.

2. Thuế gián thu đánh một cách phân tán vào mọi hoạt động tiêu thụ công nghiệp.

3. Chính phú: thuế điền thổ (tô), thuế thân đinh (dung), và thuế điệu (tạp dịch).

4. Tạp phú: thuế cảng, thuế quan tân, thuế nguồn đầm, thuế hầm mỏ, thuế các hộ sản xuất.

- Giai đoạn 2: thời kỳ thuộc địa, nửa phong kiến (từ năm 1875 đến tháng 8 năm 1945).

1. Từ năm 1875, thực dân Pháp thực hiện chế độ quan thuế hỗn hợp. Việc thu thuế được giao hoàn toàn cho nhà cầm quyền Pháp.

2. Đến năm 1928, chế độ đồng hóa quan thuế giữa Pháp và ba xứ của Việt Nam mới chính thức ban hành. Chế độ này hầu như làm cho Việt Nam

3. Buôn bán với Pháp. Tư bản Pháp dựa vào đó tha hồ bóc lột nhân dân ta.

4. Đầu thế kỷ XX, thực dân Pháp bắt đầu cải cách thuế: bỏ chế độ trưng thầu thuế quan và thuế gián thu để thay thế bằng chế độ công quản trực tiếp, do người Pháp trực tiếp cai quản.

- Giai đoạn 3: Nước Việt Nam độc lập, thống nhất và xây dựng chủ nghĩa xã hội.

1. Sau tháng 9 năm 1945, Chính phủ nước Việt Nam dân chủ cộng hòa hủy bỏ thuế thân, giảm và miễn thuế ruộng đất, thuế môn bài, bỏ công quản rượu, muối và thuốc phiện.

2. Để có tiền chi tiêu, đầu năm 1946, Chính phủ đặt ra một số tạp thuế đánh vào các hoạt động cao cấp, xa xỉ.

3. Đến năm 1961, hệ thống thu ngân sách nước ta chia thành hai mảng lớn.

4. Đối với các xí nghiệp quốc doanh: thực hiện chế độ thu thuế quốc doanh (thuế gián thu) và chế độ trích nộp lợi nhuận (thuế trực thu).

5. Đối với đơn vị kinh tế quốc doanh: thực hiện chế độ thuế. Hai mảng này tồn tại đến tháng 8 năm 1990.

Chương I

THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập và tác dụng của thuế giá trị gia tăng

1.1. Khái niệm

Thuế giá trị gia tăng (GTGT) là thuế tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất đến tiêu dùng.

1.2. Đặc điểm

Thuế GTGT có những đặc điểm riêng biệt sau đây:

- Là thuế gián thu, một yếu tố cấu thành trong giá cả hàng hoá, dịch vụ nhằm động viên một phần thu nhập của người tiêu dùng khi họ tiêu dùng hàng hoá dịch vụ chịu thuế;
- Thuế GTGT đánh vào tất cả các loại hàng hoá dịch vụ từ sản xuất, nhập khẩu, lưu thông tới tiêu dùng nhưng chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm của hàng hoá. GTGT là phần giá trị mới được tạo ra trong sản xuất kinh doanh, nó được xác định bằng chênh lệch giữa tổng giá trị sản xuất và tiêu thụ với tổng giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng. Tổng số thuế thu được ở các giai đoạn sẽ bằng với số thuế tính theo giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng. Về nguyên tắc chỉ cần thu thuế ở khâu bán hàng cuối cùng, nhưng thực tế rất khó phân biệt đâu là khâu tiêu dùng cuối cùng và đâu là khâu trung gian, do đó cứ có hành vi trao đổi hàng hoá là đánh thuế. Nếu đó là khâu trung gian thì số thuế sẽ được tự động chuyển vào giá bán hàng cho người mua ở giai đoạn sau. Dưới đây là một ví dụ tổng quát về cơ chế vận hành thuế GTGT:

Nhà NK và KD chỉ tiêu	A (Nhập khẩu)	B (Kinh doanh)	C (tiêu dùng)
Giá hàng chưa có thuế GTGT	100đ	120đ	150đ
Thuế GTGT phát sinh (10%)	10 đ	12đ	15đ
Tổng giá phải thanh toán	110đ	132đ	165đ
Thuế GTGT phải nộp	10đ	12đ	15đ

Trong bảng tính trên, đầu ra của người trước cũng chính là đầu vào của người sau. Nếu C là người tiêu dùng cuối cùng, thì C phải chịu tổng số tiền thuế GTGT của các khâu trước, còn A, B đều cộng thuế GTGT vào giá bán, bản thân mỗi khâu chỉ phải nộp thuế GTGT trên số tiền chênh lệch. Trường hợp C xuất khẩu hàng hoá ra nước ngoài, thì thuế GTGT ở khâu C xác định như sau:

$$150\text{đ} \times 0\% = 0\text{đ}; 0\text{đ} - 12\text{đ} = -12\text{đ}$$

Do thuế GTGT âm nên doanh nghiệp C sẽ được cơ quan thuế thoái trả lại 12 đồng thuế GTGT đã nộp ở khâu trước.

- Thuế GTGT có tính trung lập kinh tế cao, không chịu ảnh hưởng bởi kết quả kinh doanh của người nộp thuế, là khoản được cộng thêm vào giá bán của người cung cấp hàng hoá, dịch vụ.

- Thuế GTGT không chịu ảnh hưởng bởi quá trình tổ chức và phân chia các chu kỳ kinh tế nhiều hay ít, nghĩa là tổng số thuế thu được ở các giai đoạn bằng số thuế tính theo giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

1.3. Nguyên tắc thiết lập thuế GTGT

Khi thiết lập sắc thuế GTGT cần cân nhắc các nguyên tắc cơ bản sau:

1.3.1. Đối tượng chịu thuế GTGT phải bao quát hầu hết các hàng hóa, dịch vụ phát sinh từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng

Mục tiêu sử dụng thuế GTGT chủ yếu là nhằm huy động

một phần thu nhập của đại bộ phận người tiêu dùng trong xã hội vào ngân sách nhà nước. Để đạt được mục tiêu này, đối tượng chịu thuế GTGT phải bao quát hầu hết các hàng hóa, dịch vụ. Điều này cũng có nghĩa là việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT chỉ nên giới hạn trong một số hàng hóa dịch vụ nhất định mà những hàng hóa này có số dư không lớn, hay là sản phẩm của những ngành rất khó khăn, việc tổ chức quản lý thu nộp không dễ dàng...

1.3.2. Cơ sở tính thuế GTGT chỉ là phần giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ qua mỗi khâu luân chuyển

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

1.3.3. Đảm bảo tính liên hoàn và cơ chế tự kiểm soát giữa các khâu của quá trình sản xuất - lưu thông - tiêu dùng

Trong 2 phương pháp tính thuế GTGT thông dụng, phương pháp khấu trừ có nhiều ưu điểm và được sử dụng rộng rãi. Tuy nhiên, phương pháp này đòi hỏi ở mỗi khâu tính thuế phải có đầy đủ hóa đơn chứng từ để xác định số thuế đã nộp ở các khâu trước làm cơ sở khấu trừ thuế đầu vào. Điều này có nghĩa là khi thiết kế thuế GTGT phải đảm bảo tính liên hoàn và cơ chế tự kiểm soát giữa các khâu của quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Tức là phải đảm bảo để khâu trước là cơ sở khấu trừ của khâu sau và việc khấu trừ ở khâu sau là cơ sở kiểm soát khâu trước.

1.3.4. Hạn chế tối đa số lượng mức thuế suất GTGT

Số lượng các mức thuế suất là một vấn đề cần được xem xét kỹ khi hoạch định thuế GTGT. Việc áp dụng nhiều mức

thuế suất có thể góp phần đảm bảo công bằng trong việc điều tiết thu nhập. Tuy nhiên, việc có nhiều mức thuế suất lại làm cho việc hoạch định chính sách thêm phức tạp vì phải thực hiện xác định cơ cấu thuế suất và phân loại các nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc các mức thuế khác nhau. Hơn nữa, nhiều mức thuế suất dẫn đến chi phí hành chính và chi phí chấp hành luật cao.

1.3.5. Cần tuân thủ nguyên tắc điểm đến trong việc thiết kế thuế GTGT

Nguyên tắc điểm đến là nguyên tắc mà theo đó, đối với các sắc thuế thuộc loại thuế tiêu dùng thì quyền đánh thuế thuộc về quốc gia nơi hàng hóa, dịch vụ được tiêu dùng, bất kể nó sản xuất ở nơi đâu. Như vậy, bất kỳ hàng hóa nào được tiêu dùng ở lãnh thổ Việt Nam đều là đối tượng chịu thuế GTGT của Việt Nam, bất kể nó được sản xuất trong nước hay nhập khẩu.

1.4. Tác dụng của thuế GTGT

- Góp phần kích thích sản xuất, kinh doanh, tăng cường đầu tư, đổi mới công nghệ, nâng cao sản xuất, hạ giá thành sản phẩm do thuế GTGT thu không trùng lấp, cơ chế thu hiện đại.

- Tạo nguồn thu ngày càng tăng cho ngân sách do phạm vi rộng, thu vào mọi tổ chức, cá nhân có tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ.

- Góp phần khuyến khích phát triển sản xuất hàng hoá XK do áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% và được hoàn lại toàn bộ thuế GTGT đã thu ở khâu trước. Đồng thời, nó còn kết hợp với thuế NK làm tăng giá vốn hàng NK, từ đó bảo hộ sản xuất trong nước.

- Góp phần thực hiện tốt chế độ kế toán, hoá đơn chứng từ, tạo điều kiện chống trốn lậu thuế.

- Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế của nước ta phù hợp thông lệ quốc tế.

2. Nội dung cơ bản của thuế GTGT

2.1. Phạm vi áp dụng

2.1.1. Đối tượng chịu thuế GTGT: là hàng hoá, dịch vụ được sản xuất, NK, tiêu dùng trong nước.

2.1.2. Đối tượng không chịu thuế GTGT

Hàng hóa, dịch vụ sau đây không thuộc diện chịu thuế GTGT:

(1) Sản phẩm trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc mới sơ chế thông thường của các tổ chức, cá nhân tự sản xuất, trực tiếp đánh bắt bán ra.

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là các sản phẩm mới được phơi, sấy khô, ướp đông, làm sạch, bóc vỏ, mà chưa được chế biến ở mức độ cao hơn hoặc chế biến thành các sản phẩm hàng hóa khác.

Ví dụ: phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt các sản phẩm nông nghiệp; ướp đá, ướp muối, phơi khô cá, tôm và các sản phẩm thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt khác.

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

(3) Sản phẩm muối bao gồm: muối sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối iốt.

(4) Hàng hoá nhập khẩu sau đây thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT:

- Thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng nằm trong dây chuyền công nghệ và vật tư xây dựng thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp;

- Thiết bị, máy móc, vật tư, phương tiện vận tải thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ;

- Máy bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được thuê của nước ngoài dùng cho sản xuất, kinh doanh;

- Thiết bị, máy móc, phụ tùng, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư cần thiết để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu khí; phụ tùng, khí tài máy bay, thiết bị đặc chủng chuyên dùng cho máy bay (loại trong nước chưa sản xuất được).

Trường hợp cơ sở sản xuất, kinh doanh nhập khẩu dây chuyền thiết bị, máy móc đồng bộ thuộc diện không chịu thuế GTGT nhưng trong dây chuyền đồng bộ đó có cả loại thiết bị, máy móc trong nước đã sản xuất được thì không tính thuế GTGT cho cả dây chuyền thiết bị, máy móc đồng bộ.

Ví dụ: Công ty Dệt A nhập khẩu một số máy dệt loại trong nước chưa sản xuất được, trong đó có cả một số mô tơ điện đồng bộ của máy dệt là loại trong nước đã sản xuất được thì mô tơ nhập khẩu đồng bộ này cũng không chịu thuế GTGT.

(5) Nhà ở thuộc sở hữu nhà nước do Nhà nước bán cho người đang thuê theo quy định tại Nghị định số 61/CP ngày 5/7/1994 của Chính phủ về mua bán và kinh doanh nhà ở.

(6) Chuyển quyền sử dụng đất.

(7) Dịch vụ tín dụng và quỹ đầu tư bao gồm hoạt động cho vay vốn, bảo lãnh cho vay, chiết khấu thương phiếu và giấy tờ có giá trị như tiền, bán tài sản đảm bảo tiền vay để

thu hồi nợ, cho thuê tài chính của các tổ chức tài chính tín dụng tại Việt Nam; các hoạt động chuyển nhượng vốn theo pháp luật và hoạt động kinh doanh chứng khoán.

(8) Bảo hiểm nhân thọ; bảo hiểm học sinh và các dịch vụ bảo hiểm con người như bảo hiểm tai nạn thủy thủ, thuyền viên, bảo hiểm tai nạn con người (bao gồm cả bảo hiểm tai nạn, sinh mạng, kết hợp nằm viện), bảo hiểm tai nạn hành khách, bảo hiểm khách du lịch, bảo hiểm tai nạn lái - phụ xe và người ngồi trên xe, bảo hiểm cho người đình sản, bảo hiểm trợ cấp nằm viện phẫu thuật, bảo hiểm sinh mạng cá nhân, bảo hiểm người sử dụng điện và các bảo hiểm khác liên quan đến con người; bảo hiểm vật nuôi, cây trồng, bảo hiểm nông nghiệp khác và các loại bảo hiểm không nhằm mục đích kinh doanh như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm lao động.

(9) Dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng dịch bệnh, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khỏe, phục hồi chức năng cho người bệnh và dịch vụ thú y.

(10) Các sản phẩm, dịch vụ thuộc lĩnh vực văn hoá, nghệ thuật, thể dục, thể thao

(11) Dạy học, dạy nghề bao gồm: dạy văn hóa, ngoại ngữ, tin học, dạy múa, hát, hội họa, nhạc, kịch, xiếc, thể dục, thể thao, nuôi dạy trẻ và dạy các nghề khác nhằm đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ văn hoá, kiến thức chuyên môn nghề nghiệp cho mỗi người.

(12) Phát sóng truyền thanh, truyền hình theo chương trình, bằng nguồn tiền ngân sách nhà nước cấp.

(13) Xuất bản, nhập khẩu và phát hành: báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa (kể cả dưới dạng băng hoặc đĩa ghi tiếng, ghi hình, dữ liệu điện tử), giáo trình, sách văn bản pháp luật (sách in các văn bản pháp luật, các Văn kiện, Nghị quyết, văn bản pháp quy khác); sách khoa học kỹ thuật; sách in bằng chữ dân tộc thiểu số, tranh,

ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động; in tiền và các chứng chỉ có giá trị như tiền (séc, trái phiếu, ngân phiếu, tín phiếu...); tiền mặt từ nước ngoài chuyển về Việt Nam.

(14) Dịch vụ công cộng như vệ sinh, thoát nước; duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng; dịch vụ tang lễ. Các dịch vụ này không phân biệt nguồn kinh phí chi trả.

(15) Duy tu, sửa chữa, phục chế, xây dựng các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ lợi ích công cộng, kết cấu hạ tầng và nhà tình nghĩa bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân và vốn viện trợ nhân đạo, kể cả trường hợp được Nhà nước cấp hỗ trợ một phần vốn không quá 30% tổng số vốn thực chi cho công trình.

(16) Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện của các cơ sở vận tải xe buýt, xe điện được thành lập và hoạt động theo quy chế của Bộ Giao thông vận tải phục vụ nhu cầu đi lại của nhân dân trong nội thành, nội thị, trong các khu công nghiệp hoặc giữa thành thị với khu công nghiệp lân cận theo tuyến đường, điểm đỗ, thời gian chạy, giá vé cước do cấp có thẩm quyền quy định.

(17) Điều tra cơ bản của Nhà nước do ngân sách nhà nước cấp phát kinh phí để thực hiện (bao gồm điều tra, thăm dò địa chất khoáng sản, tài nguyên nước, khí tượng thủy văn, môi trường; đo đạc, lập bản đồ).

(18) Tuổi, tiêu nước phục vụ sản xuất nông nghiệp; nước sạch do tổ chức, cá nhân tự khai thác tại địa bàn miền núi, hải đảo, vùng sâu, vùng xa để phục vụ cho sinh hoạt ở nông thôn, miền núi, hải đảo, vùng sâu, vùng xa.

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

(20) Hàng nhập khẩu trong các trường hợp sau: hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại (bao gồm cả hàng hoá nhập khẩu thuộc nguồn vốn ODA không hoàn lại), quà

tặng cho cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; quà biếu, quà tặng cho cá nhân ở Việt Nam; đồ dùng của các tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao; hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế; hàng là đồ dùng của người Việt Nam định cư ở nước ngoài khi về nước mang theo.

(21) Hàng hoá bán cho các tổ chức quốc tế, người nước ngoài để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam;

(22) Hàng chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên vật liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu đã ký với nước ngoài.

(23) Hàng hóa, dịch vụ cung ứng cho các đối tượng và trường hợp sau đây:

- Hàng hóa, dịch vụ cung ứng trực tiếp cho vận tải quốc tế như: cung ứng nhiên liệu, nguyên vật liệu, phụ tùng, nước và các loại thực phẩm, suất ăn phục vụ hành khách, dịch vụ vệ sinh cho tàu biển, máy bay, tàu hoả quốc tế, bốc xếp hàng hóa xuất khẩu.

- Vận tải hàng hoá, hành khách quốc tế.

- Dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài.

- Hàng hóa bán miễn thuế ở các cửa hàng miễn thuế tại các sân bay, bến cảng, nhà ga quốc tế và cửa khẩu biên giới.

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

- Hàng hoá, dịch vụ của các doanh nghiệp chế xuất xuất khẩu ra nước ngoài; hàng hoá, dịch vụ của các doanh nghiệp chế xuất mua bán với nhau; hàng hoá, dịch vụ do các tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp cho doanh nghiệp chế xuất.

(24) Chuyển giao công nghệ, phần mềm máy tính, trừ phần mềm xuất khẩu.

(25) Dịch vụ bưu chính, viễn thông và Internet phổ cập theo chương trình của Chính phủ.

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

(27) Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác, cụ thể dưới đây:

- Dầu thô.

- Đá phiến, cát, đất hiếm.

- Đá quý.

- Quặng mangan, quặng thiếc, quặng sắt, quặng cômmit, quặng êmênhít, quặng apatít.

(28) Sản phẩm là bộ phận nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận của người bệnh; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác dùng cho người tàn tật.

(29) Hàng hóa, dịch vụ của những cá nhân kinh doanh có mức thu nhập bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu Nhà nước quy định đối với công chức nhà nước. Thu nhập được xác định bằng doanh thu từ hoạt động kinh doanh trừ chi phí hợp lý của hoạt động kinh doanh đó.

Hộ kinh doanh có mức thu nhập thấp không phải nộp thuế GTGT do Chi cục Thuế phối hợp với Hội đồng Tư vấn thuế kiểm tra, xác định, lập danh sách và thông báo bằng văn bản cho hộ kinh doanh biết.

Hộ kinh doanh trong thời gian được thông báo không phải nộp thuế GTGT nếu tình hình kinh doanh có thay đổi, thu nhập cao hơn mức thu nhập theo quy định, Chi cục Thuế phải thông báo cho hộ kinh doanh biết và đưa vào diện phải nộp thuế GTGT kể từ tháng có thu nhập cao hơn mức quy định.

2.1.3. Đối tượng nộp thuế GTGT

Các tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất, kinh doanh

hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT ở Việt Nam, không phân biệt ngành nghề, hình thức, tổ chức kinh doanh (gọi chung là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân khác có nhập khẩu hàng hóa, mua dịch vụ từ nước ngoài chịu thuế GTGT (gọi chung là người nhập khẩu) đều là đối tượng nộp thuế GTGT.

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bao gồm:

- Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp nhà nước và Luật Hợp tác xã;

- Các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, tổ chức sự nghiệp và các tổ chức khác;

- Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam; các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam;

- Cá nhân, hộ gia đình, nhóm người kinh doanh độc lập và các đối tượng kinh doanh khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu.

2.2. Căn cứ tính thuế: là giá tính thuế và thuế suất.

2.2.1. Giá tính thuế GTGT

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

(1) Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra hoặc cung ứng cho đối tượng khác là giá bán chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là giá bán đã có thuế TTĐB nhưng chưa có thuế GTGT.

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

phụ thu và phí cơ sở kinh doanh phải nộp ngân sách nhà nước. Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm ghi trên hóa đơn.

(2) Đối với hàng hóa nhập khẩu là giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu (nếu có), cộng (+) thuế TTĐB (nếu có). Giá nhập khẩu tại cửa khẩu làm căn cứ tính thuế GTGT được xác định theo các quy định về giá tính thuế hàng hóa nhập khẩu.

Ví dụ: Cơ sở nhập khẩu xe ô tô 4 chỗ ngồi nguyên chiếc, giá tính thuế nhập khẩu là 300.000.000 đ/chiếc.

- Thuế suất thuế nhập khẩu là 100%, thuế suất thuế TTĐB là 80%, thuế suất thuế GTGT là 10%.

- Thuế nhập khẩu phải nộp:

$$300.000.000 \text{ đ} \times 100\% = 300.000.000 \text{ đ}$$

- Thuế TTĐB phải nộp:

$$(300.000.000 \text{ đ} + 300.000.000 \text{ đ}) \times 80\% = 480.000.000 \text{ đ}$$

- Giá tính thuế GTGT là:

$$(300.000.000 \text{ đ} + 300.000.000 \text{ đ} + 480.000.000 \text{ đ}) = 1.080.000.000 \text{ đ}$$

- Thuế GTGT phải nộp là:

$$1.080.000.000 \text{ đ} \times 10\% = 108.000.000 \text{ đ}$$

Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn, giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế GTGT là giá hàng hoá nhập khẩu cộng với (+) thuế nhập khẩu xác định theo mức thuế phải nộp sau khi đã được miễn, giảm.

(3) Sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu, tặng hoặc để trả thay lương, giá tính thuế GTGT được xác định theo giá tính thuế của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Ví dụ: Đơn vị A sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt để trao đổi với cơ sở B lấy sắt thép, giá bán (chưa có thuế) là 400.000 đ/chiếc. Thuế GTGT phải nộp tính trên số quạt xuất trao đổi là:

$400.000 \text{ đồng/chiếc} \times 50 \text{ chiếc} \times 10\% = 2.000.000 \text{ đồng}.$

(4) Đối với sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cơ sở kinh doanh xuất để tiêu dùng không phục vụ cho sản xuất, kinh doanh hoặc cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT thì phải tính thuế GTGT đầu ra. Giá tính thuế tính theo giá bán của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm phát sinh.

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

(5) Đối với dịch vụ do phía nước ngoài cung ứng cho các đối tượng tiêu dùng ở Việt Nam, giá tính thuế GTGT là giá dịch vụ phải thanh toán cho phía nước ngoài.

Ví dụ: Công ty A ở Việt Nam thuê một Công ty ở nước ngoài sửa chữa tàu biển, giá thanh toán theo hợp đồng phải trả Công ty ở nước ngoài là 100 triệu đồng thì Công ty A phải tính và nộp thuế GTGT 10% trên giá 100 triệu đồng.

(6) Dịch vụ cho thuê tài sản như cho thuê nhà, văn phòng, xưởng, kho tàng, bến, bãi, phương tiện vận chuyển; máy móc thiết bị, v.v...

Giá để tính thuế GTGT là giá cho thuê chưa có thuế. Trường hợp cho thuê theo hình thức thu tiền thuê từng kỳ hoặc thu trước tiền thuê cho một thời hạn thuê thì thuế GTGT tính trên số tiền thu từng kỳ hoặc thu trước, bao gồm cả các khoản thu dưới hình thức khác như thu tiền để hoàn thiện, sửa chữa, nâng cấp nhà cho thuê theo yêu cầu của bên thuê.

(7) Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, giá tính thuế là giá bán trả một lần chưa có thuế GTGT của hàng hoá đó (không bao gồm lãi trả góp), không tính theo số tiền trả góp từng kỳ.

Ví dụ: Công ty kinh doanh xe máy bán xe Honda loại 100cc, giá bán trả một lần chưa có thuế GTGT là 25,5 triệu đồng (trong đó lãi trả góp là 0,5 triệu đồng) thì giá tính thuế GTGT tính theo giá 25 triệu đồng/chiếc.

(8) Đối với gia công hàng hóa, giá tính thuế là giá gia công chưa có thuế GTGT, bao gồm: tiền công, tiền nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và các chi phí khác để gia công do bên nhận gia công phải chịu.

(9) Đối với xây dựng, lắp đặt.

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

Ví dụ: Công ty xây dựng A nhận thầu xây dựng công trình bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng, tổng giá trị thanh toán chưa có thuế GTGT là 1.500 triệu đồng trong đó giá trị vật tư xây dựng là 1.100 triệu đồng thì giá tính thuế GTGT là 1.500 triệu đồng.

- Đối với trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu thì giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu chưa có thuế GTGT.

(10) Đối với các cơ sở kinh doanh được Nhà nước giao đất xây nhà, kết cấu hạ tầng kỹ thuật để bán, để chuyển nhượng gắn với chuyển quyền sử dụng đất, giá tính thuế GTGT đối với nhà, kết cấu hạ tầng bán ra hoặc chuyển nhượng là giá bán, giá chuyển nhượng chưa có thuế, trừ tiền sử dụng đất theo giá đất quy định khi giao đất.

Đối với cơ sở kinh doanh được Nhà nước cho thuê đất để

đầu tư cho thuê kết cấu hạ tầng trong khu công nghiệp, khu công nghệ cao, khu kinh tế khác theo quy định của Chính phủ để cho thuê lại, giá tính thuế là giá cho thuê chưa có thuế GTGT, trừ giá thuê đất phải nộp ngân sách Nhà nước.

(11) Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế GTGT đối với nhà, hạ tầng gắn với đất được trừ giá đất theo giá do UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm bán bất động sản.

(12) Đối với dịch vụ đại lý tàu biển, dịch vụ môi giới, ủy thác xuất nhập khẩu và dịch vụ khác hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng, giá tính thuế là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng chưa có thuế GTGT.

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

(14) Đối với hàng hóa, dịch vụ có tính đặc thù dùng các chứng từ như tem bưu chính, vé cước vận tải, vé xổ số kiến thiết... ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì giá chưa có thuế được xác định như sau:

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

Ví dụ: Một bưu điện tỉnh bán 10.000 con tem, giá mỗi con tem là 400đ thì giá không có thuế và thuế GTGT của số tem này được tính như sau:

$$\begin{aligned} &+ \text{Giá ghi trên tem vé (giá bán có thuế)} = 10.000 \times 400 \text{ đ} \\ &= 4.000.000 \text{ đ} \end{aligned}$$

$$+ \text{Giá chưa có thuế GTGT} = \frac{4.000.000 \text{ đ}}{3.636.363 \text{ đồng}} = 1 + 10\%$$

$$+ \text{Thuế GTGT phải nộp } 10\% = 3.636.363 \text{ đ} \times 10\% = 363.636 \text{ đ}$$

- Đối với dịch vụ du lịch theo hình thức lữ hành, hợp đồng ký với khách hàng theo giá trọn gói (ăn, ở, đi lại) thì giá trọn gói được xác định là giá đã có thuế để tính thuế GTGT và doanh thu của cơ sở kinh doanh. Trường hợp giá trọn gói bao gồm các khoản không chịu thuế GTGT như chi vé máy bay vận chuyển khách du lịch từ nước ngoài vào Việt Nam, từ Việt Nam đi nước ngoài, các chi phí ăn, nghỉ, thăm quan ở nước ngoài (nếu có chứng từ hợp pháp) thì các khoản chi này được tính giảm trừ trong giá (doanh thu) tính thuế GTGT.

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

+ Doanh thu chịu thuế GTGT là:

$$32.000 \text{ USD} - 10.000 \text{ USD} = 22.000 \text{ USD}$$

+ Thuế GTGT đầu ra là:

$$\frac{22.000 \text{ USD}}{1 + 10\%} \times 10\% = 2.000 \text{ USD}$$

+ Doanh thu của cơ sở được xác định để tính kết quả kinh doanh là:

$$32.000 \text{ USD} - 2.000 \text{ USD} = 30.000 \text{ USD}$$

+ Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ xác định theo quy định để tính thuế GTGT phải nộp.

(15) Đối với dịch vụ cầm đồ, giá tính thuế là tiền phải thu từ dịch vụ này bao gồm tiền lãi phải thu từ cho vay cầm đồ và chênh lệch thu được từ bán hàng cầm đồ {doanh thu bán hàng phát mại trừ (-) phần phải trả khách hàng (nếu có), trừ (-) số tiền cho vay}.

Khoản thu từ dịch vụ này được xác định như trên là giá đã có thuế GTGT.

Ví dụ: Công ty kinh doanh cầm đồ trong kỳ tính thuế có doanh thu cầm đồ là 110 triệu đồng.

+ Thuế GTGT đầu ra được xác định bằng:

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

+ Doanh thu cầm đồ của cơ sở được xác định để tính kết quả kinh doanh là: 110 triệu đ - 10 triệu đ = 100 triệu đồng

(16) Đối với sách, báo, tạp chí bán theo đúng giá phát hành (giá bìa) theo quy định của Luật Xuất bản thì giá bán đó được xác định là giá đã có thuế GTGT để tính thuế GTGT và doanh thu của cơ sở (đối với loại chịu thuế GTGT). Các trường hợp bán không theo giá bìa thì thuế GTGT tính trên giá bán ra.

(17) Đối với hoạt động in, giá tính thuế là tiền công in. Trường hợp cơ sở in thực hiện các hợp đồng in, giá thanh toán bao gồm cả tiền công in và tiền giấy in thì giá tính thuế bao gồm cả tiền giấy.

(18) Đối với dịch vụ đại lý giám định, đại lý xét bồi thường, đại lý đòi người thứ ba của dịch vụ kinh doanh bảo hiểm, giá tính thuế là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng, bao gồm cả khoản phí tổn cơ sở kinh doanh bảo hiểm thu được.

2.2.2. Thuế suất thuế GTGT

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

a) Thuế suất 0%

Áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu. Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu bao gồm cả hàng gia công xuất khẩu, hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT

xuất khẩu (trừ dịch vụ du lịch lữ hành ra nước ngoài; dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài; dịch vụ tín dụng, đầu tư tài chính, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài và hàng hóa, dịch vụ quy định tại Điểm 23, Điểm 27, Mục II, Phần A Thông tư 120/2003/TT-BTC).

- Hàng hóa xuất khẩu bao gồm: xuất khẩu ra nước ngoài, bán cho doanh nghiệp khu chế xuất và các trường hợp được coi là xuất khẩu theo quy định của Chính phủ, như:

+ Hàng hoá gia công xuất khẩu chuyển tiếp.

+ Hàng hóa uỷ thác gia công xuất khẩu.

+ Hàng hóa do doanh nghiệp tại Việt Nam sản xuất bán cho nước ngoài nhưng hàng hóa được giao cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo chỉ định của phía nước ngoài (gọi tắt là hàng hóa xuất khẩu tại chỗ) để làm nguyên liệu sản xuất, gia công hàng hóa xuất khẩu.

+ Hàng hóa xuất khẩu để bán tại hội chợ, triển lãm ở nước ngoài.

- Dịch vụ xuất khẩu là dịch vụ đã được cung cấp trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và được tiêu dùng ngoài lãnh thổ Việt Nam.

b) Mức thuế suất 5%

Áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ thiết yếu phục vụ cho sản xuất và tiêu dùng và các hàng hoá, dịch vụ cần ưu đãi như nước sạch phục vụ cho sản xuất và sinh hoạt; thuốc chữa bệnh, phòng bệnh; giáo cụ, đồ dùng giảng dạy và học tập; thực phẩm tươi sống chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại; dịch vụ khoa học và công nghệ

c) Mức thuế suất 10%

Áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ thông thường như sản phẩm điện tử, dầu mỏ, khí đốt, sản phẩm may mặc, xây dựng, lắp đặt, dịch vụ tư vấn.

2.3. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng

Thuế GTGT cơ sở kinh doanh phải nộp được tính theo một trong hai phương pháp: phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính trực tiếp trên GTGT. Trường hợp cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế có hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ thì cơ sở phải hạch toán riêng hoạt động kinh doanh này để tính thuế trực tiếp trên GTGT.

