THUYẾT MINH DỰ THẢO THÔNG TƯ

Ngày 6/4/2016, Quốc hội đã thông qua Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;

Thực hiện Thông báo số 179/TB-BTC ngày 05/4/2016 của Bộ Tài chính và Thông báo số 1943/TB-TCT ngày 08/4/2016 của Tổng cục Thuế về việc xây dựng dự thảo Thông tư hướng dẫn;

Trên cơ sở tổng hợp vướng mắc của các Cục Thuế báo cáo theo công văn số 1589/TCT-CS ngày 15/4/2016 của Tổng cục Thuế về việc tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện các Nghị định, Thông tư;

Bộ Tài chính đã dự thảo Thông tư hướng dẫn Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13

**I. Về tên của Thông tư:**

Dự thảo Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13 và sửa đổi, bổ sung một số Nghị định về thuế, do đó, tên của Thông tư là:

*“Hướng dẫn Nghị định số .../2016/NĐ-CP ngày ... tháng ... năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Thông tư về thuế.”*

**II. Kết cấu của Thông tư**

Do đó, dự thảo Thông tư gồm có 8 Điều:

Điều 1: Thuế GTGT

Điều 2: Thuế TTĐB

Điều 3: Quản lý thuế

Điều 4: Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp

Điều 5: Thuế TNDN

Điều 6: In, phát hành, quản lý và sử dụng tem thuốc lá sản xuất trong nước

Điều 7: Hiệu lực thi hành

Điều 8: Trách nhiệm thi hành

**III. Nội dung Thông tư**

**Điều 1. Thuế GTGT**

***1.1. Các nội dung quy định tại Luật số 106 và dự thảo Nghị định***

Dự thảo Thông tư đang hướng dẫn các nội dung quy định tại Luật số 106 theo đúng quy định tại Luật và dự thảo Nghị định, cụ thể gồm các nội dung sau:

(1) Đối tượng không chịu thuế GTGT:

- Bổ sung: dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật.

- Bổ sung: vận tải hành khách công cộng bằng tàu điện.

- Bổ sung: Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác.

(2) Giá tính thuế của các nhà máy điện hạch toán phụ thuộc EVN

(3) Hoàn thuế

Ngoài các nội dung đã được quy định tại Luật và dự thảo Nghị định nêu trên, về thuế GTGT, dự thảo Thông tư sửa đổi, bổ sung một số nội dung sau:

**Nội dung 1: Sửa đổi, bổ sung hướng dẫn về người nộp thuế đối với DNCX có hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa.**

Tại khoản 6 Điều 3 Thông tư số 219/2013/TT-BTC hướng dẫn về người nộp thuế GTGT là chi nhánh của doanh nghiệp chế xuất thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam.

Tại Nghị định số 114/2015/NĐ-CP ngày 9/11/2015 sửa đổi, bổ sung Nghị định số 164/2013/NĐ-CP đã **bỏ** quy định DNCX khi thực hiện các hoạt động mua bán hàng hoá và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hoá tại Việt Nam phải thành lập Chi nhánh.

Do đó, dự thảo Thông tư bổ sung: ***trường hợp doanh nghiệp chế xuất không thành lập chi nhánh để thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam thì doanh nghiệp chế xuất thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT đối với hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam. Trường hợp không hạch toán riêng được các chi phí liên quan đến hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam với hoạt động sản xuất để xuất khẩu thì doanh nghiệp chế xuất thực hiện phân bổ để xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều 14 Thông tư này.”***

**Nội dung 2: Bổ sung hướng dẫn về hình thức bảo quản thông thường khác.**

Thực hiện ý kiến chỉ đạo của Bộ về việc đưa vào Thông tư nội dung công văn số 5181/BTC-TCT ngày 15/4/2016 của Bộ Tài chính gửi Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ướng hướng dẫn về chính sách thuế đối với thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản, trong đó có hướng dẫn:

“Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, tách hạt*,* tách cọng, cắt, xay, *băm*, bóc vỏ, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, *vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt*, *đóng hộp kín khí* hoặc được bảo quản thông thường như bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản bằng hình thức khác *không trái những quy định, hướng dẫn hoặc tiêu chuẩn, quy trình kỹ thuật do cơ quan quản lý nhà nước thuộc Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn ban hành.”*

Ngoài ra, trong quá trình thực hiện Thông tư số 219/2013/TT-BTC, Bộ Tài chính đã có công văn số 7062/BTC-TCT ngày 29/5/2014 hướng dẫn Cục Thuế và Cục Hải quan xác định cụ thể một số sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành sản phẩm khác. Để các hướng dẫn này có tính pháp lý cao hơn, Bộ Tài chính đã tổng hợp các sản phẩm nêu trên hướng dẫn tại dự thảo Thông tư, cụ thể sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

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

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, xay, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, tách hạt, tách cọng, cắt, ***băm,* *vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt*, *đóng hộp kín khí,*** ướp muối, bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản ~~bằng khí sunfuro, bảo quản theo phương thức cho hóa chất để tránh thối rữa, ngâm trong dung dịch lưu huỳnh hoặc ngâm trong dung dịch bảo quản khác và~~ bằng các hình thức bảo quản thông thường ***khác ~~không trái những quy định,~~ theo hướng dẫn của ~~cơ quan quản lý nhà nước thuộc~~ Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn.***

***Ví dụ: Các sản phẩm sau đây là sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường:***

***Tôm nguyên liệu (chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ sơ chế thông thường) - làm sạch - để nguyên con hoặc lặt đầu, bóc vỏ (xẻ lưng, rút tim…), cắt bụng, ép duỗi thẳng - xếp vào vỉ - hút chân không - đông lạnh.***

***Mực tươi – làm sạch – phân loại - cắt khúc, xếp khuôn - cấp đông – đóng gói - xuất bán.***

***Cá file; tôm, cá cấp đông.***

***Hạt điều tươi – phơi - hạt điều khô – sàng, hấp, cắt tách - sấy khô – bóc vỏ lụa – hun trùng – đóng thùng.***

***Lúa (thóc) xay xát ra gạo - gạo đã qua công đoạn đánh bóng.***

***Sản phẩm cám, tấm, trấu được tạo ra từ quá trình xay xát thóc; trấu viên, trấu ép.***

***Phế phẩm, phụ phẩm của sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản như tấm; trấu; đầu tôm; vỏ tôm; đầu cá; xương cá; nội tạng và phế phẩm thu được sau giết mổ khác của động vật; mỡ tươi;...***

….”

**Nội dung 3: Sửa đổi, bổ sung hướng dẫn về thức ăn chăn nuôi**

Từ 1/1/2015, thức ăn chăn nuôi chuyển từ thuế suất 5% sang đối tượng không chịu thuế GTGT.

Nghị định số 12/2015/NĐ-CP quy định một số sản phẩm như ***cám, bã, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm*** là thức ăn chăn nuôi thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tuy nhiên, theo ý kiến của Cục Chăn nuôi - Bộ NN&PTNT: Nghị định số 08/2010/NĐ-CP ngày 05/02/2010 của Chính phủ về quản lý thức ăn chăn nuôi đã quy định điều kiện bắt buộc là các tổ chức, cá nhân chỉ được phép sản xuất, kinh doanh các sản phẩm thức ăn chăn nuôi có trong Danh mục được phép lưu hành tại Việt Nam do Bộ NN&PTNT ban hành và không phải bất cứ thứ gì vật nuôi ăn được đều được xem là thức ăn chăn nuôi. Do đó, các sản phẩm như bột cá, bã sắn, bã hèm, bắp ép thành viên hoặc dạng bột (mặc dù vật nuôi có thể ăn được) nhưng nếu chưa có trong Danh mục TĂCN được phép lưu hành tại Việt Nam thì chưa đủ điều kiện để xem xét là TĂCN thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Bộ Tài chính hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

“...