2.3.1. Phương pháp khấu trừ thuế

a) Đối tượng áp dụng

Là các đơn vị, tổ chức kinh doanh, doanh nghiệp thành lập theo Luật Doanh nghiệp nhà nước, Luật Doanh nghiệp, Luật Hợp tác xã, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các đơn vị, tổ chức kinh doanh khác, trừ các đối tượng áp dụng tính thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT.

b) Xác định thuế GTGT phải nộp

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

Trong đó:

Thuế GTGT đầu ra bằng (=): giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân với (x) thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó.

Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hóa, dịch vụ phải tính và thu thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ bán ra. Khi lập hoá đơn bán hàng hóa, dịch vụ, cơ sở kinh doanh phải ghi rõ giá bán chưa có thuế, thuế GTGT và tổng số tiền người mua phải thanh toán. Trường hợp hoá đơn chỉ ghi giá thanh toán, không ghi giá chưa có thuế và thuế GTGT thì thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ bán ra phải tính trên giá thanh toán ghi trên hoá đơn, chứng từ.

Ví dụ: Doanh nghiệp bán sắt, thép, giá bán chưa có thuế GTGT đối với sắt Φ6 là: 4.600.000 đồng/tấn; thuế GTGT 5% bằng 230.000 đồng/tấn, nhưng khi bán có một số hoá đơn doanh nghiệp chỉ ghi giá bán là 4.800.000 đồng/tấn thì thuế GTGT tính trên doanh số bán được xác định bằng: $4.800.000 \text{ đ/tấn} \times 5\% = 240.000 \text{ đ/tấn}$ thay vì tính trên giá chưa có thuế là 4.600.000 đ/tấn và doanh thu được xác định lại bằng 4.560.000 đồng (= 4.800.000đ - 240.000 đ). Doanh nghiệp mua thép cũng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với hoá đơn mua không ghi thuế GTGT này.

Thuế GTGT đầu vào bằng (=) tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả tài sản cố định) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hoá nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài có hoạt động kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

* Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào là loại được dùng chứng từ đặc thù ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì cơ sở được căn cứ vào giá đã có thuế.

Ví dụ: Trong kỳ, Công ty A thanh toán dịch vụ đầu vào được tính khấu trừ là loại đặc thù:

Tổng giá thanh toán 110 triệu đồng (giá có thuế GTGT), dịch vụ này chịu thuế là 10%, số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tính như sau:

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

Giá chưa có thuế là 100 triệu đồng, thuế GTGT là 10 triệu đồng.

Xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ:

- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ là thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT.

- Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào dùng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT; số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được tính vào chi phí của hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT.

Đối với tài sản cố định mua vào sử dụng riêng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế thì thuế GTGT của tài sản cố định được tính vào nguyên giá của tài sản cố định.

Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT. Trường hợp hàng hóa, dịch vụ sử dụng chung cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT nhưng cơ sở không hạch toán riêng được thuế đầu vào được khấu trừ, thì thuế đầu vào được tính khấu trừ theo tỷ lệ (%) doanh số của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

Ví dụ 1: Doanh nghiệp A sử dụng điện trong tháng là 5.000 kWh, trong đó dùng cho sản xuất xi măng là 4.000 kWh, dùng cho khu tập thể CBCNV là 1.000 kWh (cơ sở hạch toán riêng được số điện dùng cho cán bộ CNV) thì cơ sở chỉ được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào của điện dùng cho sản xuất xi măng, cụ thể như sau:

Thuế GTGT đầu vào của điện được khấu trừ trong tháng là:

$$4.000 \text{ kWh} \times 700 \text{ đ/kWh} \times 10\% = 280.000 \text{ đồng.}$$

Nếu hàng hoá, dịch vụ mua vào không sử dụng phục vụ cho sản xuất, kinh doanh thì thuế GTGT đầu vào được tính vào chi phí của hoạt động đó.

- Đối với cơ sở sản xuất nông, lâm, ngư nghiệp xuất khẩu sản phẩm do mình trực tiếp nuôi, trồng, đánh bắt khai thác, thì chỉ được khấu trừ thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng trực tiếp cho giai đoạn khai thác sau giai đoạn XDCB; thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho giai đoạn XDCB cơ sở sản xuất không được tính khấu trừ, phải tính vào nguyên giá. Trường hợp cơ sở vừa bán sản phẩm trong nước vừa xuất khẩu sản phẩm, cơ sở phải phân bổ thuế đầu vào theo quy định trên.

- Hàng hoá mua vào bị tổn thất do thiên tai, hoả hoạn, bị mất, xác định do trách nhiệm của các tổ chức, cá nhân phải bồi thường thì thuế GTGT đầu vào của số hàng hoá này được tính vào giá trị hàng hoá tổn thất phải bồi thường, không được tính vào số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ khi kê khai thuế GTGT phải nộp.

- Thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ được khấu trừ phát sinh trong tháng nào được kê khai khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó, không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho. Trường hợp hoá đơn GTGT hoặc chứng từ nộp thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ mua vào phát sinh trong tháng nhưng chưa kê khai kịp trong tháng thì được kê khai khấu trừ vào các tháng tiếp sau, thời gian tối đa là 03 tháng kể từ thời điểm kê khai của tháng phát sinh.

* *Chú ý:* Đối với hộ kinh doanh nộp thuế GTGT theo

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

Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với trường hợp: hoá đơn GTGT sử dụng không đúng quy định của pháp luật như: hóa đơn GTGT không ghi thuế GTGT (trừ trường hợp đặc thù được dùng hoá đơn GTGT ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT); không ghi hoặc ghi không đúng tên, địa chỉ, mã số thuế của người bán nên không xác định được người bán; hóa đơn, chứng từ nộp thuế GTGT giả, hóa đơn bị tẩy xóa, hóa đơn khống (không bán hàng hóa, dịch vụ); hóa đơn ghi giá trị cao hơn giá trị thực tế của hàng hóa, dịch vụ.

2.3.2. Phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp trên giá trị gia tăng

a) Đối tượng áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

- Cá nhân sản xuất, kinh doanh là người Việt Nam;

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hóa đơn chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế;

- Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

b) Xác định thuế GTGT phải nộp

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế GTGT} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị gia tăng của} \\ \text{hàng hóa, dịch vụ} \\ \text{chịu thuế} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{GTGT của hàng} \\ \text{hóa, dịch vụ đó} \end{array}$$

GTGT của hàng hóa, dịch vụ = Doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra - Giá vốn của hàng hóa, dịch vụ bán ra

- Doanh số hàng hoá dịch vụ bán ra bao gồm cả các khoản phụ thu, phí thu thêm ngoài giá bán mà cơ sở kinh doanh được hưởng, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Giá vốn của hàng hoá, dịch vụ bán ra bao gồm cả các khoản thuế và phí đã trả tính trong giá thanh toán hàng hoá, dịch vụ mua vào. Trường hợp cơ sở kinh doanh không hạch toán được doanh số vật tư, hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng với doanh số hàng bán ra thì xác định như sau:

Giá vốn hàng bán ra bằng (=) Doanh số tồn đầu kỳ (+) doanh số mua trong kỳ (-) doanh số tồn cuối kỳ.

- Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT không được tính giá trị tài sản mua ngoài, đầu tư, xây dựng làm tài sản cố định vào doanh số hàng hoá, dịch vụ mua vào để tính GTGT.

2.4. Quy định về hóa đơn, chứng từ mua, bán hàng hóa, dịch vụ

Các cơ sở kinh doanh phải thực hiện đầy đủ việc mua, bán hàng hóa, dịch vụ có hóa đơn chứng từ theo đúng quy định của pháp luật. Hóa đơn mua, bán hàng hóa, dịch vụ quy định đối với các cơ sở kinh doanh như sau:

- Các cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế phải sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng. Khi lập hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ, cơ sở kinh doanh phải ghi đầy đủ, đúng các yếu tố: giá bán chưa có thuế, phụ thu và phí tính ngoài giá bán (nếu có), thuế giá trị gia tăng, giá thanh toán đã có thuế.

Trong trường hợp trong hóa đơn không ghi khoản thuế giá trị gia tăng thì được xác định bằng giá thanh toán theo giá hóa đơn nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng.

Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào đối với trường hợp hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ không ghi thuế giá trị gia tăng, trừ trường hợp hàng hóa, dịch vụ đặc thù được dùng chứng từ ghi giá thanh toán là giá đã có thuế giá trị gia tăng như tem bưu chính, vé xổ số, vé cược vận tải,

- Các cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế trực tiếp trên giá trị gia tăng và cơ sở kinh doanh hàng hóa dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng sử dụng hóa đơn thông thường. Giá bán hàng hóa, dịch vụ là giá thanh toán đã có thuế giá trị gia tăng (đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế).

- Các cơ sở kinh doanh muốn sử dụng loại hóa đơn, chứng từ khác với mẫu quy định chung phải đăng ký mẫu hóa đơn, chứng từ đó với Tổng cục thuế và chỉ được sử dụng khi có thông báo bằng văn bản.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh trực tiếp bán lẻ hàng hóa cho người tiêu dùng, đối với hàng hóa có giá bán dưới mức quy định phải lập hóa đơn bán hàng, nếu cơ sở không lập hóa đơn bán hàng thì phải lập bảng kê hàng bán lẻ theo mẫu của cơ quan thuế để làm căn cứ tính thuế giá trị gia tăng.

2.5. Chế độ hoàn thuế

a) Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hoá xuất khẩu, nếu có số thuế đầu vào được khấu trừ lớn hơn số thuế đầu ra.

b) Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hoá xuất khẩu, nếu có số thuế đầu vào được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì được xét hoàn thuế theo tháng hoặc chuyển hàng.

c) Cơ sở mới thành lập, đầu tư tài sản mới đã đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế nhưng chưa có phát sinh doanh thu bán hàng để tính khấu trừ thuế GTGT đầu ra (thời gian đầu tư từ 1 năm trở lên) nếu có số thuế đầu vào lớn từ 200 triệu trở lên thì một quý được hoàn 1 lần.

d) Cơ sở kinh doanh quyết toán thuế khi sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản có số thuế GTGT nộp thừa.

e) Các dự án sử dụng vốn ODA nhập khẩu hàng hoá, hoặc mua hàng hoá ở trong nước. Khi có chứng từ nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu hoặc hoá đơn GTGT mua hàng hoá ở trong nước thì được hoàn lại thuế GTGT đầu vào.

h) Các tổ chức ở Việt Nam sử dụng tiền viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại có mua hàng hoá tại Việt Nam thì được hoàn lại thuế GTGT đầu vào.

i) Cơ sở kinh doanh được hoàn thuế theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

2.6. Đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế và quyết toán thuế

2.6.1. Đăng ký nộp thuế GTGT

- Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng kể cả các đơn vị, chi nhánh trực thuộc cơ sở kinh doanh chính đều phải đăng ký với cơ quan Thuế nơi cơ sở kinh doanh về địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh, số lao động hiện có, tiền vốn, nơi nộp thuế và các chỉ tiêu liên quan khác theo hướng dẫn của cơ quan thuế.

- Đối với cơ sở mới thành lập, thời gian đăng ký nộp thuế chậm nhất là mười ngày kể từ ngày cơ sở được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh; trường hợp cơ sở chưa được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh nhưng có hoạt động kinh doanh, phải đăng ký nộp thuế trước khi kinh doanh. Các cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế, nếu có sự thay đổi như sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, thay đổi sở hữu loại hình doanh nghiệp, giải thể, phá sản, hoặc thay đổi ngành nghề, nơi kinh doanh, cơ sở kinh doanh cũng phải khai báo với cơ quan thuế chậm nhất là 05 ngày trước khi có sự thay đổi đó.

- Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng áp dụng phương pháp tính thuế trực tiếp trên giá trị gia tăng nếu thực hiện đầy đủ các điều kiện về chế độ hoá đơn, chứng từ, sổ kế toán, kê khai, nộp thuế đúng chế độ và tự nguyện đăng ký áp dụng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế, được cơ quan thuế kiểm tra xác định đã thực hiện đúng, đủ các điều kiện trên đây thì cơ quan thuế thông báo cho cơ sở thực hiện; nếu trong quá trình thực hiện mà cơ sở không thực hiện đúng các điều kiện quy định thì cơ quan thuế ra thông báo đình chỉ việc áp dụng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

2.6.2. Kê khai thuế giá trị gia tăng

- Cơ sở kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng phải kê khai thuế giá trị gia tăng từng tháng và nộp tờ kê khai thuế kèm theo bản kê khai hàng hoá, dịch vụ mua vào, bán ra làm căn cứ xác định số thuế phải nộp của tháng cho cơ quan thuế trong mười ngày đầu của tháng tiếp theo. Trong trường hợp không phát sinh doanh số bán hàng hoá, dịch vụ, thuế đầu vào, thuế đầu ra, cơ sở kinh doanh vẫn phải kê khai và nộp tờ khai cho cơ quan thuế. Cơ sở phải kê khai đầy đủ, đúng mẫu tờ khai thuế và chịu trách nhiệm pháp lý về tính chính xác của việc kê khai.

Thời điểm tính thuế giá trị gia tăng đầu ra phát sinh là thời điểm cơ sở kinh doanh đã chuyển giao quyền sở hữu (quyền sử dụng đối với trường hợp bán theo hình thức trả góp) hàng hoá, cung ứng dịch vụ cho người mua, không phân biệt người mua đã trả hay chưa trả tiền. Khi bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ cơ sở kinh doanh phải lập hoá đơn theo quy định của pháp luật.

Tổ chức, cá nhân ở nước ngoài không có văn phòng hay trụ sở điều hành ở Việt Nam có cung ứng hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng cho các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam, thì các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam phải kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng thay cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

- Cơ sở kinh doanh, người nhập khẩu có nhập khẩu hàng hoá chịu thuế giá trị gia tăng phải kê khai và nộp tờ khai thuế giá trị gia tăng theo từng lần nhập khẩu cùng với việc kê khai thuế nhập khẩu với cơ quan thu thuế nhập khẩu.

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

2.6.3. Nộp thuế GTGT

Người nộp thuế giá trị gia tăng có trách nhiệm nộp thuế giá trị gia tăng đầy đủ, đúng hạn vào ngân sách Nhà nước.

Thuế giá trị gia tăng nộp vào ngân sách Nhà nước bằng Đồng Việt Nam. Trường hợp nộp thuế bằng ngoại tệ thì chỉ được nộp thuế bằng các loại ngoại tệ tự do chuyển đổi theo quy định của Ngân hàng Nhà nước. Số ngoại tệ nộp thuế được quy đổi sang đồng Việt Nam theo tỷ giá ngoại tệ do Ngân hàng Nhà nước công bố có hiệu lực tại thời điểm tiền thuế được nộp vào Kho bạc Nhà nước.

Cơ sở kinh doanh và người nhập khẩu hàng hóa phải nộp thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu theo từng lần nhập khẩu. Thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu thực hiện theo thời hạn nộp thuế nhập khẩu.

Đối với cơ sở kinh doanh trong nước:

- Thời hạn nộp thuế:

+ Nếu người nộp thuế tự tính thuế, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.

+ Nếu cơ quan thuế tính thuế hoặc ấn định thuế, thời hạn nộp thuế là thời hạn ghi trên thông báo của cơ quan thuế.

+ Nếu các hộ nộp thuế khoán thì cơ quan thuế gửi Thông báo nộp thuế khoán tới hộ nộp thuế khoán chậm nhất là ngày 20 tháng 1. Thông báo một lần áp dụng cho các tháng nộp thuế ổn định trong năm. Căn cứ vào thông báo nộp thuế khoán, hộ nộp thuế nộp tiền thuế hàng tháng chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng. Trường hợp hộ nộp thuế khoán lựa chọn nộp thuế theo quý thì thời hạn nộp thuế cho cả quý là ngày cuối cùng của tháng đầu quý.

- Địa điểm nộp thuế:

Người nộp thuế thực hiện nộp thuế tại Kho bạc Nhà nước; Tại cơ quan thuế nơi tiếp nhận hồ sơ thuế; Thông qua tổ chức, cá nhân được cơ quan thuế ủy nhiệm thu thuế; Thông qua ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác.

- Thủ tục nộp thuế

Thuế giá trị gia tăng có thể được nộp bằng tiền mặt hoặc chuyển khoản. Đối với trường hợp nộp thuế bằng chuyển khoản thì ngày đã nộp thuế được xác định là ngày Kho bạc Nhà nước, ngân hàng, tổ chức tín dụng xác nhận trên Giấy nộp tiền vào Ngân sách Nhà nước bằng chuyển khoản. Trường hợp nộp thuế bằng tiền mặt, ngày đã nộp thuế là ngày Kho bạc Nhà nước, cơ quan thuế hoặc tổ chức, cá nhân được ủy nhiệm thu thuế xác nhận việc thu tiền trên chứng từ thu thế bằng tiền mặt.

Trong một kỳ tính thuế, nếu cơ sở kinh doanh kỳ trước nộp thiếu thì phải nộp đủ số thuế kỳ trước còn thiếu. Nếu có số thuế nộp thừa kỳ trước thì được trừ vào số thuế phải nộp của kỳ tiếp theo, có thể bù trừ số tiền thuế nộp thừa với số tiền thuế, tiền phạt còn nợ, có thể bù trừ giữa các loại thuế với nhau, hoặc có thể được hoàn trả khi người nộp thuế không còn tiền nợ thuế, tiền phạt.

2.6.4. Quyết toán thuế GTGT

- Cơ sở kinh doanh phải thực hiện quyết toán thuế hàng năm với cơ quan thuế. Năm quyết toán thuế được tính theo năm dương lịch. Trong thời hạn sáu mươi ngày, kể từ ngày kết thúc năm, cơ sở kinh doanh phải gửi báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế và phải nộp đủ số thuế còn thiếu vào ngân sách nhà nước trong thời hạn mười ngày kể từ ngày nộp báo cáo quyết toán thuế, nếu nộp thừa thì được trừ vào số thuế phải nộp kỳ tiếp theo.

- Trong các trường hợp: sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu; giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước, cơ sở kinh doanh phải quyết toán thuế với cơ quan thuế và gửi báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế trong thời hạn bốn mươi lăm ngày, kể từ ngày có quyết định sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu; giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước.

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai toàn bộ số thuế phải nộp, số đã nộp, số còn thiếu hay nộp thừa tính đến thời điểm quy định phải quyết toán thuế. Cơ sở phải kê khai đầy đủ, đúng các chỉ tiêu và số liệu theo mẫu quyết toán thuế; gửi bản quyết toán thuế đến cơ quan thuế địa phương nơi cơ sở đăng ký nộp thuế trong thời gian quy định trên đây.

Chương II

THUẾ TIÊU THU ĐẶC BIỆT

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập và tác dụng của thuế tiêu thụ đặc biệt

1.1. Khái niệm

Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là thuế gián thu đánh vào một số loại hàng hoá, dịch vụ mà Nhà nước không khuyến khích sản xuất, NK hoặc tiêu dùng.

1.2. Đặc điểm

Thuế TTĐB có những đặc điểm riêng biệt sau đây để phân biệt với các loại thuế khác.

- Là thuế gián thu, một yếu tố cấu thành trong giá cả hàng hoá, dịch vụ nhằm động viên một phần thu nhập của người tiêu dùng khi họ tiêu dùng hàng hoá dịch vụ chịu thuế;
- Thuế TTĐB đánh vào một số loại hàng hoá, dịch vụ sản xuất trong nước hoặc, nhập khẩu cần hướng dẫn tiêu dùng hợp lý.

1.3. Nguyên tắc thiết lập

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

Phạm vi áp dụng thuế TTĐB chỉ được giới hạn đối với các nhóm hàng hóa, dịch vụ cao cấp, xa xỉ, ít có lợi đối với nền kinh tế hoặc có hại cho sức khỏe, môi trường,

- Thuế TTĐB được thiết lập theo nguyên tắc không phân biệt hàng sản xuất trong nước và hàng nhập khẩu.

Không thể đánh thuế TTĐB đối với một mặt hàng nhập khẩu nào đó mà không đánh thuế TTĐB đối với mặt hàng cùng loại sản xuất ở trong nước và ngược lại.

- Thuế suất thuế TTĐB được thiết kế cao hơn mức thuế tiêu dùng thông thường và phân biệt chi tiết theo từng đối tượng hàng hóa cần điều chỉnh.

Thuế TTĐB được thu với mức thuế suất cao hơn nhiều so với thuế tiêu dùng thông thường để đảm bảo mục tiêu điều tiết cao vào những người có thu nhập cao khi tiêu dùng các hàng hóa, dịch vụ cao cấp và hạn chế tiêu dùng một số loại hàng hóa nhất định.

- Thuế TTĐB phải đảm bảo tính đồng bộ, liên hoàn với các sắc thuế tiêu dùng khác trong hệ thống thuế.

Thuế tiêu thụ đặc biệt có mối quan hệ chặt chẽ với các sắc thuế tiêu dùng khác như thuế giá trị gia tăng, thuế nhập khẩu. Mối quan hệ này được thể hiện thông qua các quy định về giá tính thuế và thuế suất đối với những mặt hàng chịu đồng thời cả thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế giá trị gia tăng. Mối quan hệ này phải được tôn trọng một cách khách quan cả về nội dung kinh tế và các thủ pháp kỹ thuật khi thiết kế và vận hành nếu không thì rất có thể hệ thống các sắc thuế tiêu dùng sẽ rơi vào tình trạng chồng chéo, không bao quát hết đối tượng, hoặc triệt tiêu tác dụng của nhau.

1.4. Vai trò thuế TTĐB

- Góp phần hạn chế tiêu dùng, tăng cường tích lũy vốn cho tái đầu tư, đổi mới công nghệ.

- Tạo nguồn thu ngày càng tăng cho ngân sách do mức thuế suất cao, mặt hàng có giá trị lớn, cao cấp.

- Góp phần hoàn thiện hệ thống chính sách thuế của nước ta phù hợp thông lệ quốc tế.

2. Nội dung cơ bản của thuế tiêu thụ đặc biệt

2.1. Phạm vi áp dụng thuế tiêu thụ đặc biệt

2.1.1. Đối tượng chịu thuế TTĐB

Là một số hàng hoá, dịch vụ sản xuất, NK tiêu dùng trong nước.

2.1.2. Đối tượng không chịu thuế TTĐB

Luật thuế TTĐB quy định một số trường hợp thuộc đối

tượng không chịu thuế TTĐB. Cơ sở của việc quy định này dựa trên các quan điểm:

- Không thu thuế TTĐB đối với một số hàng hoá do cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu hoặc bán, uỷ thác cho các cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất khẩu;

- Không thu thuế TTĐB đối với một số hàng hoá, dịch vụ thể hiện quan điểm ưu đãi đối với một số hoạt động sản xuất, nhập khẩu hoặc kinh doanh.

Các trường hợp hàng hóa không phải chịu thuế TTĐB bao gồm:

(1) Hàng hóa do các cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài bao gồm cả hàng hóa bán, gia công cho doanh nghiệp chế xuất.

(2) Hàng hóa do cơ sở sản xuất bán hoặc uỷ thác cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất khẩu theo hợp đồng kinh tế.

(3) Hàng hoá mang ra nước ngoài để bán tại hội chợ triển lãm ở nước ngoài.

(4) Hàng hoá nhập khẩu trong các trường hợp sau:

- Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại.

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

- Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao do Chính phủ Việt Nam quy định phù hợp với các điều ước quốc tế mà Việt Nam đã ký kết hoặc tham gia.

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

(5) Hàng hoá chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam theo các hình thức:

- Hàng hóa được vận chuyển thẳng từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam;

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

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

- Hàng quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trên cơ sở Hiệp định đã ký kết giữa hai Chính phủ hoặc ngành, địa phương được Thủ tướng Chính phủ cho phép.

(6) Hàng hoá tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu, nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định thì không phải nộp thuế TTĐB tương ứng với số hàng thực tái xuất khẩu.

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

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

(8) Hàng hóa từ nước ngoài nhập khẩu vào khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất.

(9) Hàng hoá nhập khẩu để bán tại các cửa hàng kinh doanh hàng miễn thuế ở các cảng biển, sân bay quốc tế, bán cho các đối tượng được hưởng chế độ mua hàng miễn thuế theo quy định của Chính phủ.

2.1.3. Đối tượng nộp thuế

Là tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất, NK, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB.

2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế

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

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

2.2.1. Giá tính thuế TTĐB

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

a) Đối với hàng sản xuất trong nước

Giá tính thuế TTĐB là giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB, được xác định cụ thể như sau:

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

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế TTĐB bán hàng qua các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá do các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc bán ra chưa có thuế GTGT. Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT do cơ sở sản xuất quy định chưa trừ hoa hồng.

- Đối với bia hộp (bia lon), giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

$$\frac{\text{Giá tính thuế TTĐB}}{\text{TTĐB}} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT} - \text{giá trị vỏ hộp}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trong đó: Giá trị vỏ hộp được ấn định theo mức 3.800đ/1 lít bia hộp.

Ví dụ: Đối với bia hộp: Giá bán của 1 lít bia hộp chưa có thuế GTGT là 16.000 đồng, giá trị vỏ hộp cho 1 lít bia được trừ là 3.800 đồng, thuế suất thuế TTĐB của bia hộp là 75% thì:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB 1 lít bia hộp} = \frac{16.000đ - 3.800 đ}{1 + 75\%} = \frac{12.200 đ}{1,75} = 6.971 đ$$

- Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB được tiêu thụ qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 10% so với giá bán bình quân do cơ sở kinh doanh thương mại bán ra.

- Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế TTĐB là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định tại điểm 8đ phần D Thông tư số 119/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính.

b) Đối với hàng nhập khẩu

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu thuộc diện chịu thuế TTĐB được xác định như sau:

Giá tính thuế TTĐB = Giá tính thuế nhập khẩu + Thuế nhập khẩu

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn hoặc giảm thuế nhập khẩu thì thuế nhập khẩu được xác định trong giá tính thuế TTĐB theo số thuế nhập khẩu còn phải nộp.

Đối với bia hộp nhập khẩu: Giá tính thuế TTĐB được trừ giá trị vỏ hộp theo mức ấn định 3.800 đồng/1 lít bia hộp.

Giá tính thuế TTĐB của 1 lít bia hộp nhập khẩu được tính như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hoá gia công} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT của cơ sở đưa gia công}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \text{Giá tính thuế nhập khẩu} + \text{Thuế nhập khẩu} - 3.800 đ$$

c) Đối với rượu chai, bia chai khi tính thuế TTĐB không được trừ giá trị vỏ chai.

d) Đối với hàng hoá gia công

Giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB của cơ sở đưa gia công.

e) Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp.

Giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp.

f) Hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt

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

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

Ví dụ: Doanh thu chưa có thuế GTGT kinh doanh vũ trường của cơ sở trong kỳ là 30.000.000 đồng.

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{30.000.000 \text{ đ}}{1 + 30\%} = 23.076.923 \text{ đ}$$

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

- Đối với kinh doanh vũ trường là giá chưa có thuế GTGT của các hoạt động kinh doanh trong vũ trường.

- Đối với dịch vụ mát-xa là doanh thu mát-xa chưa có thuế GTGT bao gồm cả tắm, xông hơi.

- Đối với kinh doanh gôn là doanh thu thực thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền phí chơi gôn do hội viên trả và tiền ký quỹ (nếu có). Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ được thì cơ sở

sẽ được hoàn thuế theo quy định. Cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc danh mục chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế TTĐB.

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

- Đối với dịch vụ casinô, trò chơi bằng máy giấcpót là doanh số bán chưa có thuế GTGT đã trừ trả thưởng tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại cho khách.

- Đối với kinh doanh giải trí có đặt cược là doanh số bán vé số đặt cược trừ số tiền trả thưởng cho khách thắng cuộc (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé xem các trò giải trí có đặt cược.

- Đối với dịch vụ xổ số là giá vé số chưa có thuế GTGT.

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

Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa sản xuất trong nước, dịch vụ chịu thuế TTĐB bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, dịch vụ (nếu có) mà cơ sở được hưởng.

Trường hợp đối tượng nộp thuế có doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

2.2.2. Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt

Biểu thuế TTĐB hiện hành có 22 mức thuế suất thuế TTĐB khác nhau từ 10 - 75% phân theo từng loại hàng hoá, dịch vụ, tùy thuộc vào mức độ cần điều tiết đối với hàng hoá, dịch vụ đó.

BIỂU THUẾ SUẤT THUẾ TTĐB

S TT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	Hàng hoá	
1	Thuốc lá điếu, xì gà và các chế phẩm khác từ cây thuốc lá	65
2	Rượu	
	a) Rượu từ 40 độ trở lên	65
	b) Rượu từ 20 độ đến dưới 40 độ	30
	c) Rượu dưới 20 độ, rượu hoa quả, rượu thuốc	20
3	Bia	
	a) Bia chai, bia hộp	75
	b) Bia hơi, bia tươi	
	- Năm 2006 - 2007	30
	- Từ năm 2008	40
4	Xe ô tô dưới 24 chỗ	
	a) Ô tô chở người từ 9 chỗ trở xuống	
	Loại có dung tích xi lanh từ 2.000 cm ³ trở xuống	45
	Loại có dung tích xi lanh trên 2.000 cm ³ đến 3.000 cm ³	50
	Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm ³	60
	b) Ô tô từ 10 đến dưới 16 chỗ ngồi	30

S TT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
	c) Ôtô từ 16 đến dưới 24 chỗ ngồi	15
	d) Ôtô vừa chở người vừa chở hàng	15
	đ) Ôtô chạy bằng xăng kết hợp với năng lượng điện, năng lượng sinh học, trong đó tỷ trọng xăng sử dụng không quá 70% năng lượng	70% thuế suất áp dụng với ô tô cùng loại
	e) Ôtô chạy bằng năng lượng sinh học	50% thuế suất áp dụng với ô tô cùng loại
	g) Ôtô chạy bằng điện	
	Loại chở người từ 9 chỗ trở xuống	25
	Loại chở người từ 10 đến 16 chỗ	15
	Loại chở người từ 16 đến 24 chỗ	10
	Loại thiết kế vừa chở người vừa chở hàng	10
5	Xe mô tô 2 bánh, xe mô tô 3 bánh có dung tích xi lanh trên 125 cm ³	20
6	Tàu bay	30
7	Du thuyền	30
8	Xăng các loại, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác dùng để pha chế xăng	10
9	Điều hoà nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	10
10	Bãi lá	40
11	Vàng mã, hàng mã	70

S TT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
II	Dịch vụ	
1	Kinh doanh vũ trường	40
2	Kinh doanh mát xa, karaôkê	30
3	Kinh doanh casinô (casino), trò chơi điện tử có thưởng	30
4	Kinh doanh đặt cược	30
5	Kinh doanh gôn (golf): bán thẻ hội viên, vé chơi gôn	20
6	Kinh doanh xổ số	15

Đối với hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB, thuế suất thuế TTĐB không phân biệt hàng hoá nhập khẩu hay hàng hoá sản xuất trong nước.

2.3. Chế độ miễn, giảm và hoàn thuế TTĐB

2.3.1. Chế độ miễn, giảm

Các trường hợp được giảm thuế, miễn thuế:

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

- Cơ sở sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB gặp khó khăn do thiên tai, dịch họa, tai nạn bất ngờ bị thiệt hại nặng, không còn khả năng sản xuất kinh doanh và nộp thuế thì được xét miễn thuế TTĐB đối với số thuế TTĐB còn phải nộp không có khả năng nộp.

2.3.2. Hoàn thuế tiêu thụ đặc biệt

Cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hóa, kinh doanh dịch vụ

chịu thuế TTĐB được hoàn thuế TTĐB đã nộp trong một số trường hợp sau:

- Hàng tạm nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn lại số thuế TTĐB đã nộp tương ứng với số hàng tái xuất khẩu.

Trường hợp hàng nhập khẩu đã nộp thuế TTĐB mà còn lưu kho, lưu bãi ở cửa khẩu nhập nhưng được phép tái xuất khẩu cũng được xét hoàn thuế đối với số hàng tái xuất khẩu.

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

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

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

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

- Hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm đã nộp thuế TTĐB, khi tái xuất khẩu được hoàn thuế.

- Nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu.

Tổng số thuế TTĐB được hoàn lại tối đa không quá số thuế TTĐB đã nộp của nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu.

- Hàng nhập khẩu của doanh nghiệp Việt Nam được phép nhập khẩu để làm đại lý giao, bán hàng cho nước ngoài có đăng ký trước với cơ quan thu thuế ở khâu nhập khẩu thì được hoàn thuế đối với số hàng thực bán xuất khẩu ra khỏi Việt Nam.