Thức ăn cho gia súc, gia cầm, thủy sản và thức ăn cho vật nuôi khác, bao gồm các loại sản phẩm đã qua chế biến hoặc chưa qua chế biến như cám, bã (***trừ*** ***bã điều, bã mía*** ***và các loại bã khác thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn***, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm, các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm, thủy sản và vật nuôi khác, các chất phụ gia thức ăn chăn nuôi (như premix, hoạt chất và chất mang) theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Nghị định số 08/2010/NĐ-CP ngày 5/2/2010 của Chính phủ về quản lý thức ăn chăn nuôi và khoản 2, khoản 3 Điều 1 Thông tư số 50/2014/TT-BNNPTNT ngày 24/12/2014 của Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn;”

Đồng thời, đối với nội dung này, trình Bộ đề nghị Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn có ý kiến tham gia cụ thể.

**Nội dung 4: Thuế GTGT đối với MMTB chuyên dùng cho sản xuất nông nghiệp**

Từ 1/1/2015, MMTB chuyên dùng cho sản xuất nông nghiệp chuyển từ thuế suất 5% sang đối tượng không chịu thuế GTGT.

Theo quy định tại Khoản 1c Điều 3 Nghị định số 12/2015/TT-BTC ngày 12/2/2015 của Chính phủ về đối tượng không chịu thuế GTGT:

*“*Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp gồm: Máy cày; máy bừa; máy phay; máy rạch hàng; máy bạt gốc; thiết bị san phẳng đồng ruộng; máy gieo hạt; máy cấy; máy trồng mía; hệ thống máy sản xuất mạ thảm; máy xới, máy vun luống, máy vãi, rắc phân, bón phân; máy, bình phun thuốc bảo vệ thực vật; máy thu hoạch lúa, ngô, mía, cà phê, bông; máy thu hoạch củ, quả, rễ; máy đốn chè, máy hái chè; máy tuốt đập lúa; máy bóc bẹ tẽ hạt ngô; máy tẽ ngô; máy đập đậu tương; máy bóc vỏ lạc; xát vỏ cà phê; máy, thiết bị sơ chế cà phê, thóc ướt; máy sấy nông sản (lúa, ngô, cà phê, tiêu, điều...), thủy sản; máy thu gom, bốc mía, lúa, rơm rạ trên đồng; máy ấp, nở trứng gia cầm; máy thu hoạch cỏ, máy đóng kiện rơm, cỏ; máy vắt sữa và các loại máy chuyên dùng khác .

Bộ Tài chính chủ trì, phối hợp với Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn hướng dẫn các loại máy chuyên dùng khác dùng cho sản xuất nông nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng theo quy định tại Khoản này.”

Thời gian qua khi thực hiện quy định nêu trên, sau khi xin ý kiến Bộ NN và PTNT, Bộ Tài chính đã ban hành công văn số 1677/BTC-TCT ngày 29/1/2016 và công văn số 12848/BTC-CST ngày 15/9/2015 hướng dẫn Cục Thuế, Cục Hải quan các tỉnh, thành phố về thuế GTGT đối với máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ sản xuất nông nghiệp.

Tại điểm 2 công văn số 1677/BTC-TCT ngày 29/1/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn: *“Bộ Nông nghiệp và PTNT hoặc Sở Nông nghiệp và PTNT các tỉnh, thành phố xác nhận các máy, thiết bị chuyên dùng khác phục vụ cho sản xuất nông nghiệp chưa được hướng dẫn tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ Tài chính, điểm 1 công văn số 12848/BTC-CST ngày 15/9/2015 và điểm 1 công văn này theo nguyên tắc: Máy, thiết bị và linh kiện đồng bộ để lắp rắp thành máy móc, thiết bị sử dụng trong nông nghiệp và không thể sử dụng cho mục đích khác là máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ sản xuất nông nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật thuế”*.

Dự thảo Thông tư bổ sung Phụ lục – Danh mục máy, thiết bị chuyên dùng cho sản xuất nông nghiệp và tại dự thảo Thông tư hướng dẫn nguyên tắc xác định đối với các máy, thiết bị chưa được liệt kê tại Phụ lục như sau:

“ Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp ***và*** các loại máy chuyên dùng khác ***theo Danh mục máy, thiết bị nông nghiệp dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp tại Phụ lục 1 Thông tư này.***

***Các loại máy chuyên dùng khác chưa được hướng dẫn tại Thông tư này nếu được Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn xác nhận theo nguyên tắc chỉ sử dụng trong nông nghiệp, không thể sử dụng cho mục đích khác thì thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT*** ***và được thực hiện từ khi được xác nhận”.***

\* Từ 01/01/2015, tàu đánh bắt xa bờ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Trong quá trình thực hiện, Vụ Chính sách thuế đã trình Bộ ban hành công văn số 15802/BTC-CST ngày 30/10/2015 trên cơ sở ý kiến tham gia của Bộ Nông nghiệp& Phát triển nông thôn về máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ khai thác, bảo quản sản phẩm cho tàu cá.

Trình Bộ bổ sung nội dung hướng dẫn tại công văn trên vào dự thảo Thông tư như sau:

“Tàu đánh bắt xa bờ là tàu có công suất máy chính từ 90CV trở lên làm nghề khai thác hải sản hoặc dịch vụ hậu cần phục vụ khai thác hải sản; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ khai thác, bảo quản sản phẩm cho tàu cá, ***bao gồm* *động* *cơ máy thủy đồng bộ (động cơ chính, hộp số đồng bộ và phụ tùng kèm theo)*** có tổng công suất máy chính từ 90CV trở lên làm nghề khai thác hải sản hoặc dịch vụ hậu cần phục vụ khai thác hải sản;”

**Nội dung 5: Bổ sung hướng dẫn và ví dụ về tài nguyên khoáng sản xuất khẩu**

Trên cơ sở quy định của Nghị định, dự thảo Thông tư đã hướng dẫn giống như quy định của Nghị định, đồng thời bổ sung hướng dẫn và ví dụ như sau:

“……….

Việc xác định trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng ***và giá thành sản phẩm*** căn cứ vào quyết toán năm trước; trường hợp doanh nghiệp mới thành lập chưa có báo cáo quyết toán năm trước thì căn cứ vào phương án đầu tư.

***Trong thời gian chưa xác định được quyết toán năm trước thì cơ sở kinh doanh tạm tính trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng và giá thành sản phẩm.***

***Ví dụ: Doanh nghiệp xuất khẩu đá ốp lát, đá xây dựng tự khai thác tài nguyên, khoáng sản (đá khối) tổ chức hạch toán được theo từng công đoạn độc lập với nhau và mua ngoài đá khối chế biến thành đã ốp lát xuất khẩu có các số liệu như sau:***

***Tổng doanh thu: 91.587.427.358 đồng, trong đó doanh thu xuất khẩu: 89.095.411.259 đồng***

***Giá thành công đoạn khai thác đá khối: 3.811.000 đồng/m3; 1 m3 sản xuất được 25 m2 đá ốp lát có kích thước 40cm x 40cm x 2,5cm;***

***Giá thành toàn bộ sản phẩm xuất khẩu: 325.123 đồng/m2 bao gồm các chi phí chủ yếu sau: (i) Chi phí giá vốn tài nguyên của 1 m2 đá ốp lát có kích thước 40cm x 40cm x 2,5cm là: 152.440 đồng/m2 = 3.811.000/25); (ii) Chi phí năng lương (nhiên liệu trong khâu chế biến) là: 18.502 đồng/m2; (iii) Chi phí nhân công trực tiếp:76.289 đồng/m2; (iv) Chi phí quản lý chung là: 14.892 đồng/m2;***