Thủ tục, hồ sơ, trình tự và thẩm quyền giải quyết hoàn thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu trong các trường hợp nêu trên được thực hiện theo quy định như đối với việc giải quyết hoàn thuế nhập khẩu theo quy định của Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

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

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

2.4. Đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế và quyết toán thuế

2.4.1. Đăng ký thuế

Việc đăng ký thuế TTĐB được quy định cụ thể như sau:

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

Đối với cơ sở mới sản xuất, kinh doanh, thời hạn đăng ký

thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

Trong trường hợp sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, thay đổi ngành nghề kinh doanh hoặc ngừng kinh doanh, cơ sở sản xuất kinh doanh phải khai báo với cơ quan thuế chậm nhất là 05 ngày trước khi có những thay đổi trên.

- Cơ sở sản xuất mặt hàng chịu thuế TTĐB có sử dụng nhãn hiệu hàng hóa phải đăng ký mẫu nhãn hiệu hàng hóa sử dụng với cơ quan thuế nơi sản xuất, kinh doanh chậm nhất không quá 05 ngày, kể từ ngày nhãn hiệu được sử dụng.

Khi thay đổi nhãn hiệu hàng hóa, cơ sở phải khai báo với cơ quan thuế và đăng ký mẫu nhãn hiệu hàng hóa mới sử dụng chậm nhất là 05 ngày kể từ ngày thay đổi nhãn hiệu.

2.4.2. kê khai thuế

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

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

- Riêng cơ sở sản xuất có số thuế TTĐB phát sinh phải nộp lớn thì ngoài việc thực hiện kê khai hàng tháng phải kê khai nộp thuế TTĐB theo định kỳ 05 ngày hoặc 10 ngày một lần.

- Đối với trường hợp cơ sở sản xuất bán hàng qua các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở phụ thuộc, bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định, hưởng hoa hồng, xuất hàng bán ký gửi, cơ sở sản xuất chính phải kê khai nộp thuế TTĐB cho toàn bộ số hàng hóa này tại nơi cơ sở sản xuất đăng ký kê khai nộp thuế. Các chi nhánh, cửa hàng, cơ sở trực thuộc khi

gửi báo cáo về cơ sở sản xuất thì đồng gửi một bản cho cơ quan thuế nơi chi nhánh, cửa hàng, cơ sở trực thuộc bán hàng biết để theo dõi.

Trường hợp trong tháng không phát sinh thuế TTĐB thì cơ sở sản xuất kinh doanh vẫn phải kê khai và gửi tờ khai thuế theo quy định cho cơ quan thuế.

Đối với trường hợp cơ sở sản xuất bán hàng qua các chi nhánh, cơ sở trực thuộc ở khác địa phương (tỉnh, thành phố) thì kê khai căn cứ vào hóa đơn xuất hàng của cơ sở sản xuất và khi quyết toán thuế sẽ quyết toán theo doanh số thực tế do chi nhánh, cơ sở trực thuộc bán ra.

Đối với hàng hoá gia công, trường hợp nếu có chênh lệch về giá bán ra của cơ sở đưa gia công với giá bán làm căn cứ tính thuế TTĐB của cơ sở nhận gia công thì cơ sở đưa gia công phải kê khai nộp bổ sung phần chênh lệch về thuế TTĐB của hàng đưa gia công theo giá thực tế mà cơ sở bán ra.

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

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

- Cơ sở sản xuất mặt hàng chịu thuế TTĐB bằng nguyên liệu đã chịu thuế TTĐB thì khi kê khai thuế TTĐB ở khâu sản xuất được khấu trừ số thuế TTĐB đã nộp đối với nguyên liệu nếu có chứng từ hợp pháp. Số thuế TTĐB được khấu trừ đối với nguyên liệu tối đa không quá số thuế TTĐB tương ứng với số nguyên liệu dùng sản xuất ra hàng hóa đã tiêu thụ.

Việc khấu trừ tiền thuế TTĐB được thực hiện cùng với việc kê khai nộp thuế, xác định thuế phải nộp trong trường hợp này theo công thức sau:

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

Ví dụ:

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

+ Nhập khẩu 10.000 lít rượu nước, đã nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu 250 triệu đồng (căn cứ biên lai nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu).

+ Xuất kho 8.000 lít để sản xuất 12.000 chai rượu.

+ Xuất bán 9.000 chai rượu, số thuế TTĐB phải nộp của 9.000 chai rượu xuất bán là 350 triệu đồng.

+ Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nước rượu phân bổ cho 9.000 chai rượu đã bán ra là 150 triệu đồng.

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

350 triệu đồng - 150 triệu đồng = 200 triệu đồng

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

- Cơ sở kinh doanh xuất khẩu mua hàng để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà bán trong nước thì trong thời hạn 5 ngày kể từ khi bán hàng phải kê khai và nộp đủ thuế TTĐB thay cho cơ sở sản xuất. Giá tính thuế TTĐB trong trường hợp này là giá mua vào của cơ sở kinh doanh xuất khẩu, nếu không xác định được chính xác giá mua vào thì tính theo giá thực tế bán ra của cơ sở kinh doanh xuất khẩu chưa có thuế TTĐB và chưa có thuế GTGT.

2.4.3. Nộp thuế TTĐB

Thuế TTĐB được nộp vào ngân sách nhà nước theo quy định sau đây:

- Cơ sở sản xuất, gia công hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải nộp thuế TTĐB vào ngân sách nhà nước tại nơi sản xuất, gia công hàng hóa, kinh doanh dịch vụ.

Thời hạn nộp thuế của tháng chậm nhất không quá ngày 25 của tháng tiếp theo.

Đối với cơ sở có số thuế TTĐB phải nộp lớn thuộc đối tượng kê khai thuế theo định kỳ 05 ngày hoặc 10 ngày một lần phải nộp thuế TTĐB ngay sau khi kê khai.

Đối với những cá nhân, hộ sản xuất hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB ở xa cơ quan kho bạc nhà nước thì cơ quan thuế tổ chức thu thuế và nộp vào ngân sách nhà nước. Thời hạn cơ quan thuế nộp tiền vào ngân sách nhà nước chậm nhất không quá 3 ngày kể từ ngày thu được tiền.

- Cơ sở nhập khẩu hàng hóa thuộc diện chịu thuế TTĐB phải nộp thuế TTĐB theo từng lần nhập khẩu tại nơi kê khai nộp thuế nhập khẩu. Thời hạn thông báo và thời hạn nộp thuế TTĐB đối với hàng hóa nhập khẩu thực hiện theo thời hạn thông báo và nộp thuế nhập khẩu.

- Thuế TTĐB nộp vào ngân sách nhà nước bằng đồng Việt Nam.

2.4.4. Quyết toán thuế TTĐB:

Cơ sở sản xuất hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải quyết toán thuế TTĐB theo quy định sau:

- Cơ sở sản xuất hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải thực hiện quyết toán thuế TTĐB hàng năm với cơ quan thuế. Cơ sở phải kê khai toàn bộ các chỉ tiêu về số thuế phải nộp, số đã nộp, số còn thiếu hay nộp thừa đến thời điểm quyết toán theo mẫu quyết toán thuế và gửi đến cơ quan thuế trong thời hạn quy định. Năm quyết toán thuế được tính theo năm dương lịch, trường hợp cơ sở kinh doanh được

áp dụng năm quyết toán tài chính khác với năm dương lịch thì vẫn phải quyết toán thuế TTĐB theo năm dương lịch. Thời hạn cơ sở sản xuất, kinh doanh phải nộp quyết toán thuế cho cơ quan thuế chậm nhất không quá 45 ngày, kể từ ngày 31 tháng 12 của năm quyết toán thuế.

Trường hợp cơ sở sản xuất bán hàng qua chi nhánh, đơn vị trực thuộc ở khác địa phương với nơi sản xuất, khi quyết toán thuế căn cứ vào doanh thu bán hàng thực tế của các chi nhánh, cơ sở phụ thuộc bán ra.

Cơ sở có hàng hoá gia công và cơ sở nhận gia công đều phải quyết toán thuế TTĐB với cơ quan thuế nơi sản xuất, kinh doanh.

Cơ sở sản xuất, kinh doanh phải nộp số thuế TTĐB còn thiếu vào ngân sách nhà nước chậm nhất không quá 10 ngày kể từ ngày nộp báo cáo quyết toán thuế, nếu nộp thừa thì được trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo hoặc được hoàn thuế theo quy định.

- Trường hợp cơ sở sản xuất, kinh doanh sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, thay đổi ngành nghề kinh doanh, chuyển đổi hình thức sở hữu, giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước thì cơ sở phải quyết toán thuế với cơ quan thuế và gửi báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế trong thời hạn 45 ngày, kể từ ngày có quyết định về các thay đổi nêu trên và phải nộp đầy đủ số thuế còn thiếu vào ngân sách nhà nước trong thời hạn 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 hoặc được hoàn thuế theo quy định.

Cơ sở sản xuất kinh doanh phải chịu trách nhiệm về tính đúng đắn, chính xác của số liệu quyết toán, nếu cơ sở báo cáo sai để trốn, lậu thuế sẽ bị xử phạt theo quy định của pháp luật.

Chương III

THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập và tác dụng của thuế xuất nhập khẩu

1.1. Khái niệm

Thuế XNK là một loại thuế gián thu, một yếu tố cấu thành trong giá cả hàng hoá, do các tổ chức, cá nhân XNK hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế thực hiện nghĩa vụ và quyền lợi đóng góp theo luật định cho Nhà nước theo mức độ và thời hạn cụ thể. Thuế XNK là một bộ phận quan trọng trong hệ thống chính sách kinh tế tài chính, thương mại vĩ mô tổng hợp, gắn liền với cơ chế quản lý XNK và chính sách đối ngoại của một quốc gia. Vì:

- Chính sách thương mại quốc tế là hệ thống hoàn chỉnh bao gồm luật lệ, quy định, hiệp định quốc tế và các quan điểm đàm phán được Chính phủ thông qua để đạt được mở cửa thị trường hợp pháp cho các công ty trong nước.

- Chính sách thương mại quốc tế trong đó có thuế XNK là một bộ phận của chính sách kinh tế chung của quốc gia, có quan hệ chặt chẽ và phục vụ phát triển kinh tế. Nó phản ánh và thể hiện những yêu cầu nhất định của nền kinh tế, dùng để phân biệt đối xử với các nhà sản xuất nước ngoài, gây sức ép và là phương tiện để mặc cả trong đàm phán theo hướng có lợi cho nền kinh tế trong nước.

- Mục tiêu của chính sách thương mại quốc tế trong đó thuế XNK chiếm vai trò quan trọng và chủ yếu nhất, bảo hộ sản xuất trong nước chống lại sự cạnh tranh từ bên ngoài, tạo điều kiện thúc đẩy sản xuất trong nước phát triển.

1.2. Đặc điểm cơ bản của thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

Để phân biệt thuế XNK với các loại thuế khác và với phí, lệ phí, người ta căn cứ vào 3 đặc điểm sau đây:

- Thuế XNK là loại thuế gián thu, chỉ thu vào hàng hoá XNK, không thu vào hàng hoá sản xuất trong nước.

- Thuế XNK gắn chặt với hoạt động kinh tế đối ngoại của mỗi quốc gia trong từng thời kỳ.

- Thuế XNK chỉ do cơ quan hải quan quản lý thu, cơ quan thuế các cấp không thu (thuế GTGT, thuế TTĐB vừa do cơ quan hải quan thu vừa do cơ quan thuế thu. Thuế thu nhập doanh nghiệp, thu nhập cá nhân, môn bài, v.v. chỉ do cơ quan thuế các cấp thu), nhằm gắn công tác quản lý thu thuế XNK với công tác quản lý nhà nước đối với các hoạt động XNK.

1.3. Nguyên tắc thiết lập

Khi thiết lập chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu cần tuân thủ các nguyên tắc sau:

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

Hàng hóa xuất khẩu thực sự là hàng hóa được sản xuất ở trong nước và tiêu dùng ở nước ngoài. Hàng hóa nhập khẩu thực sự là hàng hóa sản xuất ở nước ngoài và tiêu dùng ở thị trường nội địa. Vì vậy, các nước thường không đánh thuế xuất khẩu, nhập khẩu vào hàng hóa quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới quốc gia; Hàng hóa đưa từ nước ngoài vào khu chế xuất, từ khu chế xuất ra nước ngoài; Hàng hóa từ nước ngoài vào kho bảo thuế,

- Phân biệt hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu theo khu vực thị trường, và các cam kết song phương, đa phương.

Các quốc gia khi thiết lập chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải đảm bảo sự phù hợp giữa chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu với các thông lệ thương mại và cam kết quốc tế mà mỗi quốc gia đã ký kết, tham gia. Theo đó, với

hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ khu vực thị trường phổ thông (không có cam kết) thì áp dụng mức thuế suất phổ thông; Đối với khu vực thị trường có cam kết đối xử tối huệ quốc thì áp dụng thuế suất ưu đãi; Đối với thị trường có cam kết ưu đãi đặc biệt thì áp dụng thuế suất ưu đãi đặc biệt.

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

Căn cứ vào lợi thế so sánh thương mại của các mặt hàng sản xuất trong nước, chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu sẽ xây dựng biểu thuế phù hợp. Thông thường những mặt hàng có lợi thế so sánh tương đối thấp, tính cạnh tranh kém, Nhà nước sẽ xây dựng biểu thuế nhập khẩu cao nhằm bảo hộ sản xuất trong nước và ngược lại.

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

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

1.4. Tác dụng của thuế xuất nhập khẩu

Thứ nhất, thuế XNK là một công cụ huy động nguồn thu cho NSNN. Tùy thuộc vào thời kỳ, giai đoạn lịch sử, sự phát triển kinh tế đối ngoại và quan điểm sử dụng mà thuế XNK có vai trò khác nhau ở những quốc gia khác nhau trong việc tạo lập nguồn thu cho NSNN (các nước phát triển, thu từ thuế XNK chiếm 1-5% trong tổng thu NSNN, ở các nước đang phát triển, thuế XNK luôn chiếm tỷ trọng đáng kể. Việt Nam, vào những năm 1990-1996, thuế XNK chiếm 25- 30%

trong tổng thu về thuế. Tuy nhiên, kể từ khi thực hiện chủ trương cải cách thuế bước II, thu về thuế XNK giảm dần, hiện nay chiếm khoảng 14-15%).

Thứ hai, thuế XNK là công cụ của chính sách thương mại (trong vai trò này, thuế XNK thực hiện bảo hộ sản xuất trong nước, khuyến khích XK, kiểm soát hoạt động ngoại thương).

Thứ ba, thuế XNK là công cụ thu hút đầu tư nước ngoài, góp phần giải quyết việc làm và thực hiện chính sách hội nhập KTQT của các quốc gia, v.v.

2. Nội dung cơ bản của thuế XNK

2.1. Phạm vi áp dụng

2.1.1. Đối tượng chịu thuế: là khách thể mà luật thuế XNK hướng tới

- Theo quy định hiện hành, đối tượng chịu thuế XNK là:

+ Tất cả các loại hàng hoá: XNK qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam (cửa khẩu đường bộ, đường sông, cảng biển, cảng hàng không, đường sắt liên vận quốc tế, bưu điện quốc tế và địa điểm làm thủ tục hải quan khác được thành lập theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền);

+ Hàng hoá từ thị trường trong nước XK vào khu phi thuế quan và ngược lại;

+ Hàng hóa mua bán, trao đổi khác được coi là hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu (ví dụ, XNK tại chỗ).

2.1.2. Đối tượng không chịu thuế: là khách thể mà luật thuế XNK không điều chỉnh

Cơ sở của việc quy định này dựa trên các quan điểm:

- Không thu thuế XNK đối với một số hàng hoá thể hiện quan điểm của Nhà nước đối với các chính sách xã hội, nhân đạo, không vì mục đích kinh doanh lợi nhuận như hàng viện trợ nhân đạo, hàng viện trợ không hoàn lại;

- Không thu thuế XNK đối với một số hàng hoá thể hiện quan điểm ưu đãi đối với một số hoạt động sản xuất, nhập khẩu hoặc kinh doanh như hàng hoá là phần dầu khí thuộc thuế tài nguyên của Nhà nước khi xuất khẩu. Hàng hoá từ nước ngoài NK vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng từ khu phi thuế quan XK ra nước ngoài; hàng từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác;

- Không thu thuế XNK đối với một số hàng hoá phù hợp thông lệ quốc tế như hàng quá cảnh, chuyển khẩu;

2.1.3. Đối tượng nộp thuế

- Đối tượng nộp thuế XNK (là chủ thể mà Luật Thuế XNK điều chỉnh). Theo quy định hiện hành, đối tượng nộp thuế, gồm:

+ Chủ hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

+ Tổ chức nhận ủy thác xuất khẩu, nhập khẩu.

+ Cá nhân có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu khi xuất cảnh, nhập cảnh; gửi hoặc nhận hàng hóa qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

- Đối tượng được ủy quyền, bảo lãnh và nộp thay thuế, gồm:

+ Đại lý làm thủ tục hải quan trong trường hợp được đối tượng nộp thuế ủy quyền nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

+ Doanh nghiệp cung cấp dịch vụ bưu chính, dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế trong trường hợp nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế.

+ Tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng trong trường hợp bảo lãnh, nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế.

2.2. Căn cứ tính thuế

Căn cứ để tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là số lượng hàng hóa, giá tính thuế và thuế suất của mặt hàng xuất khẩu, nhập khẩu.

2.2.1. Số lượng hàng hoá xuất nhập khẩu

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

2.2.2. Giá tính thuế

- Đối với hàng hoá xuất khẩu: Giá tính thuế là giá bán cho khách hàng tại cửa khẩu xuất (giá FOB), không bao gồm phí bảo hiểm (I) và chi phí vận tải (F).

- Đối với hàng hoá nhập khẩu: Giá tính thuế là giá thực tế phải trả tính đến cửa khẩu nhập đầu tiên và được xác định bằng cách áp dụng tuần tự 6 phương pháp xác định trị giá tính thuế và dừng ngay ở phương pháp xác định được trị giá tính thuế.

Sáu phương pháp xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu bao gồm:

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

Một số trường hợp đặc biệt khi xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu:

- Máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải đi thuê thì giá tính thuế nhập khẩu là giá thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải thực phải trả theo hợp đồng đã ký với nước ngoài phù hợp với các chứng từ hợp pháp, hợp lệ có liên quan đến việc đi thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải.

- Máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải đưa ra nước

ngoài để sửa chữa thì giá tính thuế khi nhập khẩu trở lại Việt Nam là chi phí sửa chữa thực phải trả theo hợp đồng đã ký với nước ngoài phù hợp với các chứng từ hợp pháp, hợp lệ có liên quan đến việc sửa chữa máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải.

- Hàng hoá nhập khẩu có bao gồm hàng hoá bảo hành theo hợp đồng mua bán hàng hoá (kể cả trường hợp hàng hoá gửi sau), nhưng giá ghi trên hợp đồng mua bán hàng hoá không tính thanh toán riêng đối với số hàng hoá bảo hành thì giá tính thuế là giá bao gồm cả trị giá hàng hoá bảo hành.

- Hàng hoá nhập khẩu thuộc đối tượng được miễn thuế, tạm miễn thuế đã đưa vào sử dụng tại Việt Nam nhưng sau đó được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép chuyển nhượng hoặc thay đổi mục đích được miễn thuế, tạm miễn thuế trước đây, phải nộp thuế, thì giá tính thuế nhập khẩu được xác định trên cơ sở giá trị còn lại của hàng hoá tính theo thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam (tính từ thời điểm nhập khẩu đến thời điểm tính thuế) và được xác định cụ thể như sau:

+ Khi nhập khẩu là hàng hoá mới (chưa qua sử dụng):

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Giá tính thuế nhập khẩu = (%) giá hàng hoá mới tại thời điểm tính thuế
Từ 6 tháng trở xuống (được tính tròn là 183 ngày)	90%
Từ trên 6 tháng đến 1 năm (được tính tròn là 365 ngày)	80%
Từ trên 1 năm đến 2 năm	70%
Từ trên 2 năm đến 3 năm	60%
Từ trên 3 năm đến 5 năm	50%
Từ trên 5 năm	40%

+ Khi nhập khẩu là loại hàng hoá đã qua sử dụng:

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Giá tính thuế nhập khẩu = (%) giá hàng hoá mới tại thời điểm tính thuế
Từ 6 tháng trở xuống	60%
Từ trên 6 tháng đến 1 năm	50%
Từ trên 1 năm đến 2 năm	40%
Từ trên 2 năm đến 3 năm	35%
Từ trên 3 năm đến 5 năm	30%
Từ trên 5 năm	20%

- Đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu không theo hợp đồng mua bán hàng hoá hoặc hợp đồng không phù hợp theo quy định tại Luật Thương mại thì giá tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu do Cục Hải quan địa phương quy định.

2.2.3. Thuế suất

- Thuế suất thuế xuất khẩu: quy định cho từng mặt hàng tại Biểu thuế xuất khẩu do Bộ Tài chính ban hành.

- Thuế suất đối với hàng hóa nhập khẩu gồm thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt và thuế suất thông thường:

+ Thuế suất ưu đãi áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam;

+ Thuế suất ưu đãi đặc biệt áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu với Việt Nam;

+ Thuế suất thông thường áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ không thực hiện đối xử tối huệ quốc và không thực hiện ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu với Việt Nam. Thuế suất thông thường được quy định không quá 70% so với thuế suất ưu đãi của từng mặt hàng tương ứng do Chính phủ quy định.

2.3. Phương pháp tính thuế

Thuế suất thông thường = Thuế suất ưu đãi x 150%

- Hàng hoá áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm:

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

- Hàng hoá áp dụng thuế tuyệt đối:

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

2.4. Miễn thuế, xét miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế, truy thu thuế xuất nhập khẩu

2.4.1. Miễn thuế

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

a) Hàng hoá tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để tham dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm; máy móc, thiết bị, dụng cụ nghề nghiệp tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để phục vụ công việc trong thời hạn nhất định;

b) Hàng hoá là tài sản di chuyển theo quy định của Chính phủ;

c) Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ ngoại giao tại Việt Nam theo định mức do Chính phủ quy định phù hợp với điều ước quốc tế mà Việt Nam là thành viên;

d) Hàng hóa nhập khẩu để gia công cho nước ngoài rồi xuất khẩu hoặc hàng hóa xuất khẩu cho nước ngoài để gia công cho Việt Nam rồi tái nhập khẩu theo hợp đồng gia công;

e) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế của người xuất cảnh, nhập cảnh do Chính phủ quy định;

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

- Thiết bị, máy móc;

- Phương tiện vận tải chuyên dùng trong dây chuyền công nghệ và phương tiện vận chuyển đưa đón công nhân;

- Linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng, gá lắp, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm với thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng quy định tại điểm a và điểm b khoản này;

- Nguyên liệu, vật tư dùng để chế tạo thiết bị, máy móc nằm trong dây chuyền công nghệ hoặc để chế tạo linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng, gá lắp, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm với thiết bị, máy móc quy định tại điểm a khoản này;

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

- Hàng hóa là trang thiết bị nhập khẩu lần đầu theo danh mục do Chính phủ quy định của dự án đầu tư về khách sạn, văn phòng, căn hộ cho thuê, nhà ở, trung tâm thương mại, dịch vụ kỹ thuật, siêu thị, sân golf, khu du lịch, khu thể thao, khu vui chơi giải trí, cơ sở khám chữa bệnh, đào tạo, văn hoá, tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, kiểm toán, dịch vụ tư vấn.

g) Hàng hóa nhập khẩu để phục vụ hoạt động dầu khí, bao gồm:

- Thiết bị, máy móc, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng cần thiết cho hoạt động dầu khí;

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

h) Hàng hóa nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, bao gồm máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư, phương tiện vận tải

trong nước chưa sản xuất được, công nghệ trong nước chưa tạo ra được; tài liệu, sách báo khoa học;

i) Nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu để sản xuất của dự án thuộc Danh mục lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư hoặc Danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn được miễn thuế nhập khẩu trong thời hạn năm năm, kể từ khi bắt đầu sản xuất;

j) Hàng hoá sản xuất, gia công, tái chế, lắp ráp tại khu phi thuế quan không sử dụng nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài khi nhập khẩu vào thị trường trong nước; trường hợp có sử dụng nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài thì khi nhập khẩu vào thị trường trong nước chỉ phải nộp thuế nhập khẩu trên phần nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu cấu thành trong hàng hóa đó;

m) Các trường hợp cụ thể khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định.

2.4.2. Xét miễn thuế

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

- Hàng hoá nhập khẩu chuyên dùng trực tiếp phục vụ quốc phòng, an ninh, giáo dục và đào tạo; hàng hóa nhập khẩu chuyên dùng trực tiếp phục vụ nghiên cứu khoa học, trừ trường hợp quy định tại khoản 8 Điều 16 của Luật này;

- Hàng hoá là quà biếu, quà tặng, hàng mẫu của tổ chức, cá nhân nước ngoài cho tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc ngược lại trong định mức do Chính phủ quy định.

2.4.3. Giảm thuế

Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đang trong quá trình giám sát của cơ quan hải quan nếu bị hư hỏng, mất mát được cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giám định chứng nhận thì được xét giảm thuế.

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

2.4.4. Hoàn thuế

a) Đối tượng nộp thuế được hoàn thuế trong các trường hợp sau đây:

- Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu nhưng còn lưu kho, lưu bãi tại cửa khẩu đang chịu sự giám sát của cơ quan hải quan được tái xuất;

- Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu đã nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhưng không xuất khẩu, nhập khẩu;

- Hàng hóa đã nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhưng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ít hơn;

- Hàng hóa là nguyên liệu, vật tư nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu để sản xuất hàng hoá xuất khẩu;

- Hàng hoá tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập đã nộp thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu, trừ trường hợp được miễn thuế quy định tại khoản 1 Điều 16 của Luật này;

- Hàng hoá xuất khẩu đã nộp thuế xuất khẩu nhưng phải tái nhập;

- Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu nhưng phải tái xuất;

- Hàng hoá nhập khẩu là máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển của tổ chức, cá nhân được phép tạm nhập, tái xuất để thực hiện dự án đầu tư, thi công xây dựng, lắp đặt công trình, phục vụ sản xuất hoặc mục đích khác đã nộp thuế nhập khẩu.

b) Trường hợp có sự nhầm lẫn trong kê khai thuế, tính thuế thì được hoàn trả số tiền thuế nộp thừa nếu sự nhầm lẫn đó xảy ra trong thời hạn ba trăm sáu mươi lăm ngày trở về trước, kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự nhầm lẫn.

2.4.5. Truy thu thuế

Đối tượng nộp thuế có hàng hoá được miễn thuế, xét miễn thuế nhưng sau đó sử dụng khác với mục đích để được miễn thuế, xét miễn thuế thì phải nộp đủ thuế.

2.5. Đăng ký, kê khai, nộp thuế xuất nhập khẩu

2.5.1. Kê khai

Đối tượng nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có trách nhiệm kê khai thuế đầy đủ, chính xác, minh bạch và chịu trách nhiệm trước pháp luật về nội dung kê khai; nộp tờ khai hải quan cho cơ quan hải quan, tính thuế và nộp thuế vào ngân sách nhà nước.

2.5.2. Nộp thuế

- Thời điểm tính thuế

Thời điểm tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là thời điểm đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan với cơ quan hải quan.

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được tính theo thuế suất, giá tính thuế và tỷ giá dùng để tính thuế theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

- Thời hạn nộp thuế

a) Thời hạn nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được quy định như sau:

- Đối với hàng hóa xuất khẩu là ba mươi ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan;

- Đối với hàng hoá nhập khẩu là hàng tiêu dùng thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng; trường hợp có bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá ba mươi ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan;

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

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

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

b) Đối tượng nộp thuế có một trong hai điều kiện sau:

- Có hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu trong thời gian ít nhất là ba trăm sáu mươi lăm ngày tính đến ngày đăng ký tờ khai hải quan được cơ quan hải quan xác nhận không có hành vi gian lận thương mại, trốn thuế, không còn nợ thuế quá hạn, không còn nợ tiền phạt, chấp hành tốt chế độ báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật;

- Được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp. Trong trường hợp được bảo lãnh thì thời hạn nộp thuế thực hiện theo thời hạn bảo lãnh, hết thời hạn bảo lãnh hoặc thời hạn.

Chương IV

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập, tác dụng của thuế thu nhập doanh nghiệp

1.1. Khái niệm

Thuế thu nhập doanh nghiệp là sắc thuế tính trên thu nhập chịu thuế của các doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

1.2. Đặc điểm

Thứ nhất, thuế TNDN là thuế trực thu, đối tượng nộp thuế TNDN là các doanh nghiệp, các nhà đầu tư thuộc các thành phần kinh tế khác nhau, đồng thời cũng là “người” chịu thuế.

Thứ hai, thuế TNDN phụ thuộc vào kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp hoặc các nhà đầu tư. Thuế GTGT, thuế TTDB là một số tiền cộng thêm vào giá bán của hàng hóa dịch vụ, người bán hàng hoặc người cung cấp dịch vụ là người tập hợp thuế và nộp vào kho bạc, bởi vậy nó chủ yếu phụ thuộc vào mức độ tiêu dùng hàng hóa. Thuế TNDN được xác định trên cơ sở thu nhập chịu thuế, nên chỉ khi các doanh nghiệp, các nhà đầu tư kinh doanh có lợi nhuận mới phải nộp thuế TNDN.

Thứ ba, thuế TNDN là thuế khấu trừ trước thuế thu nhập của cá nhân. Thu nhập mà các cá nhân nhận được từ hoạt động đầu tư như: lợi tức cổ phần, lãi tiền gửi ngân hàng, lợi nhuận do góp vốn liên doanh, liên kết... là phần thu nhập được chia sau khi nộp thuế TNDN. Do vậy, thuế TNDN cũng có thể coi là một biện pháp quản lý thu nhập cá nhân.

Thứ tư, tuy là thuế trực thu song thuế TNDN không gây phản ứng mạnh mẽ bằng thuế thu nhập cá nhân vì nó khá mơ hồ đối với người chịu thuế.

1.3. Nguyên tắc thiết lập

Thứ nhất, thuế TNDN phải bao quát được mọi khoản thu nhập phát sinh trong hoạt động của các doanh nghiệp.

Việc bỏ sót nguồn thu không chỉ làm ảnh hưởng tới thu NSNN mà còn vi phạm nguyên tắc công bằng khi đánh thuế. Tuy nhiên, khi thiết kế thuế TNDN, tùy vào mục đích điều tiết hoặc các mục đích khác trong quản lý của Nhà nước trong từng thời kỳ nhất định, theo quy định của pháp luật có những khoản thu nhập không trong phạm vi điều tiết của thuế TNDN, hoặc tạm thời chưa nằm trong phạm vi điều tiết của thuế TNDN.

Thứ hai, thống nhất cách xác định thu nhập chịu thuế.

Để xác định chính xác thu nhập chịu thuế và đảm bảo công bằng giữa các đối tượng nộp thuế TNDN cần có sự thống nhất trong cách xác định thu nhập chịu thuế. Một số nhà kinh tế đưa ra quan điểm đánh thuế TNDN đối với toàn bộ thu nhập bằng tiền mặt và cả phần lãi vốn đầu tư, dù lãi đó đang ở dạng tiềm ẩn. Nếu dựa vào thu nhập hoàn chỉnh để làm cơ sở đánh thuế thì nguyên tắc công bằng không được đảm bảo và không khả thi. Do đó, thu nhập chịu thuế phải được xác định trong các trường hợp cụ thể:

- Xác định nghĩa vụ nộp thuế thu nhập theo nguyên tắc cơ sở thường trú và nguồn phát sinh thu nhập. Theo đó, sẽ xác định được doanh nghiệp là đối tượng nộp thuế ở nước nào và doanh nghiệp để tính thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp. Theo nguyên tắc cơ sở thường trú, một doanh nghiệp được coi là cơ sở thường trú của nước nào thì bị đánh thuế trên mọi khoản thu nhập, bất kể thu nhập đó phát sinh ở trong nước hay ở nước ngoài. Theo nguyên tắc nguồn phát sinh thu nhập, một doanh nghiệp bị đánh thuế vào khoản thu nhập nếu khoản thu nhập đó phát sinh tại nước đánh thuế, bất kể doanh nghiệp đó có phải là cơ sở thường trú của nước đó hay không.

- Thu nhập phát sinh từ các hoạt động của doanh nghiệp phải là thu nhập bằng tiền hoặc tính ra được bằng tiền và ghi nhận trong kỳ tính thuế.

- Thu nhập chịu thuế TNDN được xác định trên cơ sở doanh thu của doanh nghiệp và các khoản chi phí gắn liền với quá trình tạo ra doanh thu. Tùy theo điều kiện, hoàn cảnh cụ thể của mỗi nước trong từng thời kỳ nhất định mà các khoản chi phí miễn trừ được pháp luật quy định khác nhau.

Thứ ba, nguyên tắc khấu trừ chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế.

Thuế TNDN thực chất điều tiết vào lợi nhuận của doanh nghiệp, trong khi đó, lợi nhuận của doanh nghiệp bị phụ thuộc vào doanh thu từ các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và các khoản chi phí. Pháp luật của mỗi nước quy định các khoản chi phí được khấu trừ để xác định thu nhập chịu thuế có khác nhau, nhưng thông thường phải là chi phí hợp lý và khi khấu trừ phải quán triệt các nguyên tắc sau:

- Các khoản chi phí được khấu trừ phải là những khoản chi phí có liên quan tới việc tạo ra thu nhập của doanh nghiệp.

- Đó là các khoản chi phí thực sự có chi ra và có căn cứ hợp pháp.

- Là các khoản chi phí có mức trả hợp lý, phù hợp với giá cả thị trường hoặc các định mức kinh tế, kỹ thuật.

- Khoản chi đó phải có tính thu nhập hơn là tính vốn.

Tuy nhiên, trên thực tế trong những trường hợp cụ thể việc xác định các khoản chi phí được khấu trừ còn tùy thuộc vào tính chất phát sinh thu nhập và chi phí có liên quan.

Thứ tư, quy định thời gian để xác định thu nhập chịu thuế.

Do tính chất phức tạp của các khoản thu nhập phát sinh và thời gian nhận được các khoản thu nhập, có những khoản thu nhập doanh nghiệp nhận được trong một năm, nhưng cũng có những khoản thu nhập nhận được trong nhiều năm,

nên việc quy định thời gian để xác định doanh thu và thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp có tính ước định để sao cho cách tính toán đơn giản, đảm bảo công bằng giữa đối tượng nộp thuế, đảm bảo nguồn thu cho NSNN và đảm bảo tính khả thi của việc đánh thuế. Trong thực tiễn các nước có quy định khác nhau về thời gian xác định doanh thu làm cơ sở tính thuế, nhưng thông thường là năm tài chính.

Thứ năm, xác định thuế suất thuế TNDN hợp lý.

Thuế TNDN bị chi phối trực tiếp bởi các chính sách kinh tế, xã hội của Nhà nước, do đó, trong khi thiết kế nên có thuế suất phổ thông, có các mức thuế suất ưu đãi và các trường hợp miễn, giảm thuế. Quy định như vậy là cần thiết để khuyến khích các nhà đầu tư trong các ngành nghề kinh doanh hoặc các lĩnh vực nhất định, nhưng không nên quá phức tạp, vừa làm giảm cơ sở tính thuế, vừa tạo điều kiện để đối tượng nộp thuế có thể tránh thuế và chi phí quản lý thuế tốn kém.

1.4. Tác dụng của thuế TNDN

- Thuế TNDN được sử dụng để điều tiết thu nhập của các nhà đầu tư nhằm góp phần đảm bảo công bằng xã hội.

- Thuế TNDN là một trong các nguồn thu quan trọng của ngân sách nhà nước và có xu hướng tăng lên cùng với sự tăng trưởng của nền kinh tế. Khi nền kinh tế phát triển, đầu tư gia tăng, thu nhập của các doanh nghiệp và của nhà đầu tư tăng lên làm cho khả năng huy động nguồn tài chính cho nhà nước thông qua thuế TNDN ngày càng ổn định và vững chắc.

- Xuất phát từ yêu cầu phải quản lý các hoạt động đầu tư và kinh doanh trong từng thời kỳ nhất định, thông qua việc quy định đối tượng nộp thuế, đối tượng chịu thuế, sử dụng thuế suất và các ưu đãi thuế TNDN, Nhà nước thực hiện các mục tiêu quản lý kinh tế vĩ mô.

2. Nội dung cơ bản của thuế TNDN

2.1. Phạm vi áp dụng

Thuế TNDN là loại thuế trực thu nên đối tượng nộp thuế cũng chính là đối tượng chịu thuế

2.1.1. Đối tượng nộp thuế

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (gọi chung là cơ sở kinh doanh) dưới đây có thu nhập chịu thuế phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp:

a) Các tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ

- Doanh nghiệp nhà nước được thành lập và hoạt động theo Luật doanh nghiệp nhà nước.

- Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo Luật doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và Bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư.

- Công ty ở nước ngoài và tổ chức nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam không theo Luật đầu tư.

- Tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp có tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

- Hợp tác xã, tổ hợp tác.

- Các tổ chức khác có sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

b) Cá nhân trong nước sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ, bao gồm:

- Cá nhân và nhóm cá nhân kinh doanh.

- Hộ kinh doanh cá thể.

- Cá nhân hành nghề độc lập có hoặc không có văn phòng, địa điểm hành nghề cố định thuộc đối tượng kinh doanh (trừ người làm công ăn lương) phải đăng ký nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với cơ quan thuế như: bác sỹ, luật sư,

kế toán, kiểm toán, họa sĩ, kiến trúc sư, nhạc sĩ và những người hành nghề độc lập khác.

- Cá nhân cho thuê tài sản như nhà, đất, phương tiện vận tải, máy móc thiết bị và các loại tài sản khác.

c) Cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt hoạt động kinh doanh được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài như: cho thuê tài sản, cho vay vốn, chuyển giao công nghệ, hoạt động tư vấn, tiếp thị, quảng cáo...

d) Công ty ở nước ngoài hoạt động kinh doanh thông qua cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Cơ sở thường trú là cơ sở kinh doanh mà thông qua cơ sở này công ty ở nước ngoài thực hiện một phần hay toàn bộ hoạt động kinh doanh của mình tại Việt Nam mang lại thu nhập. 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.

2.1.2. Đối tượng không thuộc diện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp

Các trường hợp sau đây không thuộc diện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp:

- Hợp tác xã, tổ hợp tác sản xuất nông nghiệp có thu nhập từ sản phẩm 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 nông dân sản xuất hàng hoá lớn, có thu nhập cao từ sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản.

Tạm thời chưa thu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hộ gia đình và cá nhân nông dân sản xuất hàng hoá lớn, có thu nhập cao từ các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản cho đến khi có quy định của Chính phủ.

2.2. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp là thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế và thuế suất.

2.2.1. Thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp

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

Kỳ tính thuế được xác định theo năm dương lịch. Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch thì kỳ tính thuế xác định theo năm tài chính áp dụng. Kỳ tính thuế đầu tiên đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập và kỳ tính thuế cuối cùng đối với cơ sở kinh doanh chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản được xác định phù hợp với kỳ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán.

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thu nhập} & & \text{Doanh thu để} & & \text{Chi phí} & & \text{Thu nhập chịu} \\ \text{chịu thuế} & = & \text{tính thu nhập} & - & \text{hợp lý} & + & \text{thuế khác trong} \\ \text{trong kỳ tính} & & \text{chịu thuế trong} & & \text{trong kỳ} & & \text{kỳ tính thuế} \\ \text{thuế} & & \text{kỳ tính thuế} & & \text{tính thuế} & & \end{array}$$

Sau khi xác định thu nhập chịu 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 thu nhập doanh nghiệp 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 khác về phương pháp xác định thu nhập chịu thuế đối với cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của Hiệp định đó.

a) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế

(1) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tiền cung cấp dịch vụ bao gồm cả trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định cụ thể đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo các phương pháp khác nhau như sau:

- Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ: Cơ sở kinh doanh A là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế. Hoá đơn giá trị gia tăng gồm các chỉ tiêu như sau:

Giá bán: 100.000 đồng.

Thuế GTGT (10%): 10.000 đồng.

Giá thanh toán: 110.000 đồng.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 100.000 đồng.

- Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ: Cơ sở kinh doanh B là đối tượng nộp thuế giá trị gia

tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Hoá đơn bán hàng chỉ ghi giá bán là 110.000 đồng (giá đã có thuế).

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 110.000 đồng.

(2) Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- Đối với hàng hoá là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá hoặc xuất hoá đơn bán hàng.

- Đối với dịch vụ là thời điểm dịch vụ hoàn thành hoặc xuất hoá đơn bán hàng.

(3) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp được xác định như sau:

- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp được xác định theo giá bán hàng hoá trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả chậm.

Trường hợp việc thanh toán theo hợp đồng mua bán trả góp kéo dài nhiều kỳ tính thuế thì doanh thu là số tiền phải thu của người mua trong kỳ tính thuế không bao gồm lãi trả chậm theo thời hạn quy định trong hợp đồng.

Việc xác định chi phí đối với hàng hoá mua bán trả góp thực hiện theo nguyên tắc phù hợp với doanh thu.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cơ sở kinh doanh làm ra dùng để trao đổi; biếu, tặng; trang bị, thưởng cho người lao động được xác định theo giá bán của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; biếu, tặng; trang bị, thưởng cho người lao động.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cơ sở kinh doanh làm ra tự dùng để phục vụ cho quá trình sản xuất kinh doanh như: điện tự dùng, sản phẩm sản xuất ra dùng làm tài sản cố định, sản phẩm xây dựng cơ bản tự làm là chi phí sản xuất ra sản phẩm đó.

- Đối với hoạt động gia công hàng hoá là tiền thu về gia công bao gồm cả tiền công, nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hoá.

- Đối với cơ sở kinh doanh nhận làm đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của cơ sở kinh doanh giao đại lý, ký gửi là tiền hoa hồng được hưởng.

- Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền thu từng kỳ theo hợp đồng.

Trường hợp bên thuê trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định phù hợp với việc xác định chi phí của cơ sở kinh doanh.

Tùy theo điều kiện về việc xác định chi phí hợp lý, cơ sở kinh doanh có thể lựa chọn một trong hai phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

+ Số tiền thuê xác định theo từng năm bằng (=) doanh thu trả tiền trước chia (:) cho số năm trả tiền trước.

+ Số tiền thuê trả trước cho nhiều năm.

Riêng cơ sở kinh doanh và cá nhân chưa thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn chứng từ theo chế độ quy định, có hoạt động cho thuê tài sản mà bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuế thu được.

Trường hợp cơ sở kinh doanh trong thời gian ưu đãi thuế lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì thu nhập chịu thuế được miễn thuế, giảm thuế bằng (=) tổng thu nhập chịu thuế chia (:) cho số năm bên thuê trả tiền trước nhân (x) với số năm được miễn thuế, giảm thuế.

- Đối với hoạt động cho vay, thu lãi tiền gửi, thu nghiệp vụ cho thuê tài chính là số lãi phải thu trong kỳ được xác định như sau:

+ Số lãi phải thu của các khoản nợ quá hạn không đưa vào doanh thu. Tổ chức tín dụng phải theo dõi số lãi này ngoài bảng cân đối kế toán, khi thu được thì hạch toán vào thu nghiệp vụ.

+ Số lãi phải thu của các khoản cho vay trong hạn đã đưa vào doanh thu nhưng sau 90 ngày mà khách hàng chưa trả hoặc chưa đến 90 ngày nhưng đã xác định là không thu được số lãi thì được loại trừ khỏi doanh thu để tính thu nhập chịu thuế. Khoản doanh thu được giảm này tổ chức tín dụng theo dõi ngoài bảng cân đối kế toán, khi thu được thì hạch toán vào thu nghiệp vụ.

- Đối với vận tải hàng không là toàn bộ số tiền được hưởng từ việc vận chuyển hành khách, hành lý, hàng hoá, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là thời điểm hoàn thành dịch vụ vận chuyển.

- Đối với hoạt động bán điện là số tiền ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là ngày cuối cùng ghi chỉ số công tơ điện thể hiện trên hoá đơn tính tiền điện.

Ví dụ: Hoá đơn tiền điện ghi chỉ số công tơ từ ngày 5/12 đến ngày 5/1. Doanh thu của hoá đơn này được tính vào tháng 1.

Đối với hoạt động khác như cước điện thoại, kinh doanh nước sạch... doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định tương tự như hoạt động bán điện.

- Đối với hoạt động kinh doanh bảo hiểm và tái bảo hiểm là số tiền phải thu về phí bảo hiểm gốc, phí đại lý giám định, phí nhận tái bảo hiểm, thu hoa hồng tái bảo hiểm và các khoản thu khác.

- Đối với hợp đồng hợp tác kinh doanh theo hình thức chia sản phẩm, doanh thu để tính thuế thu nhập doanh nghiệp được xác định như sau:

+ Giá bán hàng hoá ghi trong hoá đơn bán hàng đối với hàng hoá bán tại thị trường Việt Nam.

+ Giá FOB tại các cửa khẩu xuất khẩu hàng hoá đối với hàng hoá xuất khẩu.

b) Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế

Các khoản chi phí hợp lý liên quan đến thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế được xác định như sau:

(1) Chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

- Tài sản cố định được trích khấu hao vào chi phí hợp lý phải đáp ứng các điều kiện sau:

+ Tài sản cố định sử dụng vào sản xuất, kinh doanh.

+ Tài sản cố định phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ và các giấy tờ hợp pháp khác chứng minh tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của cơ sở kinh doanh.

+ Tài sản cố định phải được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của cơ sở kinh doanh theo chế độ quản lý và hạch toán kế toán hiện hành.

- Mức trích khấu hao tài sản cố định được tính vào chi phí hợp lý theo quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Cơ sở kinh doanh áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 02 lần mức khấu hao theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ đo lường, thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm. Khi thực hiện khấu hao nhanh cơ sở kinh doanh phải đảm bảo có lãi.

- Tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn tiếp tục được sản xuất kinh doanh thì không được trích khấu hao.

(2) Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế trong kỳ được tính theo định mức tiêu hao vật tư hợp lý và giá thực tế xuất kho.

- Mức tiêu hao vật tư hợp lý do giám đốc hoặc chủ cơ sở kinh doanh xây dựng và quyết định.

Đối với cơ sở kinh doanh có Hội đồng quản trị thì Tổng giám đốc xây dựng định mức tiêu hao vật tư để trình Hội đồng quản trị phê duyệt. Kết thúc năm, cơ sở kinh doanh phải thực hiện quyết toán vật tư, phân tích tình hình thực hiện định mức tiêu hao vật tư và phải báo cáo khi có yêu cầu của cơ quan thuế.

Mọi trường hợp tổn thất vật tư, hàng hoá đều không được tính giá trị vật tư, hàng hoá tổn thất vào chi phí hợp lý.

- Giá vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho.

Giá vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ là giá không có thuế giá trị gia tăng của vật tư, hàng hoá mua ngoài và các dịch vụ liên quan đến vật tư, hàng hoá mua ngoài; còn đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp hoặc đối với hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng, giá vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho bao gồm cả thuế giá trị gia tăng của vật tư, hàng hoá mua ngoài và các dịch vụ liên quan đến vật tư, hàng hoá mua ngoài.

Giá vật tư, hàng hoá thực tế xuất kho gồm:

(i) Đối với vật tư, hàng hoá mua ngoài:

+ Giá mua vật tư, hàng hoá trong nước gồm: giá mua ghi trên hoá đơn của người bán hàng, cộng (+) chi phí thu mua, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phí bảo hiểm, tiền thuê kho bãi, phí chọn lọc, tái chế.

+ Giá mua vật tư, hàng hoá nhập khẩu là giá thanh toán, cộng (+) thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, các khoản phụ thu theo quy định của Nhà nước (nếu có), cộng (+) chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, thuê kho bãi. Giá thanh toán đối với vật tư, hàng hoá nhập khẩu được xác

định: Theo giá thực thanh toán nếu cơ sở kinh doanh kê khai giá tính thuế nhập khẩu theo giá hợp đồng ngoại thương cao hơn giá thực thanh toán. Hoặc theo giá kê khai tính thuế nhập khẩu nếu cơ sở kinh doanh kê khai giá tính thuế nhập khẩu theo giá hợp đồng ngoại thương thấp hơn giá thực thanh toán.

(ii) Đối với vật tư tự chế là giá vật tư thực tế xuất kho cộng (+) với chi phí thực tế phát sinh trong quá trình tự chế.

(iii) Đối với vật tư thuê ngoài gia công, chế biến là giá vật tư thực tế xuất kho giao gia công cộng (+) với chi phí gia công, chi phí vận chuyển, bốc dỡ.

Cơ sở kinh doanh mua hàng hoá, vật tư; thuê ngoài gia công chế biến vật tư, hàng hoá; thuê vận chuyển, bốc xếp, bảo quản vật tư, hàng hoá phải có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

(3) Chi phí tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp; tiền ăn giữa ca theo quy định của Bộ luật lao động.

- Chi phí tiền lương của cơ sở kinh doanh bao gồm các khoản tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động theo quy định của Bộ luật lao động. Chi phí tiền lương được xác định theo từng loại cơ sở kinh doanh như sau:

+ Đối với doanh nghiệp nhà nước: Chi phí tiền lương phải trả cho người lao động được xác định căn cứ vào các văn bản quy phạm pháp luật hiện hành hướng dẫn về chế độ tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp theo quy định của Bộ luật lao động.

+ Đối với cơ sở kinh doanh khác: Chi phí tiền lương phải trả cho người lao động căn cứ vào hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể.

Hàng năm, cơ sở kinh doanh phải đăng ký với cơ quan thuế về tổng quỹ lương phải trả trong năm, căn cứ vào phương pháp xây dựng tổng quỹ lương cùng với việc nộp tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Chi phí tiền ăn giữa ca do giám đốc hoặc chủ cơ sở kinh doanh quyết định phù hợp với hiệu quả sản xuất, kinh doanh, nhưng phải đảm bảo mức chi hàng tháng cho mỗi người lao động không vượt quá mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức nhà nước. Riêng chi phí ăn định lượng cho người lao động đối với một số ngành nghề đặc biệt theo văn bản hướng dẫn thi hành Bộ luật lao động.

(4) Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ (trừ phần kinh phí do Nhà nước hoặc cơ quan quản lý cấp trên hỗ trợ); chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà sáng kiến này mang lại hiệu quả kinh doanh; chi phí cho đào tạo lao động theo chế độ quy định; chi cho y tế trong nội bộ cơ sở kinh doanh; chi hỗ trợ cho các trường học được Nhà nước cho phép thành lập và khi chi phải có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

(5) Chi phí dịch vụ mua ngoài:

- Điện; nước; điện thoại; văn phòng phẩm; tiền thuê kiểm toán; tiền thuê dịch vụ pháp lý; tiền mua bảo hiểm tài sản, bảo hiểm tai nạn con người; tiền thuê thiết kế, xác lập và bảo vệ nhãn hiệu hàng hoá.

- Chi phí thuê sửa chữa tài sản cố định.

- Các khoản chi phí để có các tài sản không thuộc tài sản cố định như chi về mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại... được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh.

- Tiền thuê tài sản cố định hoạt động theo hợp đồng thuê. Trường hợp trả tiền thuê tài sản cố định một lần cho nhiều năm thì tiền thuê được phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo số năm sử dụng tài sản cố định.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài của nhà thầu chính, bao gồm cả chi phí trả cho nhà thầu phụ (nếu có).

- Công tác phí bao gồm: chi phí đi lại, tiền thuê chỗ ở, tiền lưu trú.

- Phụ cấp tàu xe đi nghỉ phép theo quy định của Bộ luật lao động.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, thuê ngoài khác phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định.

(6) Các khoản chi:

- Các khoản chi cho lao động nữ, bao gồm:

+ Chi cho đào tạo lại nghề cho lao động nữ trong trường hợp nghề cũ không còn phù hợp phải chuyển đổi sang nghề khác theo quy hoạch phát triển của cơ sở kinh doanh.

Khoản chi này bao gồm: học phí (nếu có) + chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học).

+ Chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho giáo viên dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do cơ sở kinh doanh tổ chức và quản lý. Số lượng giáo viên được xác định theo định mức do hệ thống giáo dục đào tạo quy định.

+ Chi phí tổ chức khám sức khỏe thêm một lần trong năm như khám bệnh nghề nghiệp, mãn tính hoặc phụ khoa cho nữ công nhân viên.

+ Chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con lần thứ nhất hoặc lần thứ hai: Mức chi không quá 300.000 đồng đối với cơ sở kinh doanh đóng trên địa bàn thành phố, thị trấn, thị xã và không quá 500.000 đồng đối với cơ sở kinh doanh đóng trên địa bàn có điều kiện kinh tế-xã hội khó khăn và địa bàn có điều kiện kinh tế-xã hội đặc biệt khó khăn.

+ Phụ cấp làm thêm giờ cho lao động nữ trong trường hợp vì lý do khách quan người lao động nữ không nghỉ cho con bú theo chế độ quy định mà ở lại làm việc cho cơ sở kinh doanh được trả theo chế độ hiện hành.

Đối với cơ sở kinh doanh hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ, nếu hạch toán theo dõi riêng được các khoản thực chi cho lao động nữ nêu trên được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Chi bảo hộ lao động hoặc chi trang phục.

Chi bảo hộ lao động theo số thực chi. Chi mua sắm trang phục thay cho quần áo bảo hộ lao động theo số thực chi nhưng không quá 500.000 đồng/người/năm.

- Chi bảo vệ cơ sở kinh doanh.

- Trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn; chi phí hỗ trợ kinh phí cho hoạt động của Đảng, đoàn thể tại cơ sở kinh doanh; chi đóng góp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên và đóng góp vào các quỹ của hiệp hội theo chế độ quy định.

(7) Chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của ngân hàng, các tổ chức tín dụng, các tổ chức kinh tế theo lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay. 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 cùng thời điểm của ngân hàng thương mại có quan hệ giao dịch với cơ sở kinh doanh.

Các khoản chi phí trả lãi tiền vay để góp vốn pháp định, vốn điều lệ, cơ sở kinh doanh không được tính vào chi phí hợp lý để xác định thu nhập chịu thuế.

(8) Trích các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán, trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

(9) Trợ cấp thôi việc cho người lao động theo chế độ hiện hành.

(10) Chi về tiêu thụ hàng hoá, dịch vụ bao gồm: chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, bốc xếp, thuê kho bãi, bảo hành sản phẩm, hàng hoá.

(11) Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, khánh tiết, chi phí giao dịch, đối ngoại, chi hoa hồng môi giới, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác theo số thực chi nhưng tối đa không quá 10% tổng số các khoản chi phí hợp lý

từ khoản 1 đến khoản 10. Đối với hoạt động kinh doanh thương nghiệp chi phí hợp lý để xác định mức khống chế không bao gồm giá vốn của hàng hoá bán ra.

(12) Các khoản thuế, phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (trừ thuế thu nhập doanh nghiệp) bao gồm:

- Thuế xuất khẩu.

- Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu không đủ điều kiện được khấu trừ và hoàn thuế theo quy định. Thuế giá trị gia tăng đầu vào quá thời hạn được kê khai, khấu trừ thuế theo quy định.

- Thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá, dịch vụ trong nước thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Thuế môn bài.

- Thuế tài nguyên.

- Thuế sử dụng đất nông nghiệp; thuế nhà, đất.

- Tiền thuê đất.

- Các khoản phí, lệ phí mà cơ sở kinh doanh thực nộp vào ngân sách nhà nước theo quy định của pháp luật về phí, lệ phí.

(13) Chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam theo tỷ lệ giữa doanh thu của cơ sở thường trú tại Việt Nam và tổng doanh thu chung của công ty ở nước ngoài bao gồm cả doanh thu của cơ sở thường trú ở các nước khác. Công thức phân bổ như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí quản lý} \\ \text{kinh doanh do} \\ \text{công ty ở nước} \\ \text{ngoài phân bổ} \\ \text{cho cơ sở} \\ \text{thường trú tại} \\ \text{Việt Nam trong} \\ \text{kỳ tính thuế} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng doanh thu của cơ sở} \\ \text{thường trú tại Việt Nam} \\ \text{trong kỳ tính thuế} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng doanh thu của công ty} \\ \text{ở nước ngoài, bao gồm cả} \\ \text{doanh thu của các cơ sở} \\ \text{thường trú ở các nước khác} \\ \text{trong kỳ tính thuế} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Tổng số chi} \\ \text{phí quản lý} \\ \text{kinh doanh} \\ \text{của công ty ở} \\ \text{nước ngoài} \\ \text{trong kỳ tính} \\ \text{thuế} \end{array}$$

Cơ sở thường trú của công ty ở nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, nộp thuế theo phương pháp kê khai thì không được tính vào chi phí hợp lý khoản chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ.

(14) Chi phí hợp lý của hoạt động kinh doanh bảo hiểm, kinh doanh xổ số kiến thiết, kinh doanh chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác.

c) Các khoản không được tính vào chi phí hợp lý

- Tiền lương, tiền công do cơ sở kinh doanh không thực hiện đúng chế độ hợp đồng lao động theo quy định của pháp luật về lao động, trừ trường hợp thuê mướn lao động theo vụ việc.

- Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, thành viên hợp danh của công ty hợp danh, chủ hộ cá thể, cá nhân kinh doanh. Thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng quản trị của các công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

- Các khoản trích trước vào chi phí mà thực tế không chi hết như: chi phí sửa chữa tài sản cố định; phí bảo hành sản phẩm hàng hoá, công trình xây dựng và các khoản trích trước khác.

- Các khoản chi không có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định hoặc chứng từ không hợp pháp.

- Các khoản tiền phạt vi phạm luật giao thông, phạt vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, phạt vay nợ quá hạn, phạt vi phạm chế độ kế toán thống kê, phạt vi phạm hành chính về thuế và các khoản phạt khác.

- Các khoản chi không liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế như: chi về đầu tư xây dựng cơ bản; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội và ủng hộ địa phương; chi từ thiện và các khoản chi khác không liên quan đến doanh thu, thu nhập chịu thuế.

- Các khoản chi do nguồn kinh phí khác đài thọ:
- + Chi sự nghiệp.
- + Chi ốm đau, thai sản.
- + Chi trợ cấp khó khăn thường xuyên, khó khăn đột xuất.
- + Các khoản chi khác do nguồn kinh phí khác đài thọ.
- Chi phí không hợp lý khác.

d) Các khoản thu nhập chịu thuế khác:

Các khoản thu nhập chịu thuế khác trong kỳ tính thuế bao gồm:

- Chênh lệch về mua, bán chứng khoán.
- Thu nhập từ hoạt động liên quan đến quyền sở hữu công nghiệp, quyền tác giả.
- Thu nhập khác về quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản.
- Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản.
Khoản thu nhập này được xác định bằng (=) doanh thu thu được do chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản trừ (-) đi giá trị còn lại của tài sản chuyển nhượng, thanh lý và các khoản chi phí liên quan đến chuyển nhượng, thanh lý tài sản.
- Thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.
- Lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay, lãi bán hàng trả chậm.
- Lãi do bán ngoại tệ, lãi về chênh lệch tỷ giá hối đoái.
- Kết dư cuối năm các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán.
- Thu các khoản nợ khó đòi đã xóa sổ kế toán nay đòi được.
- Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.
- Thu về tiền phạt vi phạm hợp đồng kinh tế sau khi đã trừ tiền bị phạt vi phạm hợp đồng kinh tế.
- Các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của những năm trước bị bỏ sót mới phát hiện ra.

- Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài.

Việc xác định thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp căn cứ vào Hiệp định quốc tế về tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam đã ký kết.

Đối với khoản thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ tại nước ngoài mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam chưa ký Hiệp định quốc tế về tránh đánh thuế hai lần thì thu nhập chịu thuế là khoản thu nhập trước khi nộp thuế thu nhập ở nước ngoài. Sau khi đã xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp thì được trừ số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài để nộp vào ngân sách nhà nước. Số thuế đã nộp ở nước ngoài được trừ không vượt quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ví dụ 1: Cơ sở kinh doanh A nhận được khoản thu nhập 800 triệu đồng từ nước ngoài. Khoản thu nhập này là thu nhập còn lại sau khi đã nộp thuế thu nhập theo luật pháp của nước ngoài: 200 triệu đồng.

Phần thu nhập cơ sở kinh doanh A nhận được từ nước ngoài được tính thuế theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam như sau:

$(800 \text{ triệu đồng} + 200 \text{ triệu đồng}) \times 28\% = 280 \text{ triệu đồng}$

Vì cơ sở kinh doanh A đã nộp thuế thu nhập ở nước ngoài 200 triệu đồng nên chỉ phải nộp:

$280 \text{ triệu đồng} - 200 \text{ triệu đồng} = 80 \text{ triệu đồng}$

Ví dụ 2: Cơ sở kinh doanh B nhận được khoản thu nhập 798 triệu đồng từ nước ngoài. Nhưng khoản thu nhập này là thu nhập còn lại sau khi đã nộp thuế thu nhập theo luật pháp của nước ngoài là 342 triệu đồng.

Số thuế thu nhập doanh nghiệp cho khoản thu nhập ở nước ngoài được tính thuế theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

$(798 \text{ triệu đồng} + 342 \text{ triệu đồng}) \times 28\% = 319,2 \text{ triệu đồng}.$

Khi xác định số thuế phải nộp cho khoản thu nhập ở nước ngoài, cơ sở kinh doanh B chỉ được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài tương đương với số thuế tính theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp là 319,2 triệu đồng. Nói một cách khác là cơ sở kinh doanh B không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho khoản thu nhập nhận được ở nước ngoài nêu trên.

- Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ hàng hoá, cung cấp dịch vụ không tính trong doanh thu như: thưởng giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống, khách sạn sau khi đã trừ các khoản chi phí để tạo ra khoản thu nhập đó.

- Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước. Trường hợp khoản thu nhập nhận được là thu nhập được chia từ thu nhập sau thuế của hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế thì cơ sở kinh doanh nhận được khoản thu nhập không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ.

- Quà biếu, quà tặng bằng hiện vật, bằng tiền.

- Các khoản thu nhập khác.

Cơ sở kinh doanh có doanh thu, chi phí và thu nhập chịu thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu, chi phí và thu nhập chịu thuế, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác. Đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải

quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

2.2.2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp

a) Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng đối với cơ sở kinh doanh là 28%.

Hoạt động kinh doanh xố số kiến thiết nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo thuế suất 28%, phần thu nhập còn lại phải nộp vào ngân sách nhà nước sau khi trừ đi số tiền được trích, lập vào các quỹ theo quy định của Bộ Tài chính.

b) Thuế suất áp dụng đối với từng cơ sở kinh doanh tiến hành tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác từ 28% đến 50% phù hợp với từng dự án đầu tư, từng cơ sở kinh doanh.

Cơ sở kinh doanh có dự án đầu tư tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác phải gửi hồ sơ dự án đầu tư đến Bộ Tài chính để Bộ Tài chính xem xét, tham khảo ý kiến của các Bộ, ngành liên quan trình Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể cho từng dự án.

2.3. Phương pháp tính thuế

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

2.4. Miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp

2.4.1. Điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Dự án đầu tư có các điều kiện sau đây được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp:

(1) Đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực quy định tại Danh mục A Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (gọi tắt là ngành nghề, lĩnh vực A).

(2) Đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực mà pháp luật không cấm và có sử dụng số lao động bình quân trong năm (gọi tắt là sử dụng nhiều lao động) ít nhất là:

- Ở đô thị loại 1 và loại 2: 100 người;

- Ở địa bàn khuyến khích đầu tư quy định tại Danh mục B hoặc Danh mục C ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp: 20 người;

- Ở địa bàn khác: 50 người.

(3) Địa bàn khuyến khích đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm:

- Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn quy định tại Danh mục B Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (gọi tắt là địa bàn B).

- Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Danh mục C Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (gọi tắt là địa bàn C).

2.4.2. Các hình thức miễn, giảm thuế TNDN

2.4.2.1. Thuế suất ưu đãi và thời hạn áp dụng thuế suất ưu đãi

a) Thuế suất ưu đãi

- Thuế suất 20% áp dụng đối với: hợp tác xã được thành lập tại các địa bàn không thuộc địa bàn B và địa bàn C; cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A.

- Thuế suất 20% áp dụng đối với: cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư tại địa bàn B.

- Thuế suất 15% áp dụng đối với: hợp tác xã được thành lập tại địa bàn B; cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B.

- Thuế suất 15% áp dụng đối với: cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư tại địa bàn C.

- Thuế suất 10% áp dụng đối với: hợp tác xã được thành lập tại địa bàn C; cơ sở kinh doanh mới thành lập thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C.