***(Như vậy, trị giá tài nguyên, khoáng sản (giá vốn) cộng chi phí năng lượng (nhiên liệu) là 170.942 đồng/m2 (152.440 đồng +18.502 đồng) chiếm tỉ lệ: 52,5% so với giá thành toàn bộ (100% x (170.942/325.123).***

***Do đó, sản phẩm xuất khẩu của doanh nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.”***

Và bổ sung nội dung hướng dẫn về chuyển tiếp tại Điều 7 Dự thảo Thông tư như sau:

***“4.* *Đối với cơ sở xuất khẩu sản phẩm là tài nguyên, khoáng sản thì tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng và giá thành sản phẩm căn cứ vào số quyết toán năm 2015.”***

Các Vụ, đơn vị không có ý kiến về nội dung này.

**Nội dung 6: Bổ sung hướng dẫn và ví dụ về chuyển nhượng dự án bất động sản cho doanh nghiệp, hợp tác xã cũng thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT**

Thực hiện chỉ đạo của Bộ, Tổng cục Thuế đã ban hành công văn số 5210/TCT-CS ngày 08/12/2015 gửi Cục Thuế các tỉnh, thành phố về chuyển nhượng dự án đầu tư cho doanh nghiệp, hợp tác xã không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT bao gồm cả dự án đầu tư bất động sản, dự thảo Thông tư bổ sung nội dung hướng dẫn và ví dụ vào khoản 4 Điều 5 như sau:

“4. Tổ chức, cá nhân chuyển nhượng dự án đầu tư (***bao gồm cả dự án đầu tư bất động sản) nếu các dự án đầu tư này đáp ứng điều kiện về dự án đầu tư theo quy định của Luật Đầu tư và*** để sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng cho doanh nghiệp, hợp tác xã.

Ví dụ 18: Công ty cổ phần P thực hiện dự án đầu tư xây dựng Nhà máy sản xuất cồn công nghiệp. Đến tháng 3/2014, dự án đầu tư đã hoàn thành được 90% so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty cổ phần P quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án đang đầu tư cho Công ty cổ phần X với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty cổ phần X nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục sản xuất cồn công nghiệp. Công ty cổ phần P không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty cổ phần X.

***Ví dụ 18a: Công ty xây dựng M thực hiện dự án đầu tư xây dựng nhà để bán. Đến tháng 8/2016, dự án đầu tư đã hoàn thành một phần so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty xây dựng M quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án bất động sản đang đầu tư cho Công ty bất động sản N với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty bất động sản N nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục dự án đầu tư xây dựng nhà để bán. Công ty xây dựng M không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty bất động sản N.*”**

**Nội dung 7: Thuế suất 0% đối với dịch vụ xuất khẩu và các trường hợp không áp dụng thuế suất 0%**

Để có hướng dẫn cụ thể, chi tiết về dịch vụ xuất khẩu, Tổng cục Thuế đã phối hợp với các chuyên gia của IFC/WB trong khuôn khổ hỗ trợ kỹ thuật nghiên cứu kinh nghiệm các nước và thông lệ quốc tế về thuế GTGT đối với dịch vụ xuất khẩu. Trên cơ sở nghiên cứu của các chuyên gia về kinh nghiệm của các nước, các khuyến nghị của các diễn đàn thuế quốc tế, liên hệ cụ thể với thực tế các trường hợp vướng mắc của các Cục thuế và doanh nghiệp thời gian qua, Tổng cục Thuế đã dự thảo công văn hướng dẫn chung về thuế GTGT đối với dịch vụ xuất khẩu lấy ý kiến các Vụ của Bộ (Vụ CST, PC, HTQT, CĐKT, Thanh tra Tài chính và Cục Tài chính doanh nghiệp), các Vụ của Tổng cục Thuế và Cục Thuế các tỉnh, thành phố.

Thực tế hiện nay các Cục Thuế và doanh nghiệp gặp vướng mắc trong việc xác định một số dịch vụ cung cấp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài có phải là dịch vụ xuất khẩu hay không.

Để đảm bảo cơ sở pháp lý cho thực hiện, Bộ Tài chính đề xuất sửa đổi, bổ sung điểm b khoản 1 và khoản 3 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC như sau:

“b) Dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng trong khu phi thuế quan.

***Dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài là dịch vụ khi được chuyển giao hoặc thực hiện không có sự hiện diện thực tế của bên mua tại Việt Nam trong quá trình thực hiện, tiếp nhận sử dụng dịch vụ và địa điểm tiếp nhận dịch vụ của bên mua ở ngoài Việt Nam.***

***Dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là dịch vụ phục vụ cho sản xuất kinh doanh của tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan và gắn với xuất khẩu hàng hóa ra nước ngoài***

***Ví dụ: Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng với Công ty B ở nước ngoài để cung cấp các dịch vụ: gia công, lắp ráp, sửa chữa, làm sạch, đánh bóng, mạ, sơn, đóng gói, dán nhãn hàng hoá để xuất khẩu thì các dịch vụ do Công ty A cung cấp là dịch vụ xuất khẩu.***

***Ví dụ: Công ty X tại Việt Nam ký hợp đồng với Công ty C (là doanh nghiệp chế xuất) để thực hiện dịch vụ định giá, đánh giá, phân loại hàng hoá cho Công ty C để xuất khẩu thì dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.***

***Ví dụ: Công ty H là doanh nghiệp Việt Nam được phép thành lập và kinh doanh kho ngoại quan theo quy định. Công ty H thực hiện cung cấp các dịch vụ cho Công ty Z ở nước ngoài các dịch vụ: cho thuê kho ngoại quan, dịch vụ bốc dỡ hàng hóa, đóng gói bao bì, dán nhãn hàng hóa được thực hiện trong kho ngoại quan gắn với hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài thì các dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.***

***Ví dụ: Công ty X là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ bằng phương tiện điện tử (dịch vụ kỹ thuật số và dịch vụ thương mại điện tử, kể cả hàng hoá kỹ thuật số được cung cấp qua hệ thống internet hoặc đường truyền điện tử như cung ứng các định dạng tài liệu, hình ảnh, văn bản, các ứng dụng trò chơi …) cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài, trường hợp tổ chức, cá nhân ở nước ngoài tiếp nhận dịch vụ thông qua các địa chỉ tên miền không phải là tên miền Việt Nam hoặc có địa chỉ IP không thuộc của Việt Nam thì các dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.***

***Ví dụ: Công ty Y là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp các dịch vụ như kiểm tra chất lượng, phân loại hàng hoá, định giá hàng hoá cho tổ chức ở nước ngoài thì các dịch vụ này chưa được xem là dịch vụ xuất khẩu vì việc kiểm nghiệm, phân loại, định giá chỉ mang tính chất đánh giá chung về sản phẩm, không xác định rõ đó là sản phẩm xuất khẩu hay tiêu dùng trong nước và là một trong các yếu tố đầu vào để cấu thành nên sản phẩm xuất khẩu tương tự như các yếu tố đầu vào khác.***

***Trường hợp xác định việc kiểm tra, phân loại, định giá hàng hóa được thực hiện trên hàng hóa xuất khẩu hoặc dịch vụ được thực hiện ngoài phạm vi lãnh thổ Việt Nam hoặc tại khu phi thuế quan thì được coi là dịch vụ xuất khẩu.***

***Ví dụ: DNCX C ngoài hoạt động sản xuất hàng hóa để xuất khẩu còn được cơ quan có thẩm quyền cho phép thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa tại Việt Nam và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam. Trường hợp Công ty Z là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ vận chuyển hàng hóa cho DNCX C để phục vụ hoạt động mua bán hàng hóa tại Việt Nam và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam thì không được áp dụng thuế suất 0% đối với dịch vụ xuất khẩu mà áp dụng thuế suất 10%.***