Cơ sở kinh doanh có các dự án đầu tư sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ được áp dụng các mức thuế suất ưu đãi khác nhau thì cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thu nhập theo từng dự án đầu tư. Trường hợp không hạch toán riêng được thu nhập theo từng dự án đầu tư thì phải nộp thuế theo mức thuế suất cao nhất mà cơ sở kinh doanh đang áp dụng.

b) Thời hạn áp dụng thuế suất ưu đãi:

- Thuế suất 10% được áp dụng trong 15 năm, kể từ khi hợp tác xã và cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư bắt đầu hoạt động kinh doanh;

- Thuế suất 15% được áp dụng trong 12 năm, kể từ khi hợp tác xã và cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư bắt đầu hoạt động kinh doanh;

- Thuế suất 20% được áp dụng trong 10 năm, kể từ khi cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư bắt đầu hoạt động kinh doanh;

Sau thời hạn được hưởng mức thuế suất ưu đãi, hợp tác xã và cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất 28%.

2.4.2.2. Mức và thời gian miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp.

a) Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư và cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm được miễn thuế, giảm thuế như sau:

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 02 năm tiếp theo đối với cơ sở sản xuất mới thành lập từ dự án đầu tư và cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm ra khỏi đô thị theo quy hoạch đã được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 03 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A hoặc sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 05 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 06 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn B và cơ sở kinh doanh di chuyển đến địa bàn B.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 08 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn C và cơ sở kinh doanh di chuyển đến địa bàn C.

- Được miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 07 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B.

- Được miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 08 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B, đồng thời sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu

thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B, đồng thời sử dụng nhiều lao động trong đó số lao động là người dân tộc thiểu số chiếm trên 30% trên tổng số lao động bình quân sử dụng trong năm.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 07 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 08 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C, đồng thời sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C, đồng thời sử dụng nhiều lao động trong đó số lao động là người dân tộc thiểu số chiếm trên 30% trên tổng số lao động bình quân sử dụng trong năm.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT), hợp đồng xây dựng - chuyển giao - kinh doanh (BTO), hợp đồng xây dựng - chuyển giao (BT).

2.4.3. Nguyên tắc thực hiện ưu đãi thuế TNDN

Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư và cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm được miễn thuế, giảm thuế là cơ sở kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập, thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và nộp thuế theo kê khai.

Cơ sở kinh doanh được miễn thuế, giảm thuế thực hiện đồng thời nhiều hoạt động kinh doanh thì phải theo dõi hạch toán riêng thu nhập của hoạt động kinh doanh được miễn thuế, giảm thuế. Trường hợp cơ sở kinh doanh không hạch toán riêng được thì thu nhập của hoạt động kinh doanh được miễn thuế, giảm thuế được xác định bằng (=) tổng thu nhập chịu thuế nhân (x) với tỷ lệ phần trăm (%) giữa doanh thu của hoạt động kinh doanh được miễn thuế, giảm thuế và tổng doanh thu của cơ sở kinh doanh.

Cơ sở kinh doanh được thành lập trong các trường hợp dưới đây thì không đủ điều kiện được miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp gồm:

- + Cơ sở kinh doanh được thành lập do chia, tách, sáp nhập, hợp nhất theo quy định của Luật doanh nghiệp;

- + Cơ sở kinh doanh được thành lập do chuyển đổi sở hữu (trừ các doanh nghiệp nhà nước thực hiện cổ phần hoá theo Nghị định số 64/2002/NĐ-CP ngày 19/6/2002 của Chính phủ và doanh nghiệp nhà nước thực hiện giao, bán, khoán, cho thuê theo Nghị định số 103/1999/NĐ-CP ngày 10/9/1999 của Chính phủ);

- + Cơ sở kinh doanh được thành lập do đổi tên từ những cơ sở kinh doanh đang hoạt động trước đây như: chủ hộ kinh doanh cá thể thành lập doanh nghiệp tư nhân với ngành nghề kinh doanh như cũ và trụ sở kinh doanh vẫn đóng tại địa điểm kinh doanh cũ; chủ doanh nghiệp tư nhân giải thể doanh nghiệp để thành lập lại doanh nghiệp tư nhân; công ty hợp danh hoặc tham gia thành lập công ty trách nhiệm hữu hạn trên cùng một địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương với tư cách là chủ tịch hội đồng thành viên hay là người có số vốn góp cao nhất trong vốn điều lệ của công ty; chủ tịch hội đồng thành viên hay là người có số vốn góp cao nhất trong công ty trách nhiệm hữu hạn đang hoạt động, nay thành lập doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh hoặc tham gia thành lập công ty trách nhiệm hữu hạn khác mà họ

vẫn là chủ tịch hội đồng thành viên hay là người có số vốn góp cao nhất trong vốn điều lệ của công ty mới thành lập.

b) Khu kinh tế, dự án đặc biệt khuyến khích đầu tư do Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp nhưng tối đa không quá 04 năm miễn thuế, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp cho 09 năm tiếp theo.

c) 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, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp cho phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại như sau:

- Được miễn thuế 01 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 02 năm tiếp theo đối với dự án đầu tư lắp đặt dây chuyền sản xuất mới không thuộc ngành nghề, lĩnh vực A; không thực hiện tại địa bàn B hoặc địa bàn C.

- Được miễn thuế 01 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 04 năm tiếp theo nếu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A.

- Được miễn thuế 03 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 05 năm tiếp theo nếu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B.

- Được miễn thuế 04 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 07 năm tiếp theo nếu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm dự án đầu tư hoàn thành bắt đầu đưa vào sản xuất, kinh doanh. Đối với những dự án đầu tư có thời gian thực hiện dự án kéo dài và chia ra thành nhiều hạng mục đầu tư thì cơ sở kinh doanh có thể lựa chọn thời gian tính miễn thuế, giảm thuế theo từng hạng mục đầu tư hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh. Căn cứ thời gian dự kiến thực hiện dự án đầu tư,

cơ sở kinh doanh đăng ký với cơ quan thuế thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với dự án đầu tư.

Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn, giảm. Trường hợp cơ sở kinh doanh không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại thì phần thu nhập tăng thêm miễn thuế, giảm thuế được xác định như sau:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm được miễn thuế, giảm thuế} = \text{Phần thu nhập chịu thuế trong năm} \times \frac{\text{Giá trị tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\text{Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh}}$$

Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh gồm: giá trị tài sản cố định đầu tư mới đã hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng và nguyên giá tài sản cố định hiện có đang dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ Bảng cân đối kế toán năm.

Trường hợp dự án đầu tư có thời gian thực hiện trên một năm và chia ra làm nhiều hạng mục đầu tư, cơ sở kinh doanh đã đăng ký với cơ quan thuế thời gian miễn thuế, giảm thuế theo từng hạng mục đầu tư hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh thì giá trị tài sản cố định đầu tư mới được xác định theo giá trị lũy kế của các hạng mục đầu tư đã hoàn thành đưa vào sử dụng tính đến thời điểm quyết toán thuế của năm miễn thuế, giảm thuế.

Ví dụ: Cuối năm 2004 công ty A có tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế tham gia sản xuất, kinh doanh là 30 tỷ đồng. Công ty có dự án đầu tư dài. Năm 2005 đưa một hạng mục vào sử dụng trị giá 10 tỷ đồng; năm 2006 đưa tiếp một hạng mục khác vào sử dụng trị giá 15 tỷ đồng. Công ty không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do thực hiện

từng hạng mục đầu tư. Kết quả kinh doanh của Công ty: năm 2005 thu nhập chịu thuế là 12 tỷ đồng; năm 2006 thu nhập chịu thuế là 20 tỷ đồng.

Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại được miễn thuế, giảm thuế xác định như sau:

+ Năm 2005:

$$\begin{array}{l} \text{Phần thu nhập tăng} \\ \text{thêm được miễn thuế,} \\ \text{giảm thuế} \end{array} = 12 \text{ tỷ đồng} \times \frac{10 \text{ tỷ đồng}}{30 \text{ tỷ đồng} + 10 \text{ tỷ đồng}}$$

+ Năm 2006:

$$\begin{array}{l} \text{Phần thu nhập tăng} \\ \text{thêm được miễn thuế,} \\ \text{giảm thuế} \end{array} = 20 \text{ tỷ đồng} \times \frac{10 \text{ tỷ đồng} + 15 \text{ tỷ đồng}}{40 \text{ tỷ đồng} + 15 \text{ tỷ đồng}}$$

Đối với các dự án đầu tư đã hoàn thành từng hạng mục đầu tư, nhưng chưa đưa vào sản xuất, kinh doanh để tăng năng lực, hiệu quả kinh doanh trong năm thì giá trị hạng mục đầu tư không được đưa vào giá trị tài sản cố định đầu tư mới để tính số thu nhập tăng thêm được miễn thuế, giảm thuế.

d) Cơ sở sản xuất, kinh doanh hàng xuất khẩu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A, ngoài việc được miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp như trên doanh nghiệp còn được ưu đãi thêm về thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

- Được giảm 50% số thuế phải nộp cho phần thu nhập có được trong các trường hợp:

+ Xuất khẩu của năm đầu tiên được thực hiện bằng cách xuất khẩu trực tiếp.

+ Xuất khẩu mặt hàng mới có tính năng kinh tế - kỹ thuật, tính năng sử dụng khác với mặt hàng trước đây doanh nghiệp đã xuất khẩu.

+ Xuất khẩu ra thị trường một quốc gia mới, hoặc lãnh thổ mới khác với thị trường trước đây.

- Được giảm 50% số thuế phải nộp cho phần thu nhập tăng thêm do xuất khẩu trong năm tài chính đối với nhà đầu tư có doanh thu xuất khẩu năm sau cao hơn năm trước.

- Được giảm 20% số thuế phải nộp cho phần thu nhập có được do xuất khẩu trong năm tài chính đối với các trường hợp:

- + Có doanh thu xuất khẩu đạt tỷ trọng trên 50% tổng doanh thu. Việc xét giảm thuế được thực hiện theo từng năm.

- + Duy trì thị trường xuất khẩu ổn định về số lượng hoặc giá trị hàng hoá xuất khẩu trong ba năm liên tục trước đó.

- Được giảm thêm 25% số thuế phải nộp cho phần thu nhập có được do xuất khẩu trong năm tài chính đối với nhà đầu tư thực hiện tại địa bàn B.

- Được miễn toàn bộ số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp cho phần thu nhập có được do xuất khẩu trong năm tài chính đối với nhà đầu tư thực hiện tại địa bàn C.

e) Cơ sở kinh doanh được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp cho phần thu nhập có được trong các trường hợp sau đây:

- Phần thu nhập từ việc thực hiện các hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, dịch vụ thông tin khoa học và công nghệ.

- Phần thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm theo đúng quy trình sản xuất, nhưng tối đa không quá 6 tháng kể từ ngày bắt đầu sản xuất thử nghiệm.

- Phần thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới, lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam, nhưng tối đa không qua 01 năm kể từ ngày bắt đầu áp dụng công nghệ mới này để sản xuất ra sản phẩm.

- 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 dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số.

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

Cơ sở kinh doanh được xác định là dành riêng cho lao động là người tàn tật (bao gồm cả thương binh, bệnh binh) phải có đủ các điều kiện sau:

+ Được Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương xác nhận.

+ Thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ.

+ Có giấy phép kinh doanh do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp.

+ Sử dụng từ 10 lao động trở lên, trong đó có 51% số lao động là người tàn tật có xác nhận của cơ quan y tế có thẩm quyền. Số lao động còn lại chủ yếu là thân nhân của người tàn tật, người góp vốn cổ phần và người có trình độ quản lý, chuyên môn, khoa học - kỹ thuật.

+ Có quy chế hoặc điều lệ hoạt động phù hợp với đối tượng 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 tệ nạn xã hội.

Các hoạt động dạy nghề được miễn thuế phải có đủ các điều kiện sau:

+ Cơ sở dạy nghề được thành lập và hoạt động theo quy định của Nghị định số 02/2001/NĐ-CP ngày 09/01/2001 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Bộ luật lao động, Luật giáo dục về dạy nghề và các văn bản hướng dẫn.

+ Hoạt động đúng ngành nghề ghi trong giấy phép hành nghề hoặc ngành nghề đã đăng ký với cơ quan lao động - thương binh và xã hội có thẩm quyền.

+ Thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và đã đăng ký nộp thuế.

f). Hợp tác xã; cá nhân, hộ cá thể kinh doanh có mức thu nhập thấp được xét miễn thuế, giảm thuế:

- Hợp tác xã có mức thu nhập bình quân tháng trong năm của mỗi người lao động dưới mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức nhà nước được miễn thuế.

- Cá nhân, hộ cá thể kinh doanh có thu nhập bình quân tháng trong năm của mỗi người lao động dưới mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức nhà nước được miễn thuế.

- Cá nhân, hộ cá thể kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, tính và nộp thuế trên mức doanh thu ấn định, nếu nghỉ kinh doanh liên tục từ 15 ngày trở lên trong tháng được xét giảm 50% số thuế phải nộp; nếu nghỉ cả tháng thì được xét miễn thuế của tháng đó.

g) Miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp cho các trường hợp sau:

- Miễn thuế cho phần thu nhập của các nhà đầu tư nhận được do góp vốn bằng: bằng sáng chế, bí quyết kỹ thuật, quy trình công nghệ, dịch vụ kỹ thuật.

- Giảm 50% số thuế phải nộp cho phần thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng phần vốn góp của nhà đầu tư nước ngoài cho các doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam.

- Cơ sở kinh doanh hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng từ 10 đến 100 lao động nữ, trong đó số lao động nữ chiếm trên 50% tổng số lao động có mặt thường xuyên; hoặc sử dụng thường xuyên trên 100 lao động nữ mà số lao động nữ chiếm trên 30% tổng số lao động có mặt thường xuyên của cơ sở kinh doanh được giảm số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tương ứng với số tiền thực chi cho lao động nữ nếu hạch toán riêng được.

Các đơn vị sự nghiệp, cơ quan văn phòng thuộc các Tổng

công ty nhà nước có đủ điều kiện về lao động nữ nhưng không trực tiếp kinh doanh thì không được giảm thuế.

h) Cơ sở kinh doanh sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì được chuyển lỗ trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau. Thời gian chuyển lỗ không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Cơ sở kinh doanh khi phát sinh lỗ phải có kế hoạch chuyển lỗ và đăng ký kế hoạch chuyển lỗ với cơ quan thuế. Cơ sở kinh doanh không được chuyển lỗ nếu không đăng ký với cơ quan thuế hoặc chuyển lỗ ngoài kế hoạch chuyển lỗ đã đăng ký với cơ quan thuế.

2.5. Đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế và quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp

2.5.1. Đăng ký thuế thu nhập doanh nghiệp

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm đăng ký thuế TNDN khi tiến hành đăng ký thuế theo quy định của Luật quản lý thuế. Khi đăng ký thuế phải khai rõ cả đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh độc lập và các đơn vị hạch toán phụ thuộc báo sổ.

- Các đơn vị trực thuộc cơ sở kinh doanh phải đăng ký thuế với cơ quan thuế địa phương nơi đơn vị đóng trụ sở.

- Các đơn vị hạch toán độc lập thuộc cơ sở kinh doanh có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế riêng.

- Các đơn vị hạch toán báo sổ phụ thuộc chỉ đăng ký thuế tại địa phương, không có nghĩa vụ kê khai thuế, nộp thuế tại địa phương, việc kê khai, nộp thuế do cơ sở kinh doanh chính thực hiện.

2.5.2. Kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai và nộp tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý chậm nhất vào ngày 25 tháng 01 hàng năm hoặc ngày 25 của tháng kế tiếp tháng kết thúc kỳ tính thuế đối với

cơ sở kinh doanh có kỳ tính thuế là năm tài chính khác năm dương lịch.

Căn cứ để kê khai là dựa vào kết quả sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của năm trước và khả năng kinh doanh của năm tiếp theo.

Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập thì cơ sở kinh doanh tự xác định doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế, số thuế phải nộp cả năm, số thuế phải nộp từng quý và chủ động kê khai với cơ quan thuế trong thời hạn chậm nhất không quá ngày 25 của tháng sau, kể từ tháng được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

- Sau khi nhận được tờ khai thuế, cơ quan thuế phải kiểm tra, xem xét việc kê khai thuế của cơ sở kinh doanh. Nếu trong tờ khai, cơ sở kinh doanh không kê khai hoặc kê khai không rõ các căn cứ để xác định số thuế tạm nộp cả năm thì cơ quan thuế có quyền yêu cầu cơ sở kinh doanh giải trình các căn cứ để xác định số thuế tạm nộp cả năm. Trường hợp cơ sở kinh doanh không giải trình hoặc không chứng minh được các căn cứ ghi trong tờ khai thì cơ quan thuế ấn định số thuế tạm nộp cả năm, từng quý và thông báo cho cơ sở kinh doanh thực hiện.

Việc ấn định số thuế tạm nộp được thực hiện như sau:

+ Ấn định thu nhập chịu thuế cả năm căn cứ vào doanh thu của năm dự toán và tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu của năm trước.

+ Ấn định thu nhập chịu thuế cả năm căn cứ vào thu nhập chịu thuế của cơ sở kinh doanh cùng ngành nghề, có quy mô kinh doanh tương đương.

Riêng đối với cơ sở thường trú tại Việt Nam của công ty ở nước ngoài thì ngoài các biện pháp ấn định thuế nêu trên, cơ quan thuế có thể sử dụng biện pháp xác định thu nhập chịu thuế như sau:

$$\frac{\text{Thu nhập chịu thuế của cơ sở thường trú tại Việt Nam trong kỳ tính thuế}}{\text{Tổng doanh thu của công ty ở nước ngoài trong kỳ tính thuế}} \times \frac{\text{Tổng thu nhập của công ty ở nước ngoài trong kỳ tính thuế}}{\text{Tổng thu nhập của công ty ở nước ngoài trong kỳ tính thuế}}$$

Công ty ở nước ngoài có trách nhiệm xuất trình cho cơ quan thuế sổ sách, báo cáo kế toán của công ty đã được tổ chức kiểm toán độc lập xác nhận để làm căn cứ tính thu nhập chịu thuế cho cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Trường hợp cơ sở kinh doanh không đồng ý với mức ấn định thu nhập chịu thuế thì có quyền khiếu nại lên cơ quan thuế cấp trên trực tiếp hoặc khởi kiện tại Tòa án theo quy định của pháp luật. Trong khi chờ giải quyết, cơ sở kinh doanh vẫn phải nộp thuế theo mức thuế ấn định.

- Đối với cơ sở kinh doanh mà kết quả sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ trong 6 tháng đầu năm có sự thay đổi lớn dẫn đến có thể tăng hoặc giảm trên 20% số thuế tạm nộp đã kê khai với cơ quan thuế thì cơ sở kinh doanh phải làm đầy đủ hồ sơ đề nghị điều chỉnh số thuế tạm nộp cả năm và số thuế tạm nộp của hai quý cuối năm gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý chậm nhất không quá ngày 30 tháng 07 hàng năm.

- Cơ sở kinh doanh không gửi tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp thì cơ quan thuế có thông báo nhắc nhở cơ sở kinh doanh nộp tờ khai thuế. Nếu hết ngày 25 tháng 03 mà cơ sở kinh doanh vẫn chưa nộp tờ khai thuế thì cơ quan thuế ấn định số thuế tạm nộp cả năm, từng quý và thông báo để cơ sở kinh doanh thực hiện.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ thực hiện kê khai thuế hàng tháng, hàng quý hoặc năm cùng với kê khai thuế giá trị gia tăng. Căn cứ để kê khai số thuế phải nộp dựa vào tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu và thuế suất, cụ thể như sau:

+ Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn chứng từ nhưng đã thực hiện bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ có hoá đơn, chứng từ phải kê khai doanh thu và tính thuế hàng tháng theo công thức sau:

$$\text{Thuế TNDN} = \frac{\text{Doanh thu}}{\text{thu}} \times \frac{\text{Tỷ lệ phần trăm (\%) thu nhập chịu thuế trên doanh thu}}{\text{thu nhập chịu thuế trên doanh thu}} \times \text{Thuế suất}$$

+ Hộ gia đình và cá nhân kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, thực hiện kê khai thuế theo doanh thu do cơ quan thuế ấn định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định theo công thức tại tiết 5.1 điểm này.

Việc ấn định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế phải bảo đảm đúng quy trình, công khai, dân chủ.

Tổng cục Thuế hướng dẫn các Cục thuế xác định tỷ lệ (%) thu nhập chịu thuế trên doanh thu làm căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp phù hợp với từng ngành nghề kinh doanh và đảm bảo sự hài hoà giữa các địa phương trong cả nước.

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, nhưng có thu nhập tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân tại Việt Nam khi chi trả thu nhập cho tổ chức, cá nhân nước ngoài có trách nhiệm kê khai và khấu trừ tiền thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ phần trăm (%) tính trên tổng số tiền chi trả cho tổ chức, cá nhân nước ngoài do Bộ Tài chính quy định phù hợp với từng ngành nghề kinh doanh.

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm thực hiện mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ theo giá thị trường trong quá trình sản xuất, kinh doanh.

2.5.3. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp

Cơ sở kinh doanh thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

- Cơ sở kinh doanh tạm nộp số thuế hàng quý theo Tờ

khai thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc theo số thuế cơ quan thuế ấn định đầy đủ, đúng hạn vào ngân sách nhà nước. Thời hạn nộp thuế chậm nhất không quá ngày cuối cùng của tháng cuối quý.

Việc xác định ngày nộp thuế của cơ sở kinh doanh được thực hiện như sau:

- + Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế bằng chuyển khoản qua ngân hàng, tổ chức tín dụng khác thì ngày nộp thuế là ngày ngân hàng, tổ chức tín dụng khác ký nhận trên giấy nộp tiền vào ngân sách.

- + Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế bằng tiền mặt thì ngày nộp thuế là ngày cơ quan kho bạc nhận tiền thuế hoặc cơ quan thuế cấp Biên lai thuế.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, nộp thuế theo thông báo của cơ quan thuế cùng với thuế giá trị gia tăng.

- Tổ chức, cá nhân ở Việt Nam chi trả thu nhập cho tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, có trách nhiệm khấu trừ tiền thuế thu nhập doanh nghiệp và nộp vào ngân sách nhà nước theo thời hạn do Bộ Tài chính quy định phù hợp với từng ngành nghề kinh doanh, chậm nhất không quá 15 ngày, kể từ ngày chuyển trả tiền cho tổ chức, cá nhân nước ngoài. Tổ chức, cá nhân Việt Nam không khấu trừ tiền thuế của tổ chức, cá nhân nước ngoài thì ngoài việc nộp thay số tiền thuế, còn bị phạt vi phạm hành chính về thuế theo chế độ hiện hành.

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

- Thuế thu nhập doanh nghiệp được nộp bằng đồng Việt Nam.

2.5.4. Quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp

Việc quyết toán thuế hàng năm được thực hiện như sau:

- Khi kết thúc kỳ tính thuế, cơ sở kinh doanh phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế theo (trừ trường hợp ấn định tỷ lệ thu nhập chịu thuế tính trên doanh thu).

+ Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai đầy đủ các chỉ tiêu trên tờ khai quyết toán thuế.

+ Việc quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp được thực hiện theo kỳ tính thuế là năm dương lịch (bắt đầu từ ngày 1 tháng 1 và kết thúc vào ngày 31 tháng 12 cùng năm).

Trường hợp cơ sở kinh doanh được phép áp dụng kỳ tính thuế là năm tài chính khác với năm dương lịch thì việc quyết toán thuế thực hiện theo năm tài chính.

Cơ sở kinh doanh chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu (kể cả giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước), sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế đến thời điểm có quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản của cơ quan có thẩm quyền.

Cơ sở kinh doanh là liên doanh của nhiều cơ sở kinh doanh khác, khi có quyết định giải thể, phá sản mà bị lỗ thì số lỗ được phân bổ cho từng cơ sở kinh doanh tham gia liên doanh. Cơ sở tham gia liên doanh được tổng hợp số lỗ phân bổ từ cơ sở liên doanh vào kết quả kinh doanh của mình khi quyết toán thuế.

- Cơ sở kinh doanh phải chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực của tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp cơ quan thuế kiểm tra phát hiện các số liệu trong tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của cơ sở kinh doanh không đúng quy định thì ngoài việc phải nộp đủ số tiền thuế, cơ sở kinh doanh còn bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

Cơ sở kinh doanh được thụ hưởng tài sản của cơ sở kinh doanh chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình

thức sở hữu (kể cả giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước), chia, tách, sáp nhập, hợp nhất chịu trách nhiệm nộp đủ số thuế còn thiếu và tiền phạt (nếu có) của cơ sở kinh doanh cũ.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc kết thúc năm tài chính.

Đối với trường hợp cơ sở kinh doanh chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu (kể cả giao, bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp nhà nước), sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản thì thời gian nộp tờ khai quyết toán thuế trong thời hạn 45 ngày, kể từ ngày có quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp số thuế còn thiếu theo tờ khai quyết toán thuế trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày phải nộp tờ khai quyết toán thuế cho cơ quan thuế. Nếu sau 10 ngày không nộp thuế thì ngoài việc phải nộp đủ số thuế còn thiếu, cơ sở kinh doanh còn bị phạt về hành vi chậm nộp tiền thuế.

- Cơ sở kinh doanh sau khi đã nộp tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan thuế mới phát hiện ra sai sót và cần điều chỉnh số liệu thì xử lý như sau:

+ Nếu trong thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế, cơ sở kinh doanh được nộp tờ khai quyết toán thuế điều chỉnh để thay thế tờ khai quyết toán thuế đã gửi cơ quan thuế.

+ Nếu quá thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế nhưng vẫn trong thời hạn 10 ngày nộp số thuế còn thiếu theo tờ khai quyết toán thuế thì cơ sở kinh doanh nộp tờ khai quyết toán thuế điều chỉnh thay thế tờ khai quyết toán thuế đã nộp cho cơ quan thuế và nộp thuế theo tờ khai quyết toán thuế điều chỉnh, đồng thời nộp phạt về hành vi chậm nộp tờ khai quyết toán thuế.

+ Trường hợp nộp tờ khai quyết toán thuế điều chỉnh đã quá thời hạn 10 ngày nộp số thuế còn thiếu theo tờ khai quyết toán thuế đã gửi thì ngoài việc phải nộp số thuế còn thiếu theo tờ khai quyết toán thuế điều chỉnh còn phải nộp phạt về hành vi chậm nộp tờ khai và chậm nộp thuế.

- Việc kiểm tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp tại cơ sở kinh doanh do thủ trưởng cơ quan thuế quản lý trực tiếp hoặc thủ trưởng cơ quan thuế cấp trên quyết định.

Cơ quan thuế có quyền xác định lại giá mua, giá bán theo giá thị trường trong nước và ngoài nước, chi phí, thu nhập chịu thuế và các yếu tố khác đảm bảo thu đúng, thu đủ thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu phát hiện giá mua, giá bán, chi phí kinh doanh, thu nhập chịu thuế và các yếu tố khác của cơ sở kinh doanh không đúng với giá cả thị trường và các chi phí thực tế phát sinh.

Việc xác định giá mua, giá bán hàng hoá, dịch vụ theo giá thị trường trong nước và ngoài nước, chi phí, thu nhập chịu thuế để đảm bảo thu đúng, thu đủ.

Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm thực hiện theo biên bản kiểm tra của cơ quan thuế có thẩm quyền.

- Đối với cơ sở kinh doanh không nộp tờ khai quyết toán thuế thì phải nộp thuế theo số thuế ấn định của cơ quan thuế.

Chương V

CÁC KHOẢN THUẾ VÀ LỆ PHÍ KHÁC

1. Thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất

1.1. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất là thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

1.2. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có quyền sử dụng đất, khi chuyển quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất theo quy định của pháp luật về đất đai.

1.3. Thu nhập chịu thuế

a) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sử dụng đất không có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất

- Thu nhập tính thuế: được xác định bằng giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất trừ đi giá vốn và các chi phí hợp lý liên quan.

- Giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất.

Giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất là giá thực tế ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng.

Trường hợp không xác định được giá thực tế chuyển nhượng hoặc giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng thì giá chuyển nhượng sẽ được xác định theo bảng giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.

- Giá vốn: Giá vốn chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong một số trường hợp cụ thể được xác định như sau:

+ Đối với chuyển nhượng quyền sử dụng đất có nguồn gốc Nhà nước giao, có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì giá vốn căn cứ vào chứng từ thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất của Nhà nước.

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

Chứng từ hợp pháp trả tiền là phiếu thu của tổ chức bán đất, chứng từ chuyển tiền qua ngân hàng, các giấy biên nhận thanh toán của các cá nhân với nhau...

+ Đối với trường hợp đấu giá chuyển quyền sử dụng đất thì giá vốn là số tiền phải thanh toán theo giá trúng đấu giá.

+ Trường hợp không xác định được hoặc xác định không đúng giá vốn tại thời điểm mua thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất là các chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động chuyển nhượng có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định, bao gồm:

+ Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất mà người chuyển nhượng đã nộp ngân sách nhà nước;

+ Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng (nếu có);

+ Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng quyền sử dụng đất như chi phí để làm các thủ tục pháp lý cho việc chuyển nhượng, chi phí thuê đo đạc.

b) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sử dụng đất gắn với kết cấu hạ tầng hoặc công trình xây dựng trên đất

+ Thu nhập tính thuế: Thu nhập tính thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ đi giá vốn của bất động sản đó và các chi phí hợp lý có liên quan.

+ Giá chuyển nhượng.

Giá chuyển nhượng là giá thực tế ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng.

Trường hợp không xác định được giá thực tế hoặc giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá thị trường tại thời điểm chuyển nhượng thì giá chuyển nhượng được xác định như sau:

- Phần giá trị đất chuyển nhượng được xác định căn cứ theo bảng giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng.

- Phần giá trị nhà, kết cấu hạ tầng và công trình kiến trúc gắn liền với đất, được xác định như sau:

- + Căn cứ theo quy định của Bộ Xây dựng về phân loại giá trị nhà.

- + Căn cứ quy định tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản do Bộ Xây dựng ban hành.

- + Căn cứ giá trị còn lại thực tế của công trình trên đất.

Trường hợp Ủy ban nhân dân cấp tỉnh có ban hành bảng giá tính lệ phí trước bạ thì phần giá trị nhà, kết cấu hạ tầng trên đất được tính theo bảng giá lệ phí trước bạ.

- Giá vốn

Giá vốn được xác định căn cứ vào giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm mua.

Trường hợp giá vốn về quyền sử dụng đất, giá trị nhà không xác định được hoặc giá ghi trên hợp đồng mua cao hơn giá thực tế tại thời điểm mua thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập là các khoản chi phí thực tế phát sinh có liên quan đến hoạt động chuyển nhượng, có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định, bao gồm:

- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất người chuyển nhượng đã nộp ngân sách;

- Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng;

- Chi phí xây dựng, cải tạo, nâng cấp, sửa chữa kết cấu hạ tầng và công trình kiến trúc trên đất;

- Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng bất động sản như: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cho việc chuyển nhượng, chi phí thuê đo đạc,...

c) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng nhà ở

- Thu nhập tính thuế:

Thu nhập tính thuế được xác định bằng giá bán trừ đi giá mua và các chi phí hợp lý có liên quan.

- Giá bán:

Giá bán là giá thực tế chuyển nhượng được xác định theo giá thị trường và được ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

Trường hợp giá bán ghi tại hợp đồng chuyển nhượng thấp hơn giá thị trường tại thời điểm chuyển nhượng thì giá chuyển nhượng nhà ở được xác định căn cứ theo quy định của Bộ Xây dựng về việc phân loại nhà hoặc giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.

- Giá mua: được xác định căn cứ vào giá ghi trên hợp đồng mua.

Trường hợp không xác định được giá mua hoặc giá mua ghi trên hợp đồng cao hơn thực tế tại thời điểm mua thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ:

Chi phí liên quan được trừ là các khoản chi phí thực tế phát sinh của hoạt động chuyển nhượng có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định, bao gồm:

- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng nhà người chuyển nhượng đã nộp ngân sách;

- Chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp nhà;

- Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng.

d) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước được xác định bằng giá cho thuê lại trừ giá đi thuê và các chi phí có liên quan.

- Giá cho thuê lại:

Giá cho thuê lại được xác định bằng giá thực tế ghi trên hợp đồng tại thời điểm chuyển nhượng quyền thuê mặt đất, thuê mặt nước.

Trường hợp đơn giá cho thuê lại trên hợp đồng thấp hơn giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố quy định tại thời điểm cho thuê lại thì giá cho thuê lại được xác định căn cứ theo bảng giá thuê do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố quy định.

- Giá đi thuê: được xác định căn cứ vào hợp đồng thuê.

Trường hợp không xác định được giá thuê hoặc giá thuê ghi trên hợp đồng cao hơn thực tế tại thời điểm thuê thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập tính thuế là các khoản chi phí thực tế phát sinh từ hoạt động chuyển nhượng có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định, bao gồm:

+ Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật có liên quan đến quyền thuê đất, thuê mặt nước mà người chuyển nhượng đã nộp ngân sách.

+ Các chi phí cải tạo đất, mặt nước.

+ Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước.

1.4. Thuế suất thuế thu nhập từ chuyển nhượng sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với chuyển nhượng bất động sản là 25% trên thu nhập tính thuế.

Trường hợp không xác định được giá vốn và các chi phí liên quan làm cơ sở xác định thu nhập tính thuế thì áp dụng thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

1.5. Phương pháp tính thuế

a) Trường hợp xác định được thu nhập tính thuế, thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản được xác định như sau:

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 25\%}$$

b) Trường hợp không xác định được giá vốn (giá mua) của hoạt động chuyển nhượng bất động sản và các chi phí liên quan làm cơ sở xác định thu nhập tính thuế thì thuế thu nhập cá nhân được xác định như sau:

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Giá chuyển nhượng} \times \text{Thuế suất 2\%}$$

* Thời điểm xác định thu nhập tính thuế.

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

* Trường hợp chuyển nhượng bất động sản là đồng sở hữu, thì nghĩa vụ thuế sẽ được tính riêng cho từng cá nhân.

Thu nhập tính thuế của từng cá nhân được xác định căn cứ vào tổng thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản và tỷ lệ phân chia thu nhập giữa các cá nhân đồng sở hữu. Tỷ lệ phân chia thu nhập được xác định căn cứ vào tài liệu hợp pháp như: thoả thuận góp vốn ban đầu, di chúc hoặc quyết định phân chia của toà án,... Trường hợp không có tài liệu hợp pháp thì tỷ lệ phân chia thu nhập được xác định bình quân.

2. Thuế thu nhập cá nhân

2.1. Khái niệm

Là thuế đánh vào thu nhập chịu thuế của cá nhân phát sinh trong kỳ tính thuế.

2.2. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân là cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh trong lãnh thổ Việt Nam.

- Cá nhân cư trú là người đáp ứng một trong các điều kiện sau đây:

+ Có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc tính theo 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam;

+ Có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam, bao gồm có nơi ở đăng ký thường trú hoặc có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo hợp đồng thuê có thời hạn.

2.3. Đối tượng chịu thuế và không chịu thuế

2.3.1. Đối tượng chịu thuế (thu nhập chịu thuế)

Thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân gồm các loại thu nhập:

a) Thu nhập từ kinh doanh, bao gồm:

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

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

b) Thu nhập từ tiền lương, tiền công, bao gồm:

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

- Các khoản phụ cấp, trợ cấp, trừ các khoản phụ cấp, trợ cấp theo quy định của pháp luật về ưu đãi người có công, phụ cấp quốc phòng, an ninh, phụ cấp độc hại, nguy hiểm đối với những ngành, nghề hoặc công việc ở nơi làm việc có yếu tố độc hại, nguy hiểm, phụ cấp thu hút, phụ cấp khu vực theo

quy định của pháp luật, trợ cấp khó khăn đột xuất, trợ cấp tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, trợ cấp một lần khi sinh con hoặc nhận nuôi con nuôi, trợ cấp do suy giảm khả năng lao động, trợ cấp hưu trí một lần, tiền tuất hàng tháng, trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc làm theo quy định của Bộ luật Lao động, các khoản trợ cấp khác do bảo hiểm xã hội chi trả, trợ cấp giải quyết tệ nạn xã hội;

- Tiền thù lao dưới các hình thức;

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

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

- Tiền thưởng, trừ các khoản tiền thưởng kèm theo các danh hiệu được Nhà nước phong tặng, tiền thưởng kèm theo giải thưởng quốc gia, giải thưởng quốc tế, tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh được cơ quan nhà nước có thẩm quyền công nhận, tiền thưởng về việc phát hiện, khai báo hành vi vi phạm pháp luật với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

c) Thu nhập từ đầu tư vốn, bao gồm:

- Tiền lãi cho vay;

- Lợi tức cổ phần;

- Thu nhập từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác, trừ thu nhập từ lãi trái phiếu Chính phủ.

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, bao gồm:

- + Thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn trong các tổ chức kinh tế;

- + Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán;

- + Thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.

d) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, bao gồm:

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất;

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc sử dụng nhà ở;

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước;

- Các khoản thu nhập khác nhận được từ chuyển nhượng bất động sản.

e) Thu nhập từ trúng thưởng, bao gồm:

- Trúng thưởng xổ số;

- Trúng thưởng trong các hình thức khuyến mại;

- Trúng thưởng trong các hình thức cá cược, casino;

- Trúng thưởng trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác.

f) Thu nhập từ bản quyền, bao gồm:

- Thu nhập từ chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ;

- Thu nhập từ chuyển giao công nghệ.

g) Thu nhập từ nhượng quyền thương mại.

h) Thu nhập từ nhận thừa kế là chứng khoán, phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh, bất động sản và tài sản khác phải đăng ký sở hữu hoặc đăng ký sử dụng.

i) Thu nhập từ nhận quà tặng là chứng khoán, phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh, bất động sản và tài sản khác phải đăng ký sở hữu hoặc đăng ký sử dụng.

2.3.2. Đối tượng không chịu thuế (thu nhập được miễn thuế)

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

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

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

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

e) Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản chưa qua chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường.

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

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

h) Thu nhập từ kiều hối.

i) Phần tiền lương làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với tiền lương làm việc ban ngày, làm trong giờ theo quy định của pháp luật.

k) Tiền lương hưu do bảo hiểm xã hội chi trả.

l) Thu nhập từ học bổng, bao gồm:

- Học bổng nhận được từ ngân sách nhà nước;
- Học bổng nhận được từ tổ chức trong nước và ngoài nước theo chương trình hỗ trợ khuyến học của tổ chức đó.

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

n) Thu nhập nhận được từ quỹ từ thiện được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép thành lập hoặc công nhận, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, không nhằm mục đích lợi nhuận.

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

2.3.3. Giảm thuế

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

2.3.3.1. Xác định số thuế được giảm

a) Việc xét giảm thuế được thực hiện theo năm dương lịch. Đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hoả hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo trong năm nào thì được xét giảm số thuế phải nộp của năm đó.

b) Số thuế phải nộp làm căn cứ xét giảm thuế là tổng số thuế thu nhập cá nhân mà đối tượng nộp thuế phải nộp trong năm tính thuế, bao gồm:

- Thuế thu nhập cá nhân đã nộp hoặc đã khấu trừ đối với các khoản thu nhập chịu thuế tính theo biểu thuế toàn phần.

- Thuế thu nhập cá nhân phải nộp đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công.

c) Căn cứ để xác định mức độ thiệt hại được giảm thuế là tổng chi phí thực tế để khắc phục thiệt hại trừ đi các khoản bồi thường nhận được từ cơ quan bảo hiểm (nếu có), hoặc từ tổ chức, cá nhân gây ra tai nạn (nếu có).

d) Số thuế giảm được xác định như sau:

- Trường hợp số thuế phải nộp trong năm tính thuế lớn hơn mức độ thiệt hại thì số thuế giảm sẽ bằng mức độ thiệt hại.

- Trường hợp số thuế phải nộp trong năm tính thuế nhỏ hơn mức độ thiệt hại thì số thuế giảm sẽ bằng số thuế phải nộp.

2.3.3.2. Hồ sơ, thủ tục xét giảm thuế

a) Đối với đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hoả hoạn

Đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hoả hoạn được xét giảm thuế phải gửi cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý đối tượng nộp thuế, hồ sơ giảm thuế.

b) Đối với đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do bị tai nạn

Đối tượng nộp thuế gặp tai nạn được giảm thuế phải gửi cho cơ quan thuế nơi trực tiếp quản lý đối tượng nộp thuế, hồ sơ giảm thuế.

c) Đối với đối tượng nộp thuế mắc bệnh hiểm nghèo

- Đối tượng nộp thuế mắc bệnh hiểm nghèo được xét giảm thuế theo hướng dẫn này là người bị mắc bệnh, nếu không điều trị theo chỉ định của cơ quan y tế hoặc bác sỹ sẽ gây ảnh hưởng nguy hại trực tiếp đến tính mạng.

- Người mắc bệnh hiểm nghèo được xét giảm thuế phải gửi cho cơ quan thuế nơi trực tiếp quản lý đối tượng nộp thuế hồ sơ giảm thuế.

2.3.3.3. Thẩm quyền ban hành quyết định giảm thuế

Thẩm quyền ban hành quyết định giảm thuế là thủ trưởng cơ quan thuế trực tiếp quản lý đối tượng nộp thuế.

2.4. Thu nhập tính thuế

2.4.1. Thu nhập tính thuế đối với cá nhân cư trú

2.4.1.1. Thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thu nhập tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ các khoản sau:

- Các khoản đóng góp bảo hiểm bắt buộc như: Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp

đối với một số ngành, nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc và các khoản bảo hiểm bắt buộc khác theo quy định của pháp luật.

- Các khoản giảm trừ gia cảnh.

- Các khoản đóng góp vào quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học.

Thu nhập chịu thuế đối với cá nhân vừa có thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, vừa có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công là tổng thu nhập chịu thuế từ kinh doanh cộng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công.

(1) Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh

Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh được xác định bằng doanh thu trừ các khoản chi phí hợp lý liên quan trực tiếp đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế.

Cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản (trừ bất động sản là tài sản cố định sử dụng vào mục đích kinh doanh), thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại, thu nhập từ thừa kế, quà tặng thì các khoản thu nhập này không tính vào thu nhập từ kinh doanh mà áp dụng nộp thuế thu nhập cá nhân theo từng khoản thu nhập riêng.

Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh đối với từng trường hợp cụ thể được xác định như sau:

- Đối với cá nhân kinh doanh không thực hiện chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ nộp thuế theo phương pháp khoán, thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \frac{\text{Doanh thu ấn định trong kỳ tính thuế}}{\text{Doanh thu ấn định}} \times \text{Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định}$$

Doanh thu ấn định được xác định căn cứ vào kê khai của cá nhân kinh doanh, kết quả điều tra của cơ quan thuế và ý kiến tham gia của Hội đồng tư vấn thuế xã, phường.

- Đối với cá nhân kinh doanh chỉ hạch toán được doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, không hạch toán, xác định được chi phí. Thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \frac{\text{Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế}}{\text{Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế}} \times \text{Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định}$$

Trong đó, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định theo sổ sách kế toán hoá đơn, chứng từ phù hợp với doanh thu để tính thuế giá trị gia tăng.

Tổng cục Thuế quy định cụ thể tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu để áp dụng đối với trường hợp cá nhân kinh doanh không hạch toán được chi phí hoặc không hạch toán kế toán.

- Đối với cá nhân kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ, thu nhập chịu thuế được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \frac{\text{Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế}}{\text{Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế}} - \frac{\text{Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập trong kỳ tính thuế}}{\text{Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập trong kỳ tính thuế}} + \frac{\text{Thu nhập khác trong kỳ tính thuế}}{\text{Thu nhập khác trong kỳ tính thuế}}$$

Trong đó:

- Doanh thu và chi phí được xác định theo sổ sách kế toán hoá đơn, chứng từ. Trường hợp, cá nhân kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng thì doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập chịu thuế phù hợp với doanh thu tính thuế giá trị gia tăng.

- Thu nhập chịu thuế khác là các khoản thu nhập phát sinh trong quá trình kinh doanh như: tiền phạt vi phạm hợp đồng; tiền phạt do chậm thanh toán; tiền lãi ngân hàng trong quá trình thanh toán, tiền lãi do bán hàng trả chậm, trả góp, tiền lãi do bán tài sản cố định; tiền bán phế liệu, phế phẩm.

(2) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế từ kinh doanh là toàn bộ tiền bán hàng hoá, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong kỳ tính thuế bao gồm cả khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cá nhân kinh doanh được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

a) Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

- Đối với hàng hoá là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá hoặc thời điểm lập hoá đơn bán hàng.

- Đối với dịch vụ là thời điểm dịch vụ hoàn thành hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

Trường hợp, thời điểm lập hoá đơn trước thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá (hoặc dịch vụ hoàn thành) thì thời điểm xác định doanh thu được tính theo thời điểm lập hoá đơn hoặc ngược lại.

b) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với một số trường hợp được xác định như sau:

- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp được xác định theo giá bán hàng hoá trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ bán theo phương thức trả chậm là tiền bán hàng hoá, dịch vụ trả một lần, không bao gồm tiền lãi trả chậm.

Trường hợp việc thanh toán theo hợp đồng mua bán theo phương thức trả góp, trả chậm kéo dài nhiều kỳ tính thuế thì doanh thu là số tiền phải thu của người mua trong kỳ tính thuế không bao gồm lãi trả góp, trả chậm theo thời hạn quy định trong hợp đồng.

Việc xác định chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế đối với hàng hoá bán trả góp, trả chậm thực hiện theo nguyên tắc chi phí phải phù hợp với doanh thu.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cá nhân kinh doanh làm ra dùng để trao đổi; biếu, tặng; trang bị, thưởng cho người lao động, doanh thu được xác định theo giá bán hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; biếu, tặng; trang bị, thưởng cho người lao động.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cá nhân kinh doanh làm ra tự dùng để phục vụ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của cá nhân thì doanh thu là chi phí sản xuất ra sản phẩm hàng hoá, dịch vụ đó.

- Đối với hoạt động gia công hàng hoá là tổng số tiền thu về từ hoạt động gia công bao gồm cả tiền công, nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hoá.

- Đối với nhận đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của cá nhân kinh doanh giao đại lý, ký gửi hưởng hoa hồng thì doanh thu là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng đại lý, ký gửi hàng hoá.

- Đối với hoạt động cho thuê tài sản, doanh thu là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê.

Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm và chịu toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng tài sản thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước nhưng phải tính ngay số thuế nộp tương ứng từng năm và nộp cho cả thời gian thu tiền trước.

- Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình nghiệm thu bàn giao. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị thì doanh thu tính thuế là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

- Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ số tiền thu được từ việc vận chuyển hành khách, hành lý, hàng hóa.

(3) Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế

Các khoản chi phí hợp lý được trừ là các khoản chi phí thực tế phát sinh, có liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế và có hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí hợp lý được xác định như sau:

a) Chi phí tiền lương, tiền công, phụ cấp, trợ cấp, các khoản thù lao và các chi phí khác trả cho người lao động theo hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể theo quy định của Bộ luật Lao động.

Chi phí tiền lương, tiền công không bao gồm khoản tiền lương, tiền công của cá nhân là chủ hộ kinh doanh hoặc các thành viên đứng tên trong đăng ký kinh doanh của nhóm kinh doanh.

Tiền trang phục trả cho người lao động không vượt quá 1.000.000 đồng/năm.

b) Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá thực tế sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ liên quan đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế trong kỳ được tính theo mức tiêu hao hợp lý, giá thực tế xuất kho do hộ gia đình, cá nhân kinh doanh tự xác định và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Mọi trường hợp tổn thất vật tư, tài sản, tiền vốn, hàng hoá đều không được tính giá trị tổn thất đó vào chi phí hợp lý trừ trường hợp tổn thất do thiên tai, hoả hoạn, dịch bệnh và các trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường.

Đối với vật tư hàng hoá vừa dùng cho tiêu dùng cá nhân, vừa dùng cho kinh doanh thì chỉ được tính vào chi phí phân sử dụng vào kinh doanh.

c) Chi phí khấu hao, duy tu, bảo dưỡng tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ:

- Tài sản cố định được trích khấu hao tính vào chi phí hợp lý phải đáp ứng các điều kiện sau:

- + Tài sản cố định sử dụng vào sản xuất, kinh doanh.

- + Tài sản cố định phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ và các giấy tờ hợp pháp khác chứng minh tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của cá nhân kinh doanh.

- + Tài sản cố định phải được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của cá nhân kinh doanh theo chế độ quản lý và hạch toán kế toán hiện hành.

- Mức trích khấu hao tài sản cố định được tính vào chi phí hợp lý theo quy định về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

- Tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn tiếp tục được sử dụng cho sản xuất, kinh doanh thì không được trích khấu hao.

Đối với tài sản cố định vừa sử dụng cho mục đích kinh doanh, vừa sử dụng cho mục đích khác thì chi phí khấu hao được trừ căn cứ vào mức độ sử dụng tài sản cho kinh doanh và mức sử dụng chung.

d) Chi phí trả lãi các khoản tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá dịch vụ liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế.

Mức lãi suất tiền vay được tính theo lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay vốn của các ngân hàng, tổ chức tín dụng. Trường hợp vay của các đối tượng không phải là ngân hàng, tổ chức tín dụng thì chi phí trả lãi tiền vay được căn cứ vào hợp đồng vay nhưng mức tối đa không quá 1,5 lần mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

Chi phí trả lãi tiền vay nêu trên không bao gồm trả lãi tiền vay để góp vốn thành lập cơ sở của cá nhân kinh doanh.

đ) Chi phí quản lý

- Chi phí trả tiền điện, tiền nước; tiền điện thoại; tiền mua văn phòng phẩm; tiền thuê kiểm toán; tiền thuê dịch vụ pháp lý; tiền thuê thiết kế, tiền mua bảo hiểm tài sản; các dịch vụ kỹ thuật và dịch vụ mua ngoài khác.

- Các khoản chi phí để có các tài sản không thuộc tài sản cố định như chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh.

- Tiền thuê tài sản cố định hoạt động theo hợp đồng thuê. Trường hợp trả tiền thuê tài sản cố định một lần cho nhiều năm thì tiền thuê được phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo số năm sử dụng tài sản cố định.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài, thuê ngoài khác phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định.

- Chi về tiêu thụ hàng hoá, dịch vụ bao gồm: chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, bốc xếp, thuê kho bãi, bảo hành sản phẩm, hàng hoá.

e) Các khoản thuế, phí và lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ theo quy định của pháp luật bao gồm:

- Thuế môn bài, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất nông nghiệp, thuế nhà, đất, tiền thuê đất.

- Thuế giá trị gia tăng mà pháp luật quy định được tính vào chi phí.

- Các khoản phí, lệ phí mà cơ sở kinh doanh thực nộp vào ngân sách nhà nước theo quy định của pháp luật về phí, lệ phí.

g) Phần chi phụ cấp cho người lao động đi công tác (không bao gồm tiền đi lại và tiền ở) tối đa là hai lần mức quy

định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ, công chức, viên chức Nhà nước.

h) Các khoản chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định.

2.4.1.2. Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

- Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số tiền lương, tiền công, tiền thù lao, các khoản thu nhập khác có tính chất tiền lương, tiền công mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế theo hướng dẫn.

- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

2.4.1.3. Xác định các khoản giảm trừ

a) Giảm trừ gia cảnh.

Theo quy định việc giảm trừ gia cảnh được thực hiện như sau:

- Giảm trừ gia cảnh là số tiền được trừ vào thu nhập chịu thuế trước khi tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú.

Trường hợp cá nhân cư trú vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công thì sẽ tính giảm trừ gia cảnh một lần vào tổng thu nhập từ kinh doanh và từ tiền lương, tiền công.

- Mức giảm trừ gia cảnh:

+ Đối với đối tượng nộp thuế là 4 triệu đồng/tháng, 48 triệu đồng/năm. Mức 4 triệu đồng/tháng là mức tính bình quân cho cả năm, không phân biệt một số tháng trong năm tính thuế không có thu nhập hoặc thu nhập dưới 4 triệu đồng/tháng.

+ Đối với mỗi người phụ thuộc mà người nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng là 1,6 triệu đồng/tháng kể từ tháng phát sinh nghĩa vụ nuôi dưỡng.

Nguyên tắc tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc:

- Đối tượng nộp thuế chỉ được tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc nếu đối tượng nộp thuế đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế. Riêng năm 2009 trường hợp chưa đăng ký thuế thì vẫn được tạm giảm trừ gia cảnh nếu thực hiện đăng ký giảm trừ gia cảnh và có đủ hồ sơ chứng minh người phụ thuộc.

- Việc giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc thực hiện theo nguyên tắc mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một đối tượng nộp thuế trong năm tính thuế. Người phụ thuộc mà đối tượng nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng phát sinh tháng nào thì được tính giảm trừ tháng đó.

Trường hợp nhiều đối tượng nộp thuế có chung người phụ thuộc phải nuôi dưỡng thì các đối tượng nộp thuế phải tự thoả thuận để đăng ký giảm trừ gia cảnh vào một đối tượng nộp thuế.

- Đối tượng nộp thuế có trách nhiệm kê khai số người phụ thuộc được giảm trừ và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính trung thực trong việc kê khai này.

Người phụ thuộc bao gồm các đối tượng sau:

- Con: con đẻ, con nuôi, con ngoài giá thú, cụ thể:

+ Con dưới 18 tuổi (được tính đủ theo tháng).

Ví dụ: Con anh Nguyễn Văn A sinh tháng 7 năm 1992. Trường hợp này con anh Nguyễn Văn A được tính là người phụ thuộc đến hết tháng 6 năm 2010.

+ Con trên 18 tuổi bị tàn tật, không có khả năng lao động.

+ Con đang theo học tại các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, dạy nghề, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định.

- Vợ hoặc chồng của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định.

- Cha đẻ, mẹ đẻ, cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng) của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định.

- Các cá nhân khác là người ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không nơi nương tựa, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức quy định mà đối tượng nộp thuế đang phải trực tiếp nuôi dưỡng, bao gồm:

+ Anh ruột, chị ruột, em ruột của đối tượng nộp thuế.

+ Ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại, cô ruột, dì ruột, cậu ruột, chú ruột, bác ruột của đối tượng nộp thuế.

+ Cháu ruột của đối tượng nộp thuế (bao gồm con của anh ruột, chị ruột, em ruột).

+ Người phải trực tiếp nuôi dưỡng khác theo quy định của pháp luật.

Mức thu nhập làm căn cứ để xác định người phụ thuộc:

Mức thu nhập làm căn cứ để xác định người phụ thuộc được áp dụng giảm trừ là mức thu nhập bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 500.000 đồng.

Người tàn tật, không có khả năng lao động theo hướng dẫn nêu trên là những người thuộc đối tượng điều chỉnh của pháp luật về người tàn tật, cụ thể như sau:

Người tàn tật không có khả năng lao động là người bị tàn tật, giảm thiểu chức năng không thể trực tiếp sản xuất, kinh

doanh hoặc người bị khuyết tật, dị tật bẩm sinh không có khả năng tự phục vụ bản thân được cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên xác nhận hoặc bản tự khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

Hồ sơ chứng minh người phụ thuộc:

❖ Đối với con:

- Con dưới 18 tuổi cần một trong các giấy tờ sau: bản sao Giấy khai sinh hoặc bản sao sổ hộ khẩu.

- Con trên 18 tuổi bị tàn tật, không có khả năng lao động cần có các giấy tờ sau:

+ Bản sao Giấy khai sinh hoặc bản sao sổ hộ khẩu.

+ Bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

- Con đang theo học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp hoặc học nghề (kể cả con đang học ở nước ngoài) cần có các giấy tờ sau:

+ Bản sao Giấy khai sinh hoặc bản sao sổ hộ khẩu.

+ Bản sao Thẻ sinh viên hoặc bản khai có xác nhận của nhà trường hoặc các giấy tờ khác chứng minh đang theo học tại các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp hoặc học nghề.

Trường hợp là con nuôi, con ngoài giá thú thì ngoài Giấy khai sinh cần có bản sao quyết định công nhận việc nuôi con nuôi, quyết định công nhận việc nhận cha, mẹ, con của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

❖ Đối với vợ hoặc chồng:

- Vợ hoặc chồng đã hết tuổi lao động cần một trong các giấy tờ sau: bản sao sổ hộ khẩu hoặc bản sao Giấy chứng nhận kết hôn.

- Vợ hoặc chồng trong độ tuổi lao động thì ngoài các giấy tờ nêu trên phải có thêm bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

❖ Đối với cha, mẹ, anh chị em ruột:

- Trường hợp đã hết tuổi lao động cần có: bản sao sổ hộ khẩu hoặc giấy tờ liên quan khác để xác định rõ mối quan hệ của người phụ thuộc với đối tượng nộp thuế (là cha, mẹ, anh, chị, em ruột).

- Trường hợp trong độ tuổi lao động thì ngoài các giấy tờ nêu trên, cần có thêm bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

❖ Đối với ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại, cô, dì, chú, bác, cậu, cháu ruột cần có: các giấy tờ hợp pháp để xác định mối quan hệ của người phụ thuộc với đối tượng nộp thuế (là ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại, cô, dì, chú, bác, cậu ruột, cháu ruột) và bản tự khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã nơi đối tượng nộp thuế cư trú về trách nhiệm nuôi dưỡng của đối tượng nộp thuế với người phụ thuộc.

Các giấy tờ hợp pháp nêu ở đây là bất kỳ giấy tờ pháp lý nào xác định được mối quan hệ của đối tượng nộp thuế đối với người phụ thuộc như: bản sao sổ hộ khẩu (nếu có cùng sổ hộ khẩu), bản sao Giấy khai sinh thể hiện được quan hệ này.

Trường hợp người phụ thuộc trong độ tuổi lao động ngoài các giấy tờ nêu trên thì phải có thêm bản sao xác nhận của cơ quan y tế từ cấp huyện trở lên hoặc bản khai có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã về mức độ tàn tật không có khả năng lao động.

❖ Các giấy tờ trong các hồ sơ theo hướng dẫn nêu trên, nếu là bản sao thì phải có công chứng hoặc chứng thực của

Ủy ban nhân dân cấp xã. Nếu không có công chứng hoặc chứng thực thì phải xuất trình bản chính cùng với bản sao để cơ quan thuế kiểm tra đối chiếu.

❖ Cá nhân cư trú là người nước ngoài, nếu không có hồ sơ theo hướng dẫn đối với từng trường hợp cụ thể nêu trên thì phải có các tài liệu pháp lý tương tự để làm căn cứ chứng minh người phụ thuộc.

Kê khai giảm trừ đối với người phụ thuộc:

Đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công từ 4 triệu đồng/tháng trở xuống không phải kê khai người phụ thuộc.

Đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công trên 4 triệu đồng/tháng có nuôi dưỡng người phụ thuộc, để được giảm trừ gia cảnh đối với người phụ thuộc cần kê khai theo hướng dẫn dưới đây:

❖ Đối với đối tượng nộp thuế có thu nhập từ tiền lương, tiền công:

- Đầu năm, chậm nhất là ngày 30 tháng 1, đối tượng nộp thuế lập 02 bản đăng ký người phụ thuộc được giảm trừ gia cảnh gửi cho cơ quan trả thu nhập. Trong năm nếu có sự thay đổi về người phụ thuộc so với đăng ký đầu năm thì chậm nhất là sau 30 ngày kể từ ngày có thay đổi (tăng, giảm), đối tượng nộp thuế cần khai 02 bản đăng ký điều chỉnh người phụ thuộc ban hành kèm theo Thông tư này gửi cho cơ quan trả thu nhập.

Trường hợp đối tượng nộp thuế ký hợp đồng lao động (hoặc có quyết định tuyển dụng) sau ngày 30 tháng 1 thì thời hạn đăng ký người phụ thuộc chậm nhất là ngày cuối cùng của tháng ký hợp đồng lao động hoặc quyết định tuyển dụng.

- Đối tượng nộp thuế đăng ký giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc phải có đủ hồ sơ chứng minh về người phụ thuộc và phải nộp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý đơn vị trả thu nhập.

- Thời hạn nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc như sau:

+ Đối với các trường hợp đã đăng ký giảm trừ gia cảnh từ đầu năm 2009 thì thời hạn nộp hồ sơ chậm nhất là ngày 30 tháng 6 năm 2009.

+ Đối với các trường hợp đăng ký giảm trừ gia cảnh sau ngày 30 tháng 1 năm 2009 thì thời hạn nộp hồ sơ chậm nhất là sau 03 tháng kể từ ngày đăng ký giảm trừ.

+ Trường hợp có phát sinh tăng, giảm về người phụ thuộc so với đăng ký thì thời hạn nộp hồ sơ chậm nhất là sau 03 tháng kể từ ngày đăng ký điều chỉnh tăng, giảm người phụ thuộc.

Quá thời hạn nộp hồ sơ nêu trên, nếu đối tượng nộp thuế không nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc sẽ không được giảm trừ cho người phụ thuộc và phải điều chỉnh lại số thuế phải nộp.

- Cơ quan trả thu nhập có trách nhiệm:

+ Tiếp nhận bản đăng ký người phụ thuộc được giảm trừ của đối tượng nộp thuế.

+ Hàng tháng, thực hiện tạm giảm trừ gia cảnh cho số người phụ thuộc theo đúng bản đăng ký người phụ thuộc của đối tượng nộp thuế trước khi tính số thuế tạm khấu trừ.

+ Chuyển 01 bản đăng ký giảm trừ người phụ thuộc của đối tượng nộp thuế cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý cơ quan trả thu nhập. Thời hạn chuyển chậm nhất là ngày 20 tháng 2 của năm thực hiện. Trường hợp đăng ký giảm trừ sau ngày 30 tháng 1 của năm thực hiện hoặc đăng ký điều chỉnh người phụ thuộc, thời hạn chuyển cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý là ngày 20 của tháng sau tháng nhận được bản đăng ký.

❖ Đối với đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh

- Đối tượng nộp thuế có thu nhập từ kinh doanh khai giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc cùng với tờ khai tạm nộp thuế dành cho cá nhân kinh doanh nộp thuế theo kê

khai hoặc tờ khai thuế dành cho cá nhân kinh doanh nộp theo phương pháp khoán.

- Đối tượng nộp thuế khai giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc tại các tờ khai nêu trên vào đầu năm 2009 phải có đủ hồ sơ chứng minh về người phụ thuộc theo hướng dẫn và nộp cho Chi cục Thuế trực tiếp quản lý cá nhân kinh doanh chậm nhất là ngày 30 tháng 6 năm 2009.

- Trường hợp có phát sinh tăng, giảm người phụ thuộc hoặc mới ra kinh doanh thì hồ sơ chứng minh người phụ thuộc phải nộp chậm nhất là sau 03 tháng kể từ ngày khai người phụ thuộc tại tờ khai thuế.

- Quá thời hạn nộp hồ sơ nêu trên, nếu đối tượng nộp thuế không nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc sẽ không được giảm trừ cho người phụ thuộc và phải điều chỉnh lại số thuế phải nộp. Đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế khoán phải điều chỉnh lại mức thuế đã khoán.

Nộp hồ sơ:

Đối tượng nộp thuế chỉ phải nộp hồ sơ chứng minh cho một người phụ thuộc một lần trong suốt thời gian được tính giảm trừ kể cả trường hợp đối tượng nộp thuế thay đổi nơi làm việc, thay đổi nơi kinh doanh.

Đối tượng nộp thuế vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công thì việc tạm giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc vào loại thu nhập nào là do đối tượng nộp thuế lựa chọn và đăng ký theo hướng dẫn nêu trên.

Trường hợp có nhiều người phụ thuộc nhưng kê khai tạm giảm trừ không hết vào một loại thu nhập thì được tạm giảm trừ vào cả hai loại thu nhập.

b) Giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học

Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học được trừ vào thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ kinh doanh,

từ tiền lương, tiền công trước khi tính thuế của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú, bao gồm:

- Khoản chi đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa. Các tổ chức cơ sở chăm sóc nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa phải được thành lập và hoạt động theo quy định của Chính phủ quy định điều kiện, thủ tục thành lập, tổ chức, hoạt động và giải thể cơ sở bảo trợ xã hội.

Tài liệu để chứng minh đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa là chứng từ thu hợp pháp của tổ chức, cơ sở.

- Khoản chi đóng góp vào các quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học được thành lập và hoạt động theo quy định của Chính phủ về tổ chức, hoạt động của quỹ xã hội, quỹ từ thiện, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, khuyến học, không nhằm mục đích lợi nhuận và quy định tại các văn bản khác có liên quan đến việc quản lý, sử dụng các nguồn tài trợ.

Tài liệu chứng minh đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học phải là chứng từ thu hợp pháp do các tổ chức, các quỹ của Trung ương hoặc của tỉnh cấp.

Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học phát sinh năm nào được giảm trừ vào thu nhập chịu thuế của năm đó, nếu giảm trừ không hết trong năm thì cũng không được chuyển trừ vào thu nhập chịu thuế của năm tính thuế tiếp theo. Mức giảm trừ tối đa không vượt quá thu nhập tính thuế từ tiền lương, tiền công và thu nhập từ kinh doanh của năm phát sinh đóng góp từ thiện, nhân đạo.

2.4.1.4. Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ

kinh doanh, từ tiền lương, tiền công được áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần theo quy định Luật Thuế thu nhập cá nhân, cụ thể như sau:

Bậc thuế	Phần thu nhập tính thuế/năm (triệu đồng)	Phần thu nhập tính thuế/tháng (triệu đồng)	Thuế suất (%)
1	Đến 60	Đến 5	5
2	Trên 60 đến 120	Trên 5 đến 10	10
3	Trên 120 đến 216	Trên 10 đến 18	15
4	Trên 216 đến 384	Trên 18 đến 32	20
5	Trên 384 đến 624	Trên 32 đến 52	25
6	Trên 624 đến 960	Trên 52 đến 80	30
7	Trên 960	Trên 80	35

Thu nhập tính thuế áp dụng Biểu thuế này là thu nhập của cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế từ kinh doanh và từ tiền lương, tiền công sau khi đã trừ đi khoản giảm trừ gia cảnh, các khoản đóng bảo hiểm bắt buộc, khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

2.4.1.5. Phương pháp tính thuế

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công là tổng số thuế được tính theo từng bậc thu nhập và thuế suất tương ứng theo biểu thuế lũy tiến từng phần, trong đó số thuế tính theo từng bậc thu nhập được xác định bằng thu nhập tính thuế của bậc thu nhập nhân (x) với thuế suất tương ứng của bậc thu nhập đó.

Ví dụ 1:

Ông A là cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công trong tháng là 10 triệu đồng. Ông A phải nuôi 02 con dưới 18 tuổi; trong tháng ông phải nộp các khoản bảo hiểm bắt buộc là: 5% bảo hiểm xã hội, 1% bảo hiểm y tế trên tiền lương; trong tháng ông A không đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Thuế thu nhập cá nhân ông A tạm nộp trong tháng được xác định như sau:

- Ông A được giảm trừ khỏi thu nhập chịu thuế các khoản sau:

+ Cho bản thân là: 4 triệu đồng;

+ Cho 02 người phụ thuộc (2 con) là: 1,6 triệu đồng $\times$ 2 = 3,2 triệu đồng;

+ Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế là: 10 triệu đồng $\times$ 6% = 0,6 triệu đồng;

Tổng cộng các khoản được giảm trừ là: 4 + 3,2 + 0,6 = 7,8 triệu đồng.

- Thu nhập tính thuế áp vào biểu thuế lũy tiến từng phần để tính số thuế phải nộp là: 10 triệu đồng - 7,8 triệu đồng = 2,2 triệu đồng.

- Như vậy sau khi giảm trừ các khoản theo quy định, thu nhập tính thuế của ông A được xác định thuộc bậc 1 của biểu lũy tiến từng phần là:

2,2 triệu đồng $\times$ 5% = 0,11 triệu đồng.

Tổng số thuế phải nộp trong tháng là: 0,11 triệu đồng.

Ví dụ 2:

Ông B có thu nhập từ tiền lương, tiền công trong tháng là 90 triệu đồng (đã trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc), ông B phải nuôi 2 con dưới 18 tuổi. Trong tháng ông B không đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Thuế thu nhập cá nhân tạm nộp trong tháng của ông B được tính như sau:

- Ông B được giảm trừ các khoản sau:

+ Cho bản thân là 4 triệu đồng.

+ Cho 2 người phụ thuộc: 1,6 triệu đồng $\times$ 2 người = 3,2 triệu đồng.

- Thu nhập tính thuế áp vào biểu thuế lũy tiến từng phần để tính số thuế phải nộp là:

90 triệu đồng - 4 triệu đồng - 3,2 triệu đồng = 82,8 triệu đồng.

- Số thuế phải nộp được tính là:

+ Bậc 1: thu nhập tính thuế đến 5 triệu đồng, thuế suất 5%:

5 triệu đồng x 5% = 0,25 triệu đồng.

+ Bậc 2: thu nhập tính thuế trên 5 triệu đồng đến 10 triệu đồng, thuế suất 10%:

(10 triệu đồng - 5 triệu đồng) x 10% = 0,5 triệu đồng.

+ Bậc 3: thu nhập tính thuế trên 10 triệu đồng đến 18 triệu đồng, thuế suất 15%:

(18 triệu đồng - 10 triệu đồng) x 15% = 1,2 triệu đồng.

+ Bậc 4: thu nhập tính thuế trên 18 triệu đồng đến 32 triệu đồng, thuế suất 20%:

(32 triệu đồng - 18 triệu đồng) x 20% = 2,8 triệu đồng.

+ Bậc 5: thu nhập tính thuế trên 32 triệu đồng đến 52 triệu đồng, thuế suất 25%:

(52 triệu đồng - 32 triệu đồng) x 25% = 5 triệu đồng.

+ Bậc 6: thu nhập tính thuế trên 52 triệu đồng đến 80 triệu đồng, thuế suất 30%:

(80 triệu đồng - 52 triệu đồng) x 30% = 8,4 triệu đồng

+ Bậc 7: thu nhập tính thuế trên 80 triệu đồng đến 82,8 triệu đồng, thuế suất 35%:

(82,8 triệu đồng - 80 triệu đồng) x 35% = 0,98 triệu đồng.

Như vậy, với mức thu nhập trong tháng là 90 triệu đồng, tổng số thuế thu nhập cá nhân tạm nộp trong tháng của ông B theo biểu thuế lũy tiến từng phần là:

(0,25 + 0,5 + 1,2 + 2,8 + 5 + 8,4 + 0,98) = 19,13 triệu đồng

2.4.1.6. Trường hợp nhiều người cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh

Trường hợp này, kể cả trường hợp cho thuê nhà, thuê mặt bằng có nhiều người cùng đứng tên trong giấy chứng nhận quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất (gọi chung là nhóm cá nhân kinh doanh), sau khi đã xác định được thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, thu nhập chịu thuế của mỗi cá nhân được phân chia theo một trong các cách sau đây:

- Theo tỷ lệ vốn góp của từng cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh; hoặc

- Theo thỏa thuận giữa các cá nhân; hoặc

- Theo số bình quân thu nhập đầu người trong trường hợp đăng ký kinh doanh không xác định tỷ lệ vốn góp hoặc không có thỏa thuận về phân chia thu nhập giữa các cá nhân.

Trên cơ sở thu nhập chịu thuế của mỗi cá nhân cùng tham gia kinh doanh đã xác định theo nguyên tắc phân chia nêu trên, từng cá nhân được giảm trừ gia cảnh, giảm trừ từ thiện, nhân đạo, khuyến học, các khoản bảo hiểm bắt buộc để xác định thu nhập tính thuế và số thuế thu nhập cá nhân phải nộp riêng cho từng cá nhân.

Ví dụ: ông A, ông B, ông C cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh, cùng tham gia kinh doanh (nhóm cá nhân kinh doanh).

- Trường hợp trong đăng ký kinh doanh có nêu rõ tỷ lệ góp vốn của từng cá nhân là: ông A: 50%, ông B: 30%, ông C: 20%; giả sử thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân năm X là 300 triệu đồng và mỗi cá nhân có số người phụ thuộc là 2 người, trong năm không phát sinh các khoản đóng góp từ thiện. Số thuế thu nhập cá nhân mỗi cá nhân phải nộp được xác định như sau:

Bước 1: xác định thu nhập chịu thuế của từng cá nhân:

Ông A = $300 \times 50\% = 150$ triệu đồng.

Ông B = $300 \times 30\% = 90$ triệu đồng.

Ông C = $300 \times 20\% = 60$ triệu đồng.

Bước 2: xác định thu nhập tính thuế của từng cá nhân:

Ông A = $150 - \{(4 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng}) + (1,6 \text{ triệu đồng} \times 2 \text{ người} \times 12 \text{ tháng})\} = 63,6$ triệu đồng.

Ông B = $90 - \{(4 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng}) + (1,6 \text{ triệu đồng} \times 2 \text{ người} \times 12 \text{ tháng})\} = 3,6$ triệu đồng.

Ông C = $60 - \{(4 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng}) + (1,6 \text{ triệu đồng} \times 2 \text{ người} \times 12 \text{ tháng})\} = -26,4$ triệu đồng.

Vậy Ông C có thu nhập trong năm X chưa đến mức phải nộp thuế thu nhập cá nhân

Bước 3: Xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp trong năm của cá nhân có thu nhập đến mức phải nộp thuế:

Căn cứ biểu thuế lũy tiến từng phần:

Ông A = $(60 \text{ triệu đồng} \times 5\%) + (3,6 \text{ triệu đồng} \times 10\%) = 3,36$ triệu đồng.

Ông B = $3,6 \text{ triệu đồng} \times 5\% = 180.000$ đồng.

2.4.2. Căn cứ tính thuế đối với các khoản thu nhập khác:

2.4.2.1. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ đầu tư vốn là thu nhập chịu thuế mà cá nhân nhận được.

b) Thuế suất đối với thu nhập từ đầu tư vốn áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

Trường hợp thu nhập từ đầu tư vốn thì thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân thực nhận thu

nhập về giá trị phần vốn góp tăng thêm hoặc thời điểm chuyển nhượng cổ phiếu.

Trường hợp cá nhân nhận được thu nhập do việc đầu tư vốn ra nước ngoài dưới mọi hình thức thì thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân nhận thu nhập.

d) Cách tính thuế

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế thu nhập} \\ \text{cá nhân phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{tính thuế} \end{array} \times \text{Thuế suất 5\%}$$

2.4.2.2. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

a) Đối với thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp là thu nhập tính thuế và thuế suất.

- Thu nhập tính thuế:

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng phần vốn góp là thu nhập chịu thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ giá mua của phần vốn góp và các chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn.

- Giá chuyển nhượng:

Giá chuyển nhượng là số tiền mà cá nhân nhận được theo hợp đồng chuyển nhượng vốn.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc giá thanh toán trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật.

- Giá mua:

Giá mua của phần vốn góp được xác định đối với từng trường hợp như sau:

+ Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là trị giá phần vốn tại thời điểm góp vốn. Trị giá vốn góp được xác định trên cơ sở sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ.

+ Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị phần vốn đó tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp.

- Các chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng vốn: là những chi phí hợp lý thực tế phát sinh liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn, có hoá đơn, chứng từ hợp lệ theo chế độ quy định. Cụ thể như sau:

+ Chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng;

+ Các khoản phí và lệ phí người chuyển nhượng nộp ngân sách khi làm thủ tục chuyển nhượng;

+ Các khoản chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng vốn có hoá đơn, chứng từ hợp lệ.

b) Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 20%.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

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

Thời điểm giao dịch chuyển nhượng vốn hoàn thành quy định tại khoản này là thời điểm các bên tham gia chuyển nhượng làm thủ tục khai báo, chuyển quyền sở hữu với cơ quan cấp đăng ký kinh doanh hoặc doanh nghiệp quản lý vốn góp.

d) Cách tính thuế

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất (20\%)}$$

2.4.2.3. Đối với chuyển nhượng chứng khoán

Căn cứ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán được xác định bằng giá bán chứng khoán trừ giá mua, các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết: giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế trên thị trường chứng khoán tại thời điểm bán. Giá thị trường tại thời điểm bán là giá khớp lệnh do Sở giao dịch chứng khoán hoặc Trung tâm giao dịch chứng khoán công bố.

+ Đối với chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế tại Trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán được chuyển nhượng tại thời điểm bán.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá chuyển nhượng hoặc giá chuyển nhượng trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật.

- Giá mua chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết: giá mua chứng khoán là giá thực tế mua tại Sở giao dịch chứng khoán, Trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực tế mua tại Trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua là giá trúng đấu giá.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: giá mua chứng khoán là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán tại thời điểm mua.

Trường hợp trên hợp đồng không quy định giá mua hoặc giá mua cao hơn giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán tại thời điểm mua không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá mua.

- Các chi phí hợp lệ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với chuyển nhượng chứng khoán là các khoản chi phí thực tế phát sinh của hoạt động chuyển nhượng chứng khoán có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định bao gồm:

+ Chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng;

+ Các khoản phí và lệ phí người chuyển nhượng nộp ngân sách nhà nước khi làm thủ tục chuyển nhượng;

+ Phí lưu ký chứng khoán theo quy định của Ủy ban Chứng khoán Nhà nước và chứng từ thu của công ty chứng khoán;

+ Phí uỷ thác chứng khoán căn cứ vào chứng từ thu của đơn vị nhận uỷ thác;

+ Các khoản chi phí khác có chứng từ chứng minh.

b) Thuế suất và cách tính thuế

* Trường hợp cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đăng ký nộp thuế theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 20%.

Cá nhân áp dụng thuế suất 20% đối với chuyển nhượng chứng khoán phải đáp ứng các yêu cầu sau:

- Đăng ký phương pháp nộp thuế theo mẫu với cơ quan thuế trực tiếp quản lý công ty chứng khoán mà cá nhân đăng ký giao dịch hoặc Chi cục Thuế nơi cá nhân cư trú. Thời hạn đăng ký được thực hiện như sau:

+ Năm 2009: cá nhân kinh doanh chứng khoán phải đăng ký ngay từ đầu năm, thời hạn đăng ký chậm nhất là ngày 31 tháng 3 năm 2009.

+ Từ năm 2010 trở đi cá nhân kinh doanh chứng khoán phải đăng ký chậm nhất là ngày 31 tháng 12 của năm trước.

- Thực hiện đăng ký thuế và có mã số thuế.

- Thực hiện chế độ kế toán hoá đơn chứng từ, xác định được thu nhập tính thuế từ việc chuyển nhượng chứng khoán theo quy định.

- Việc áp dụng thuế suất 20% phải tính trên tổng các loại chứng khoán đã giao dịch trong năm dương lịch.

Cách tính thuế thu nhập cá nhân phải nộp như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập cá} \\ \text{nhân phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{tính thuế} \end{array} \times \text{Thuế suất 20\%}$$

Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã đăng ký nộp thuế theo thuế suất 20% vẫn phải tạm nộp thuế theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

* Trường hợp cá nhân chuyển nhượng chứng khoán không đăng ký nộp thuế theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 20% thì áp dụng thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

Cách tính thuế phải nộp như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập cá} \\ \text{nhân phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá chuyển} \\ \text{nhượng} \end{array} \times \text{Thuế suất 0,1\%}$$

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng chứng khoán được xác định như sau:

- Đối với chứng khoán niêm yết là thời điểm Trung tâm giao dịch hoặc Sở giao dịch chứng khoán công bố giá thực hiện.

- Đối với chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán là thời điểm Trung tâm giao dịch công bố giá thực hiện.

- Đối với chứng khoán không thuộc trường hợp nêu trên là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng chứng khoán có hiệu lực. Trường hợp không có hợp đồng chuyển nhượng chứng khoán thì thời điểm tính thuế là thời điểm đăng ký chuyển tên sở hữu chứng khoán.

2.4.2.4. Đối với thu nhập từ bản quyền

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ tiền bản quyền là thu nhập tính thuế và thuế suất.

• Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ tiền bản quyền là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng chuyển nhượng, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà đối tượng nộp thuế nhận được khi chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghiệp.

Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ nhưng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng thực hiện làm nhiều hợp đồng với cùng một đối tượng sử dụng thì thu nhập tính thuế là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng chuyển giao.

Trường hợp đối tượng chuyển giao, chuyển quyền là đồng sở hữu thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng cá nhân sở hữu. Tỷ lệ phân chia được căn cứ theo giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

• Thuế suất:

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ bản quyền áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%.

• Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ bản quyền là thời điểm trả tiền bản quyền.

• Cách tính thuế:

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 5\%}$$

2.4.2.5. Đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ nhượng quyền thương mại là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng nhượng quyền thương mại, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà người nộp thuế nhận được.

Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền thương mại nhưng việc chuyển nhượng thực hiện thành nhiều hợp đồng thì thu nhập tính thuế là phần vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng nhượng quyền thương mại.

b) Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại áp dụng theo biểu thuế toàn phần là 5%.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ nhượng quyền thương mại là thời điểm thanh toán tiền nhượng quyền thương mại giữa bên nhận quyền thương mại và bên nhượng quyền thương mại.

d) Cách tính thuế

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 5\%}$$

2.4.2.6. Đối với thu nhập từ trúng thưởng

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ trúng thưởng là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ trúng thưởng là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng lần trúng thưởng không phụ thuộc vào số lần nhận tiền thưởng.

Trường hợp một giải thưởng nhưng có nhiều người trúng giải thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng người nhận giải thưởng. Người được trúng giải phải xuất trình các căn cứ pháp lý chứng minh. Trường hợp không có căn cứ pháp lý chứng minh thì thu nhập trúng thưởng tính cho một cá nhân. Trường hợp cá nhân trúng nhiều giải thưởng trong một cuộc chơi thì thu nhập tính thuế được tính trên tổng giá trị của các giải thưởng.

Thu nhập tính thuế đối với một số trò chơi có thưởng, cụ thể như sau:

- Đối với trúng thưởng xổ số là toàn bộ giá trị tiền thưởng vượt trên 10 triệu đồng nhận được trong một đợt quay thưởng chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

- Đối với trúng thưởng khuyến mại bằng hiện vật là giá trị của sản phẩm khuyến mại vượt trên 10 triệu đồng được quy đổi thành tiền theo giá thị trường tại thời điểm nhận chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

- Đối với trúng thưởng trong các hình thức cá cược, casino là toàn bộ giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà người tham gia nhận được chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

- Đối với trúng thưởng từ các trò chơi, cuộc thi có thưởng được tính theo từng lần lĩnh thưởng. Giá trị tiền thưởng bằng toàn bộ số tiền thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà người chơi nhận được chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

b) Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng áp dụng theo biểu thuế toàn phần là 10%.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ trúng thưởng là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thưởng cho người trúng thưởng.

d) Cách tính thuế

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 10\%}$$

2.4.2.7. Đối với thu nhập từ thừa kế, quà tặng

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ thừa kế, quà tặng là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ thừa kế, quà tặng là phần giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng mỗi lần nhận. Giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng được xác định đối với từng trường hợp, cụ thể như sau:

- Đối với tài sản thừa kế, quà tặng là bất động sản: giá trị bất động sản được xác định như sau:

- Đối với bất động sản là giá trị quyền sử dụng đất thì phần giá trị quyền sử dụng đất được xác định căn cứ vào bảng giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân hưởng thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sử dụng bất động sản.

- Đối với bất động sản là nhà và công trình kiến trúc trên đất được xác định căn cứ vào quy định của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền về phân loại giá trị nhà; quy định tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản do cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền ban hành; giá trị còn lại của nhà, công trình kiến trúc.

Trường hợp không xác định được theo quy định trên thì căn cứ vào giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.

- Đối với thừa kế, quà tặng là ô tô, xe gắn máy, tàu

thuyền,...: giá trị tài sản được xác định trên cơ sở bảng giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân nhận được thừa kế, quà tặng.

- Đối với thừa kế, quà tặng là vốn góp trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh: giá trị của quà tặng, thừa kế là giá trị của phần vốn góp được xác định căn cứ vào sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ tại thời điểm nhận thừa kế, quà tặng.

Trường hợp không có sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ làm căn cứ xác định thì giá trị phần vốn góp được xác định theo giá thị trường tại thời điểm nhận.

- Đối với thừa kế, quà tặng là chứng khoán: thu nhập để tính thuế của chứng khoán là giá trị chứng khoán tại thời điểm chuyển quyền sở hữu, cụ thể như sau:

- Đối với chứng khoán đã niêm yết: giá trị của chứng khoán được căn cứ vào giá tham chiếu trên Sở giao dịch chứng khoán hoặc Trung tâm giao dịch chứng khoán tại ngày nhận thừa kế, quà tặng hoặc ngày gần nhất trước đó.

- Đối với chứng khoán của các công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán căn cứ vào giá tham chiếu tại Trung tâm giao dịch chứng khoán ở thời điểm nhận thừa kế, quà tặng hoặc ngày gần nhất trước đó.

- Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp trên căn cứ giá trị ghi trên sổ sách kế toán của công ty phát hành loại chứng khoán đó tại ngày nhận thừa kế, quà tặng là chứng khoán.

b) Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thừa kế, quà tặng được áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 10%.

- Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

- Đối với thu nhập từ thừa kế: Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản.

- Đối với thu nhập từ nhận quà tặng: Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm tổ chức, cá nhân tặng cho đối tượng nộp thuế. Trường hợp nhận quà tặng từ nước ngoài thì thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được quà tặng.

• Cách tính số thuế phải nộp

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 10\%}$$

2.4.3. Căn cứ tính thuế đối với cá nhân không cư trú.

2.4.3.1. Đối với thu nhập từ kinh doanh

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định như sau:

a) Thuế đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định bằng doanh thu từ hoạt động sản xuất, kinh doanh nhân (x) với thuế suất.

b) Doanh thu: là toàn bộ số tiền phát sinh từ việc cung cấp hàng hoá, dịch vụ bao gồm cả chi phí do bên mua hàng hoá, dịch vụ trả thay cho cá nhân không cư trú mà không được hoàn trả.

Doanh thu từ hoạt động kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định tương tự như doanh thu làm căn cứ tính thuế từ hoạt động kinh doanh của cá nhân cư trú.

Trường hợp thoả thuận tại hợp đồng không bao gồm thuế thu nhập cá nhân thì doanh thu tính thuế phải quy đổi là toàn bộ số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được dưới bất kỳ hình thức nào từ việc cung cấp hàng hoá, dịch vụ tại Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành các hoạt động kinh doanh.

c) Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú quy định đối với từng lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh như sau:

- 1% đối với hoạt động kinh doanh hàng hoá;
- 5% đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ;
- 2% đối với hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải và hoạt động kinh doanh khác.

Trường hợp cá nhân không cư trú có doanh thu từ nhiều lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh khác nhau nhưng không tách riêng được doanh thu của từng lĩnh vực, ngành nghề thì thuế suất thuế thu nhập cá nhân được áp dụng theo mức thuế suất cao nhất đối với lĩnh vực, ngành nghề thực tế hoạt động trên toàn bộ doanh thu.

2.4.3.2. Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công

a) Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nhân (x) với thuế suất 20%.

b) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công là tổng số tiền lương, tiền công và các khoản thu nhập có tính chất tiền lương, tiền công mà cá nhân không cư trú nhận được bằng tiền và không bằng tiền do thực hiện công việc tại Việt Nam không phân biệt nơi trả thu nhập.

Thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định như đối với thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú theo hướng dẫn.

2.4.3.3. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc đầu tư vốn vào tổ chức, cá nhân tại Việt Nam nhân (x) với thuế suất 5%.

Thu nhập chịu thuế, thời điểm xác định thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định tương tự như đối với thu nhập chịu thuế,

thời điểm xác định thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ đầu tư vốn của cá nhân cư trú theo hướng dẫn.

2.4.3.4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

a) Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam nhân (x) với thuế suất 0,1%, không phân biệt việc chuyển nhượng được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài.

Tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam là tổng giá trị chuyển nhượng vốn không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

b) Tổng số tiền chuyển nhượng đối với từng trường hợp cụ thể được xác định như sau:

- Trường hợp chuyển nhượng phần vốn góp được xác định căn cứ vào giá trị chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc giá thanh toán trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật.

- Trường hợp chuyển nhượng chứng khoán được xác định căn cứ vào giá chứng khoán như sau:

- Đối với chứng khoán niêm yết: giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế trên thị trường chứng khoán tại thời điểm bán. Giá thị trường tại thời điểm bán là giá khớp lệnh tại Sở giao dịch chứng khoán hoặc Trung tâm giao dịch chứng khoán.

- Đối với chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán: giá bán chứng khoán là giá giao dịch thoả thuận theo quy định của

Trung tâm giao dịch chứng khoán tại ngày chuyển nhượng chứng khoán.

- Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng. Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá chuyển nhượng hoặc giá chuyển nhượng trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn của cá nhân không cư trú là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn có hiệu lực hoặc thời điểm hoàn tất việc chuyển tên sở hữu (đối với chuyển nhượng phần vốn góp; chứng khoán chưa niêm yết và chưa đăng ký giao dịch) hoặc thời điểm Trung tâm giao dịch chứng khoán hoặc Sở giao dịch chứng khoán công bố giá thực hiện (đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã đăng ký giao dịch).

2.4.3.5. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản.

a) Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản tại Việt Nam của cá nhân không cư trú được xác định bằng giá chuyển nhượng bất động sản nhân (x) với thuế suất 2%.

Giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân không cư trú là toàn bộ số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng bất động sản không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

b) Giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân không cư trú trong từng trường hợp cụ thể được xác định như xác định giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân cư trú theo hướng dẫn.

2.4.3.6. Đối với thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại

a) Thuế đối với thu nhập từ bản quyền

- Thuế đối với thu nhập từ bản quyền của cá nhân không

cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

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

b) Thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

- Thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng nhượng quyền thương mại tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

- Thời điểm xác định thu nhập từ nhượng quyền thương mại là thời điểm cá nhân không cư trú nhận được thu nhập từ việc nhượng quyền thương mại.

2.4.3.7. Đối với thu nhập từ trúng thưởng, thừa kế, quà tặng

a) Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng, thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập chịu thuế nhân với thuế suất 10%.

b) Thu nhập chịu thuế

- Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng của cá nhân không cư trú là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần trúng thưởng tại Việt Nam.

Thu nhập từ trúng thưởng của cá nhân không cư trú được xác định theo hướng dẫn.

- Thu nhập chịu thuế từ nhận thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú là phần giá trị tài sản thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần phát sinh thu nhập nhận được tại Việt Nam.

Thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú được xác định theo hướng dẫn.

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

- Đối với thu nhập từ trúng thưởng: là thời điểm tổ chức, cá nhân ở Việt Nam trả tiền thưởng cho cá nhân không cư trú.

- Đối với thu nhập từ thừa kế: Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân nhận thừa kế làm thủ tục chuyển quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản.

- Đối với thu nhập từ nhận quà tặng: Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân nhận quà tặng làm thủ tục chuyển quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản.

3. Thuế tài nguyên

3.1. Giới thiệu chung về thuế tài nguyên

Thuế tài nguyên là thuế đánh vào tài nguyên thiên nhiên khai thác được.

Tại các nước, thuế đánh vào việc khai thác tài nguyên có thể có nhiều tên gọi khác nhau như thu tiền thuế, thu phí, đánh thuế tài nguyên... Dù dưới tên gọi gì, thuế tài nguyên cũng chỉ đánh vào việc khai thác một số loại tài nguyên nhất định mà không đánh vào tất cả các loại tài nguyên. Thông thường, thuế tài nguyên chỉ đánh vào những tài nguyên mà nhà nước có thể kiểm soát được, những tài nguyên này có hạn, cần khai thác, sử dụng một cách hiệu quả, hay cần đầu tư chi phí để tái tạo chúng...

Thuế tài nguyên có những đặc điểm sau:

- Thuế tài nguyên là khoản thu mang tính chất tô nhượng

Tài nguyên thiên nhiên là sản vật do tự nhiên ban tặng, là tài sản công của một quốc gia mà nhà nước là chủ sở hữu. Vì vậy, những cơ sở khai thác, sử dụng nguồn tài nguyên phải trả cho nhà nước một khoản tiền mua tài sản cho chủ sở hữu tài sản. Thông qua đó nhà nước có thể thu hồi một phần giá trị tài nguyên.

- Trong nhiều trường hợp, thuế tài nguyên mang tính chất của một loại phí sử dụng

Trong nhiều trường hợp, nhà nước phải chi một khoản chi phí để quản lý, quy hoạch, khảo sát và giải quyết hậu quả tiêu cực đến môi trường sinh thái do việc khai thác và sử dụng tài nguyên gây nên. Do vậy, thuế tài nguyên được coi là một loại phí sử dụng để bù đắp các khoản chi phí có liên quan đến việc quản lý, bảo vệ và tái tạo nguồn tài nguyên.

3.2. Đối tượng nộp thuế

Mọi tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thiên nhiên bao gồm: doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, hợp tác xã, doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hay bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, hộ sản xuất kinh doanh, các tổ chức và cá nhân khác.

3.3. Đối tượng chịu thuế

Tài nguyên thiên nhiên trong phạm vi đất liền, hải đảo, nội thủy, lãnh hải, vùng đặc quyền kinh tế và thềm lục địa của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam đều thuộc sở hữu toàn dân, do Nhà nước thống nhất quản lý.

- Tài nguyên khoáng sản kim loại;
- Tài nguyên khoáng sản không kim loại, kể cả khoáng sản làm vật liệu xây dựng thông thường; đất được khai thác; nước khoáng, nước nóng thiên nhiên;
- Dầu mỏ;
- Khí đốt;
- Sản phẩm của rừng tự nhiên;
- Thủy sản tự nhiên;
- Nước thiên nhiên, trừ nước khoáng, nước nóng thiên nhiên;
- Tài nguyên thiên nhiên khác.

3.4. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế

Căn cứ tính thuế tài nguyên là sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác, giá tính thuế và thuế suất.

a) Giá tính thuế tài nguyên

Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên tại nơi khai thác.

Trường hợp tài nguyên khai thác chưa có giá bán thì Chính phủ quy định giá tính thuế tài nguyên.

Riêng giá tính thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng để sản xuất thủy điện là giá bán điện thương phẩm.

b) Thuế suất

Biểu thuế suất thuế tài nguyên quy định như sau:

STT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất (%)
1	Khoáng sản kim loại (trừ vàng và đất hiếm)	1 - 5
	- Vàng	2 - 6
	- Đất hiếm	3 - 8
2	Khoáng sản không kim loại (trừ đá quý và than)	1 - 5
	- Đá quý	3 - 8
	- Than	1 - 3
3	Dầu mỏ	6 - 25
4	Khí đốt	0 - 10
5	Sản phẩm rừng tự nhiên:	
	a) Gỗ các loại (trừ gỗ cành, ngọn)	10 - 40
	- Gỗ cành, ngọn	1 - 5
	b) Dược liệu (trừ trầm hương, ba kích, kỷ nam)	5 - 15
	- Trầm hương, ba kích, kỷ nam	20 - 25
	c) Các loại sản phẩm rừng tự nhiên khác	5 - 20
6	Thủy sản tự nhiên (trừ hải sâm, bào ngư, ngọc trai)	1 - 2
	- Hải sâm, bào ngư, ngọc trai	6 - 10

STT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất (%)
7	Nước thiên nhiên (trừ nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp)	0 - 5
	- Nước thiên nhiên dùng vào sản xuất thủy điện	0 - 2
	- Nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp	2 - 10
8	Tài nguyên thiên nhiên khác (trừ yến sào)	0 - 10
	- Yến sào	10 - 20

Căn cứ vào Biểu thuế suất này, Chính phủ quy định chi tiết thuế suất cụ thể của từng loại tài nguyên.

c) Phương pháp tính thuế tài nguyên:

Số thuế tài nguyên phải nộp trong kỳ được tính như sau:

Thuế tài nguyên phải nộp trong kỳ = Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác x Giá tính thuế đơn vị tài nguyên x thuế suất - Số thuế tài nguyên được miễn giảm (nếu có).

3.5. Miễn, giảm thuế tài nguyên

Các trường hợp được miễn, giảm thuế tài nguyên cụ thể như sau:

(1) Cơ sở kinh doanh khai thác tài nguyên nộp thuế theo kê khai, gặp thiên tai, dịch họa, tai nạn bất ngờ, gây tổn thất tài nguyên đã kê khai và nộp thuế được miễn thuế tài nguyên phải nộp cho số tài nguyên bị tổn thất. Trường hợp đã nộp thuế tài nguyên thì được hoàn trả lại số thuế đã nộp hoặc bù trừ vào số thuế tài nguyên phải nộp của kỳ sau.

Việc miễn thuế nói trên chỉ áp dụng đối với trường hợp thiệt hại về tài nguyên khai thác, chưa chế biến thành sản phẩm khác và chưa làm thay đổi tính chất lý, hóa ban đầu của tài nguyên.

(2) Tổ chức, cá nhân hoạt động khai thác thủy sản ở vùng biển xa bờ bằng phương tiện có công suất lớn (là các loại tàu, thuyền khai thác thủy sản lắp máy chính có công suất từ 90 mã lực trở lên) được miễn thuế tài nguyên trong vòng 5 năm đầu kể từ khi được cấp giấy phép khai thác và giảm 50% thuế tài nguyên trong 5 năm tiếp theo.

(3) Miễn thuế tài nguyên đối với sản phẩm rừng tự nhiên do dân cư trên địa bàn xã có rừng được phép khai thác như: gỗ, cành củi, tre, nứa, lá, giang, tranh, vầu, lồ ô phục vụ cho cuộc sống sinh hoạt hàng ngày, kể cả có dư thừa bán ra trong phạm vi địa bàn huyện nơi khai thác.

(4) Miễn thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng vào sản xuất thủy điện không hòa vào mạng lưới điện quốc gia.

(5) Miễn thuế tài nguyên đối với đất khai thác để sử dụng vào mục đích sau:

- San lấp, xây dựng các công trình phục vụ an ninh, quốc phòng.

- San lấp, xây dựng các công trình đê điều, thủy lợi, trực tiếp phục vụ nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, làm đường giao thông.

- San lấp, xây dựng các công trình mang ý nghĩa nhân đạo, từ thiện hoặc dành ưu đãi đối với người có công với cách mạng.

- San lấp, xây dựng các công trình cơ sở hạ tầng ở miền núi phục vụ cho việc phát triển đời sống kinh tế - xã hội trong vùng.

- Khai thác trong phạm vi đất được giao, được thuê để san lấp, tôn đắp, xây dựng tại chỗ trong phạm vi diện tích đó.

- San lấp, xây dựng các công trình trọng điểm của Quốc gia theo quyết định của Chính phủ cho từng trường hợp cụ thể.

3.6. Đăng ký, kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế

3.6.1. Đăng ký thuế

- Đối với các cơ sở kinh doanh thành lập mới có hoạt động khai thác tài nguyên thực hiện đăng ký cấp mã số thuế và đăng ký nộp thuế tài nguyên theo hướng dẫn tại Thông tư số 10/2006/TT-BTC ngày 14/2/2006 của Bộ tài chính. Trong quá trình thực hiện, nếu cơ sở kinh doanh có sự thay đổi nội dung các thông tin về đăng ký thuế, cơ sở kinh doanh phải thực hiện kê khai bổ sung với cơ quan thuế quản lý trực tiếp theo các quy định về đăng ký thuế hiện hành.

- Đối với cơ sở kinh doanh đang hoạt động, nếu bổ sung thêm ngành nghề khai thác tài nguyên thì tiếp tục sử dụng mã số thuế đã được cơ quan thuế cấp, nhưng phải đăng ký bổ sung với cơ quan thuế nơi đặt trụ sở chính và cơ quan thuế trực tiếp quản lý nơi đặt cơ sở khai thác tài nguyên về hoạt động khai thác tài nguyên theo các quy định về đăng ký thuế hiện hành.

3.6.2. Kê khai thuế

Các tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp thu thuế tài nguyên.

Trường hợp đơn vị thu mua tài nguyên đăng ký nộp thuế tài nguyên thay cho đơn vị khai thác tài nguyên thì nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên cho chi cục thuế quản lý địa phương có tài nguyên khai thác.

Thuế tài nguyên được kê khai theo tháng và khai quyết toán năm hoặc khai quyết toán đến thời điểm chấm dứt hoạt động kinh doanh khai thác tài nguyên hoặc hoạt động kinh doanh.

- Đối với tổ chức, cá nhân nộp thuế theo phương pháp ấn định:

Các tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thủ công nhỏ lẻ, phân tán, có giá trị tài nguyên khai thác dưới 200 triệu

đồng/năm, thì thực hiện kê khai thuế theo năm (1 năm khai 1 lần). Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế chậm nhất là ngày 30/12 năm trước. Cơ quan thuế gửi thông báo nộp thuế khoán tới các hộ nộp thuế chậm nhất là ngày 20/1. Thông báo 1 lần áp dụng cho các tháng nộp thuế ổn định trong năm. Hết kỳ kinh doanh không phải lập tờ khai quyết toán thuế tài nguyên.

Cơ quan thuế cũng có thể thông báo nộp thuế theo mùa vụ, phải ghi rõ thời hạn nộp thuế trên thông báo thuế và gửi cho hộ nộp thuế tối thiểu là 10 ngày trước ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế.

Nếu tổ chức, cá nhân mới ra kinh doanh hoặc mới khai thác tài nguyên thì thời hạn nộp hồ sơ khai thuế khoán chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày bắt đầu kinh doanh hoặc khai thác tài nguyên.

Hồ sơ khai thuế được nộp cho chi cục thuế quản lý địa phương nơi có hoạt động kinh doanh hoặc khai thác tài nguyên.

- Đối với tổ chức, cá nhân nộp thuế theo phương pháp kê khai:

+ Kê khai tháng:

Các cơ sở kinh doanh phải kê khai thuế tài nguyên hàng tháng và nộp tờ khai cho cơ quan thuế chậm nhất là ngày 20 của tháng tiếp theo.

Đối với loại tài nguyên chưa xác định được căn cứ tính thuế tài nguyên thực tế phát sinh trong tháng để lập tờ khai thì cơ sở kinh doanh được xác định số thuế tài nguyên tạm nộp hàng tháng theo giá hạch toán và lập tờ khai thuế hàng tháng. Khi kết thúc năm, cơ sở xác định lại số thuế tài nguyên phải nộp theo giá bán thực tế 1 đơn vị tài nguyên và lập Tờ khai quyết toán thuế tài nguyên.

+ Kê khai quyết toán:

Các cơ sở tự khai tự nộp thuế tài nguyên khi kết thúc kỳ kinh doanh và phải lập Tờ khai quyết toán thuế tài nguyên

năm và nộp cho cơ quan thuế để xác định số thuế thực tế phải nộp trong năm. Thời hạn nộp Tờ khai quyết toán là 90 ngày kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính. Trường hợp kết thúc hợp đồng khai thác hoặc sát nhập, giải thể, chia tách, phá sản,... cơ sở kinh doanh phải lập Tờ khai quyết toán thuế tài nguyên và nộp cho cơ quan thuế trong thời hạn 45 ngày kể từ ngày kết thúc hợp đồng, hoặc ngày quyết định của cơ quan thẩm quyền về sát nhập, giải thể, chia tách, phá sản...

3.6.3. Nộp và quyết toán thuế

- Tổ chức, cá nhân nộp thuế theo phương pháp kê khai:

Hàng tháng, cơ sở kinh doanh nộp thuế tài nguyên chậm nhất là ngày 20 của tháng tiếp theo.

Trường hợp phát sinh số thuế tài nguyên phải nộp theo Tờ khai quyết toán thuế thì cơ sở phải nộp số thuế tài nguyên còn thiếu trong vòng 90 ngày kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

Trường hợp kết thúc hợp đồng khai thác hoặc sát nhập, chia tách, giải thể, phá sản... thì phải nộp đủ số thuế còn thiếu trong vòng 45 ngày kể từ ngày kết thúc hợp đồng hoặc ngày quyết định của cơ quan có thẩm quyền về sát nhập, giải thể, chia tách, phá sản

4. Thuế nhà, đất

4.1. Khái niệm

Thuế nhà, đất là thuế thu đối với nhà và đối với đất ở, đất xây dựng công trình.

4.2. Đối tượng nộp thuế

Tổ chức, cá nhân có quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất ở, đất xây dựng công trình, gọi chung là chủ nhà đất, đều phải nộp thuế nhà, đất.

Trong trường hợp còn có sự tranh chấp hoặc chưa xác định được quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng nhà, đất, thì tổ chức, cá nhân đang sử dụng nhà phải nộp thuế nhà, đất.

Tổ chức, cá nhân, kể cả xí nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thuê nhà, đất ở, đất xây dựng công trình thì chỉ trả tiền thuê nhà, đất, còn thuế nhà, đất thì do tổ chức, cá nhân cho thuê nhà, đất nộp theo quy định của Pháp luật.

4.3. Đối tượng chịu thuế và không chịu thuế

Đối tượng chịu thuế nhà, đất gồm:

- Nhà ở thuộc vùng nông thôn, trừ nhà ở nơi có hoạt động kinh doanh, dịch vụ ven đường quốc lộ, tỉnh lộ thuộc vùng đồng bằng, trung du;

- Đất làm đường sá, cầu cống, công viên, sân vận động, sân chơi, công trình thủy lợi, nghĩa trang;

- Nhà, đất dùng làm trụ sở cơ quan hành chính, sự nghiệp, tổ chức xã hội, công trình văn hoá, doanh trại đơn vị lực lượng vũ trang nhân dân;

- Nhà, đất chuyên dùng vào việc thờ cúng của tôn giáo;

- Nhà, đất sử dụng vì lợi ích công cộng mà chủ nhà đất không thu tiền thuê.

4.4. Phương pháp và căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế nhà đất là diện tích nhà, diện tích đất, giá tính thuế mỗi mét vuông đối với từng hạng nhà, hạng đất và thuế suất.

Đối với đất ở thuộc vùng nông thôn, mức thuế đất ở được quy định như sau:

- Ở vùng đồi trọc, đá sỏi, mức thuế đất ở bằng mức thuế nông nghiệp cùng hạng trong vùng;

- Ở vùng trung du, đồi núi, mức thuế đất ở bằng 1,5 lần mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng;

- Ở vùng đồng bằng, mức thuế đất ở bằng 2 lần mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng; riêng ở vùng đồng bằng sông Hồng, đồng bằng sông Cửu Long và ven các đường

quốc lộ, tỉnh lộ, mức thuế đất ở bằng 3 lần mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng.

- Đất ở mà sử dụng vào sản xuất nông nghiệp thì được tính thuế đất bằng mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng.

4.4.1. Giá tính thuế

Giá tính thuế nhà, đất được quy định như sau:

- Giá tính thuế nhà được quy định căn cứ vào giá thị trường đối với từng hạng nhà;

- Giá tính thuế đất được quy định căn cứ vào khả năng sinh lợi và giá trị sử dụng của đất trong từng khu vực.

4.4.2. Thuế suất

- Đối với nhà: 0,3% giá tính thuế/năm;

- Đối với đất: 0,5% giá trị thuế/năm;

4.5. Miễn, giảm thuế đất

Thuế đất được xét giảm, miễn cho các đối tượng nộp thuế có khó khăn về kinh tế do bị thiên tai, tai nạn bất ngờ. Nếu giá trị thiệt hại về tài sản từ 20% đến 50% tổng giá trị tài sản thì được xét giảm thuế đất 50%, nếu giá trị thiệt hại trên 50% thì được xét miễn giảm thuế đất.

Các tổ chức hoặc cá nhân thuộc diện được tạm miễn thuế đất phải kê khai tổng diện tích đất thực tế quản lý sử dụng, theo từng mục đích (kinh doanh, ở,...), gửi kèm theo đơn đề nghị, giải trình lý do giảm hoặc miễn thuế có xác nhận của Ủy ban nhân dân phường, xã nơi có đất chịu thuế hoặc cơ quan quản lý cấp trên gửi đến chi cục thuế trực tiếp thu thuế. Chi cục thuế căn cứ vào tờ khai, thực hiện kiểm tra, tính toán số thuế được miễn và số thuế còn phải nộp.

4.6. Thủ tục kê khai, thu nộp thuế đất

4.6.1. Kê khai thuế đất

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế nhà, đất cho chi cục thuế nơi có đất chịu thuế nhà đất.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế nhà, đất như sau:

- Đối với các tổ chức, thời hạn nộp hồ sơ khai thuế nhà, đất chậm nhất là ngày 30/1 hàng năm.

- Đối với hộ gia đình, cá nhân sử dụng đất đã thuộc diện chịu thuế và có trong sổ bộ thuế của cơ quan thuế thì không phải nộp hồ sơ khai thuế nhà, đất của năm tiếp theo.

- Trường hợp trong năm có phát sinh tăng, giảm diện tích đất chịu thuế nhà, đất thì người nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày phát sinh tăng, giảm diện tích đất.

- Trường hợp người nộp thuế được miễn hoặc giảm thuế nhà, đất thì vẫn phải nộp hồ sơ khai thuế nhà, đất cùng giấy tờ liên quan đến việc xác định miễn thuế, giảm thuế của năm đầu tiên và năm tiếp theo năm hết thời hạn miễn thuế, giảm thuế.

4.6.2. Thu nộp thuế đất

- Đối với thuế nhà, đất của người nộp thuế là tổ chức thì người nộp thuế tự xác định số thuế phải nộp trong tờ khai thuế nhà, đất.

- Đối với thuế nhà đất của hộ gia đình, cá nhân: chi cục thuế tính thuế căn cứ vào sổ thuế của năm trước hoặc sổ thuế nhà đất trong năm và ra thông báo nộp thuế nhà đất và gửi cho người nộp thuế biết.

- Thời hạn ra thông báo thuế chậm nhất là ngày 15 tháng 4 đối với thông báo nộp thuế nhà đất của kỳ nộp thứ nhất trong năm, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày 1 tháng 5.

- Trường hợp nhận hồ sơ khai thuế bổ sung sau ngày đã ra thông báo thuế, cơ quan thuế ra thông báo nộp thuế theo hồ sơ khai bổ sung chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày nhận được hồ sơ khai thuế.

Trường hợp người nộp thuế muốn nộp thuế nhà đất một lần cho toàn bộ số tiền thuế nhà đất cả năm thì người nộp thuế phải thực hiện nộp thuế nhà đất theo thời hạn của kỳ nộp thứ nhất trong năm.

5. Phí, lệ phí và thuế môn bài

5.1. Nội dung cơ bản của phí, lệ phí

Phí: là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải trả khi được một tổ chức, cá nhân khác cung cấp các dịch vụ được quy định trong pháp lệnh phí, lệ phí.

Lệ phí: là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải nộp khi được cơ quan nhà nước hoặc tổ chức được ủy quyền phục vụ công việc quản lý nhà nước được quy định trong pháp lệnh phí, lệ phí.

5.1.1. Một số loại phí, lệ phí hiện hành

5.1.1.1. Phí giao thông

Là một khoản có tính bù đắp các khoản chi phí nhà nước bỏ ra cho việc đầu tư, xây dựng, sử chữa, bảo dưỡng đường giao thông.

- Đối tượng điều chỉnh: là các phương tiện tham gia giao thông. Tuy nhiên sau khi thực hiện đã gây nhiều phiền hà, hạn chế khi thu theo đầu phương tiện, cho nên phí giao thông được quyết định thu gián tiếp thông qua giá xăng dầu. Do vậy cho tới nay phí giao thông được đổi tên thành phí xăng dầu.

- Đối tượng chịu phí giao thông: là các loại xăng dầu Diezen của các tổ chức nhập khẩu, sản xuất, chế biến bán ra cho các tổ chức, cá nhân khác sử dụng. Mức thu phí được tính trong giá xăng dầu bán ra. Đối tượng nhập khẩu, sản xuất, chế biến xăng dầu thuộc đối tượng nộp phí xăng dầu thì phải nộp phí xăng dầu.

Mức thu phí xăng dầu là 1000đ/lít.

5.1.1.2. Lệ phí trước bạ

- Trước bạ: là một thuật ngữ chỉ thể thức ghi chép tóm tắt một chứng thư hay một thỏa thuận về tài sản vào một quyển sổ (trước là ghi, bạ là sổ).

- Lệ phí trước bạ là khoản tiền thu vào việc đăng ký hoặc chuyển nhượng các tài sản thuộc diện phải đăng ký quyền sử dụng và quyền sở hữu tài sản để được Nhà nước thừa nhận tính hợp pháp việc sở hữu tài sản đó hoặc hành vi chuyển nhượng đó.

- Đối tượng nộp lệ phí trước bạ: Các cá nhân trong nhà nước và tổ chức, cá nhân nước ngoài, kể cả các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam hoặc không theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, có các tài sản thuộc đối tượng chịu lệ phí trước bạ thì phải nộp lệ phí trước bạ (trừ một số đối tượng không phải nộp) trước khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Đối tượng chịu lệ phí trước bạ: Là các tài sản thuộc diện đăng ký quyền sở hữu, sử dụng với cơ quan nhà nước theo pháp luật gồm: nhà cửa, phương tiện vận tải (tàu thuyền, ô tô, xe gắn máy); súng săn; súng thể thao.

- Căn cứ tính lệ phí trước bạ: Số thu về lệ phí trước bạ được dựa vào hai căn cứ: giá trị tài sản chịu lệ phí trước bạ và tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ.

Số tiền lệ phí trước bạ phải nộp = Giá tính lệ phí trước bạ x Tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ.

Chú ý: Số tiền lệ phí trước bạ phải nộp theo cách tính trên tối đa 500 triệu đồng / 1 tài sản / 1 lần trước bạ.

- Tỷ lệ phần trăm lệ phí trước bạ:

+ Nhà, đất: 1%

+ Tàu, thuyền: 1%; riêng tàu đánh cá xa bờ là: 0,5%

+ Ô tô, xe máy, súng săn, súng thể thao là: 2%

+ Ôtô từ 7 chỗ ngồi trở xuống và xe máy của tổ chức, cá nhân ở các thành phố trực thuộc Trung ương, thành phố thuộc tỉnh và thị xã nơi Ủy ban nhân dân tỉnh đóng trụ sở, nộp lệ phí trước bạ lần đầu ở Việt Nam là: 5%.

+ Đối với xe máy nộp lệ phí trước bạ lần thứ 2 trở đi được áp dụng tỷ lệ là 1%.

5.2. Thuế môn bài

5.2.1. Khái niệm

Thuế môn bài là khoản thu hàng năm vào các cơ sở sản xuất kinh doanh thuộc mọi thành phần kinh tế.

5.2.2. Đối tượng nộp thuế

Tất cả các tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh không phân biệt ngành, nghề, quốc tịch, không phân biệt kinh doanh cố định hay lưu động, tạm thời hay lâu dài, không phân biệt thành phần kinh tế đều là đối tượng nộp thuế môn bài.

5.2.3. Căn cứ để tính thuế môn bài

Căn cứ để tính thuế môn bài là thu nhập bình quân tháng, năng lực và kết quả kinh doanh của cơ sở.

- Đối với các tổ chức kinh tế, thực hiện chế độ tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp hàng quý và quyết toán cuối năm thì căn cứ vào thu nhập bình quân một tháng của cơ sở đã quyết toán trong năm trước để xác định bậc thuế môn bài phải nộp.

- Đối với những cơ sở không thực hiện việc giữ sổ sách kế toán hoặc có giữ sổ sách kế toán, nhưng không chấp hành đúng các quy định của cơ quan thuế thì ước tính thu nhập bình quân một tháng của cơ sở để định bậc thuế.

- Đối với những nghề hoạt động có tính chất thời vụ như đánh bắt thủy hải sản, sản xuất muối, nước mắm, đường, dù

chỉ hoạt động 5 hoặc 6 tháng một năm, cũng phải nộp thuế môn bài cho cả năm. Trong trường hợp này, cơ quan thuế dựa vào quy mô, năng lực sản xuất kinh doanh để xác định bậc thuế môn bài.

- Đối với những cơ sở kinh doanh lưu động (buôn chuyến) sẽ ước tính doanh thu bình quân tháng và tỷ lệ nguyên lãi có đối chiếu tỷ lệ lãi của các đối tượng kinh doanh cố định cùng ngành nghề, để trên cơ sở đó, xác định thu nhập bình quân/tháng để định bậc thuế môn bài.

- Đối với các cơ sở mới ra kinh doanh cần xác định quy mô và tính chất hoạt động, căn cứ vào vốn kinh doanh, so sánh với các cơ sở cùng ngành nghề đang kinh doanh có quy mô tương đương và thu nhập tương đương để định bậc thuế môn bài.

- Trường hợp chỉ có một người có đăng ký kinh doanh, có địa điểm kinh doanh rồi cho người khác đến mượn, thuê địa điểm để cùng kinh doanh thì thuế môn bài tính riêng cho từng người.

5.2.4. Biểu thuế môn bài

a) Căn cứ xác định mức thuế môn bài là vốn đăng ký của năm trước liền kề với năm tính thuế.

Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập căn cứ vào vốn đăng ký ghi trong Giấy đăng ký kinh doanh năm thành lập để xác định mức thuế môn bài.

Mỗi khi có thay đổi tăng hoặc giảm vốn đăng ký, cơ sở kinh doanh phải kê khai với cơ quan thuế trực tiếp quản lý để làm căn cứ xác định mức thuế môn bài của năm sau. Nếu không kê khai thì sẽ bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế và bị ấn định mức thuế môn bài phải nộp.

Đơn vị tính: 1000đồng

Bậc thuế môn bài	Vốn đăng ký	Mức thuế môn bài cả năm
Bậc 1	Trên 10 tỷ đồng	3.000
Bậc 2	Từ 5 tỷ đến 10 tỷ đồng	2.000
Bậc 3	Từ 2 tỷ đến dưới 5 tỷ đồng	1.500
Bậc 4	Dưới 2 tỷ đồng	1.000

Trường hợp vốn đăng ký được ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép đầu tư bằng ngoại tệ thì quy đổi vốn đăng ký ra tiền đồng Việt Nam theo tỷ giá ngoại tệ mua, bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên Ngân hàng do ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

b. Căn cứ vào thu nhập tháng

Đối tượng áp dụng:

Các đối tượng bao gồm:

- Hộ kinh doanh cá thể.
- Người lao động trong các doanh nghiệp (ngoài quốc doanh, doanh nghiệp nhà nước,...) nhận khoán tự trang trải mọi khoản chi phí, tự chịu trách nhiệm về kết quả sản xuất kinh doanh.
- Nhóm người lao động thuộc các doanh nghiệp nhận khoán cùng kinh doanh chung thì nộp thuế môn bài 1.000.000 đồng một năm. Trường hợp nhóm cán bộ công nhân viên, nhóm người lao động nhận khoán nhưng từng cá nhân trong nhóm nhận khoán lại kinh doanh riêng lẻ thì từng cá nhân trong nhóm cũng phải nộp thuế môn bài riêng.
- Các cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu kinh doanh... trực thuộc cơ sở kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập hoặc trực thuộc chi nhánh phụ thuộc. Cơ quan thuế kiểm tra, nếu thực tế hộ kinh doanh nghỉ kinh doanh thì giải quyết miễn, giảm thuế theo chế độ quy định.

- Các cơ sở kinh doanh trên danh là doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp hoạt động theo Luật Đầu tư nước ngoài, các công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn,... nhưng từng thành viên của đơn vị vẫn kinh doanh độc lập, chỉ nộp một khoản tiền nhất định cho đơn vị để phục vụ yêu cầu quản lý chung thì thuế môn bài thu theo từng thành viên.

Mức thu:

Đơn vị tính: đồng

Bậc thuế	Thu nhập 1 tháng	Mức thuế cả năm
1	Trên 1.500.000	1.000.000
2	Trên 1.000.000 đến 1.500.000	750.000
3	Trên 750.000 đến 1.000.000	500.000
4	Trên 500.000 đến 750.000	300.000
5	Trên 300.000 đến 500.000	100.000
6	Bằng hoặc thấp hơn 300.000	50.000

5.2.5. Thời gian kê khai - nộp thuế môn bài

Cơ sở kinh doanh đang kinh doanh hoặc mới thành lập, được cấp đăng ký thuế và mã số thuế trong thời gian của 6 tháng đầu năm thì kê khai - nộp mức thuế môn bài cả năm, nếu thành lập, được cấp đăng ký thuế và mã số thuế trong thời gian 6 tháng cuối năm thì nộp 50% mức thuế môn bài cả năm. Cơ sở đang sản xuất kinh doanh kê khai - nộp thuế môn bài ngay tháng đầu của năm dương lịch; cơ sở mới ra kinh doanh kê khai - nộp thuế môn bài ngay trong tháng được cấp đăng ký thuế và cấp mã số thuế.

Cơ sở kinh doanh có thực tế kinh doanh nhưng không kê khai đăng ký thuế, phải kê khai - nộp mức thuế môn bài cả năm không phân biệt thời điểm phát hiện là của 6 tháng đầu năm hay 6 tháng cuối năm.

MỤC LỤC

Trang

Bài mở đầu **NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ**

1. Thuế và vai trò của thuế trong nền kinh tế	5
2. Các yếu tố cấu thành nên một sắc thuế	8
3. Phân loại thuế	13
4. Các tiêu chí để xây dựng hệ thống thuế	15
5. Đối tượng, nhiệm vụ và phương pháp nghiên cứu	20

Chương I **THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG**

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập và tác dụng của thuế giá trị gia tăng	27
1.1. Khái niệm	27
1.2. Đặc điểm	27
1.3. Nguyên tắc thiết lập thuế GTGT	28
1.4. Tác dụng của thuế GTGT	30
2. Nội dung cơ bản của thuế GTGT	31
2.1. Phạm vi áp dụng	31
2.2. Căn cứ tính thuế: là giá tính thuế và thuế suất.	37
2.3. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng	45
2.4. Quy định về hóa đơn, chứng từ mua, bán hàng hóa, dịch vụ	50
2.5. Chế độ hoàn thuế	51
2.6. Đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế và quyết toán thuế	52

Chương II

THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập và tác dụng của thuế tiêu thụ đặc biệt	57
1.1. Khái niệm	57
1.2. Đặc điểm	57
1.3. Nguyên tắc thiết lập	57
1.4. Vai trò thuế TTĐB	58
2. Nội dung cơ bản của thuế tiêu thụ đặc biệt	58
2.1. Phạm vi áp dụng thuế tiêu thụ đặc biệt	58
2.2. Căn cứ và phương pháp tính thuế	61
2.3. Chế độ miễn, giảm và hoàn thuế TTĐB	67
2.4. Đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế và quyết toán thuế	69

Chương III

THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập và tác dụng của thuế xuất nhập khẩu	75
1.1. Khái niệm	75
1.2. Đặc điểm cơ bản của thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu	76
1.3. Nguyên tắc thiết lập	76
1.4. Tác dụng của thuế xuất nhập khẩu	77
2. Nội dung cơ bản của thuế XNK	78
2.1. Phạm vi áp dụng	78
2.2. Căn cứ tính thuế	79

2.3. Phương pháp tính thuế	83
2.4. Miễn thuế, xét miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế, truy thu thuế xuất nhập khẩu	83
2.5. Đăng ký, kê khai, nộp thuế xuất nhập khẩu	87

Chương IV

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. Khái niệm, đặc điểm, nguyên tắc thiết lập, tác dụng của thuế thu nhập doanh nghiệp	89
1.1. Khái niệm	89
1.2. Đặc điểm	89
1.3. Nguyên tắc thiết lập	90
1.4. Tác dụng của thuế TNDN	92
2. Nội dung cơ bản của thuế TNDN	93
2.1. Phạm vi áp dụng	93
2.2. Căn cứ tính thuế	95
2.3. Phương pháp tính thuế	111
2.4. Miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp	111
2.5. Đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế và quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp	123

Chương V

CÁC KHOẢN THUẾ VÀ LỆ PHÍ KHÁC

1. Thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất	131
1.1. Đối tượng chịu thuế	131
1.2. Đối tượng nộp thuế	131

1.3. Thu nhập chịu thuế	131
1.4. Thuế suất thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất	135
1.5. Phương pháp tính thuế	136
2. Thuế thu nhập cá nhân	136
2.1. Khái niệm	136
2.2. Đối tượng nộp thuế	137
2.3. Đối tượng chịu thuế và không chịu thuế	137
2.4. Thu nhập tính thuế	142
3. Thuế tài nguyên	179
3.1. Giới thiệu chung về thuế tài nguyên	179
3.2. Đối tượng nộp thuế	180
3.3. Đối tượng chịu thuế	180
3.4. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế	180
3.5. Miễn, giảm thuế tài nguyên	182
3.6. Đăng ký, kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế	184
4. Thuế nhà, đất	186
4.1. Khái niệm	186
4.2. Đối tượng nộp thuế	186
4.3. Đối tượng chịu thuế và không chịu thuế	187
4.4. Phương pháp và căn cứ tính thuế	187
4.5. Miễn, giảm thuế đất	188
4.6. Thủ tục kê khai, thu nộp thuế đất	188
5. Phí, lệ phí và thuế môn bài	190
5.1. Nội dung cơ bản của phí, lệ phí	190
5.2. Thuế môn bài	192

Giáo trình THUẾ

(DÙNG CHO TRÌNH ĐỘ TRUNG CẤP NGHỀ VÀ CAO ĐẲNG NGHỀ)

NHÀ XUẤT BẢN LAO ĐỘNG - HÀ NỘI 2009

Địa chỉ: 175 Giảng Võ - Hà Nội

Tel: 04.37366214 Fax: 04.38515381

Email: nxblaodong@vnn.vn

Chịu trách nhiệm xuất bản:

LÊ HUY HOÀ

Biên tập:

BAN KT - CT - CĐ

Sửa bản in:

NGUYỄN QUỲNH MAI

Trình bày bìa:

ĐỖ VĂN ANH

In 2.000 cuốn, khổ 14.5cm x 20.5cm, tại Công ty Cổ phần In Hà Nội. Đăng ký kế hoạch xuất bản số 1039-2009/CXB/63-155/LĐ ngày 11/11/2009, Quyết định xuất bản số 1384/QĐLK/LĐ. In xong và nộp lưu chiểu quý IV năm 2009.

BỘ GIÁO TRÌNH NGHỀ KẾ TOÁN

- Giáo trình Kinh tế vi mô
- Giáo trình Lý thuyết thống kê
- Giáo trình Lý thuyết tài chính
- Giáo trình Lý thuyết tiền tệ tín dụng
- Giáo trình Lý thuyết kế toán
- Giáo trình Kinh tế vĩ mô
- Giáo trình Quản trị doanh nghiệp
- Giáo trình Thống kê doanh nghiệp
- Giáo trình Thuế
- Giáo trình Tài chính doanh nghiệp
- Giáo trình Kế toán doanh nghiệp
- Giáo trình Phân tích hoạt động kinh doanh
- Giáo trình Lập và phân tích dự án
- Giáo trình Kế toán quản trị
- Giáo trình Kiểm toán
- Giáo trình Tin học kế toán
- Giáo trình Quản trị học
- Giáo trình Marketing
- Giáo trình Kinh tế phát triển
- Giáo trình Kinh tế quốc tế
- Giáo trình Quản lý ngân sách
- Giáo trình Thị trường chứng khoán
- Giáo trình Kế toán hành chính sự nghiệp



Công ty Thương mại Đông Nam

độc quyền phát hành trên phạm vi toàn quốc

Địa chỉ: 53D Hàng Bài * ĐT: 04.39437061 * FAX: 04.39437062

E-mail: dongnamcoitd@hn.vnn.vn - dongnam1@vnn.vn

Website:

www.dongnamtrading.com • www.dongnamtrading.vn

SÁCH ĐƯỢC PHÂN PHỐI TẠI HÀ NỘI:

NHÀ SÁCH KINH ĐỒ

93 Phùng Hưng - Hà Nội
ĐT: 04.39360822 * Fax: 04.39360823
E-mail: nhasachkinhdo@vnn.vn
<http://www.nhasachkinhdo.com>

CỬA HÀNG CUNG CẤP MẪU BIỂU

VÀ SỔ SÁCH KẾ TOÁN
3A Phan Huy Chú - Hà Nội
ĐT: 04.39331458 * Fax: 04.39341728
8 Phan Huy Chú - Hà Nội
ĐT: 04.39333553 * Fax: 04.39333554
E-mail: bieumaudongnam@vnn.vn
<http://www.bieumauketoean.com>

SÁCH ĐƯỢC PHÂN PHỐI TẠI TP HỒ CHÍ MINH:

NHÀ SÁCH KINH ĐỒ 2

225A Nguyễn Tri Phương - Phường 9
Quận 5 - Tp Hồ Chí Minh
ĐT: 08.38547462 / 62997623 * Fax: 08.38547467
E-mail: nhasachkinhdo2@vnn.vn
<http://www.nhasachkinhdo2.com>

CỬA HÀNG CUNG CẤP MẪU BIỂU

VÀ SỔ SÁCH KẾ TOÁN
225A Nguyễn Tri Phương - Phường 9
Quận 5 - Tp Hồ Chí Minh
ĐT: 08.32997624 * Fax: 08.38547467
E-mail: nhasachkinhdo2@vnn.vn
<http://www.nhasachkinhdo2.com>



Giá: 28.000đ