Trường hợp cung cấp dịch vụ mà hoạt động cung cấp vừa diễn ra tại Việt Nam, vừa diễn ra ở ngoài Việt Nam nhưng hợp đồng dịch vụ được ký kết giữa hai người nộp thuế tại Việt Nam hoặc có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì thuế suất 0% chỉ áp dụng đối với phần giá trị dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam, trừ trường hợp cung cấp dịch vụ bảo hiểm cho hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất 0% trên toàn bộ giá trị hợp đồng. Trường hợp, hợp đồng không xác định riêng phần giá trị dịch vụ thực hiện tại Việt Nam thì giá tính thuế được xác định theo tỷ lệ (%) chi phí phát sinh tại Việt Nam trên tổng chi phí.

Cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ là người nộp thuế tại Việt Nam phải có tài liệu chứng minh dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam.

Ví dụ 45: Công ty B ký hợp đồng với Công ty C về việc cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, thiết kế cho dự án đầu tư ở Cam-pu-chia của Công ty C (Công ty B và công ty C là các doanh nghiệp Việt Nam). Hợp đồng có phát sinh các dịch vụ thực hiện ở Việt Nam và các dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia thì giá trị phần dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đối với phần doanh thu dịch vụ thực hiện tại Việt Nam, Công ty B phải kê khai, tính thuế GTGT theo quy định.

Ví dụ 46: Công ty D cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, lập báo cáo khả thi đối với dự án đầu tư tại Lào cho Công ty X. Giá trị hợp đồng Công ty D nhận được là 5 tỷ đồng đã bao gồm thuế GTGT cho phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam. Hợp đồng giữa 2 doanh nghiệp không xác định được doanh thu thực hiện tại Việt Nam và doanh thu thực hiện tại Lào. Công ty D tính toán được các chi phí thực hiện ở Lào (chi phí khảo sát, thăm dò) là 1,5 tỷ đồng và chi phí thực hiện ở Việt Nam (tổng hợp, lập báo cáo) là 2,5 tỷ đồng.

Doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam đã bao gồm thuế GTGT được xác định như sau:

2,5 tỷ

2,5 tỷ + 1,5 tỷ

5 tỷ x

= 3,125 tỷ đồng

Trường hợp Công ty D có tài liệu chứng minh Công ty cử cán bộ sang Lào thực hiện khảo sát, thăm dò và có giấy tờ chứng minh Công ty mua một số hàng hóa phục vụ việc khảo sát, thăm dò tại Lào thì doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Lào được áp dụng thuế suất 0% và được xác định bằng 1,875 tỷ đồng (5 - 3,125 = 1,875 tỷ đồng).”

“3. Các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% gồm:

- Tái bảo hiểm ra nước ngoài; chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; chuyển nhượng vốn, cấp tín dụng, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài; dịch vụ tài chính phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông chiều đi ra nước ngoài (bao gồm cả dịch vụ bưu chính viễn thông cung cấp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; cung cấp thẻ cào điện thoại di động đã có mã số, mệnh giá đưa ra nước ngoài hoặc đưa vào khu phi thuế quan); sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu; hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan, trừ các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu thì khi xuất khẩu không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.”

- Xăng, dầu bán cho xe ô tô của cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan mua tại nội địa;

- Xe ô tô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan;

- Các dịch vụ do cơ sở kinh doanh cung cấp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan bao gồm: cho thuê nhà, hội trường, văn phòng, khách sạn, kho bãi; dịch vụ vận chuyển đưa đón người lao động; dịch vụ ăn uống (trừ dịch vụ cung cấp suất ăn công nghiệp, dịch vụ ăn uống trong khu phi thuế quan);

- *Các dịch vụ cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài nhưng thực hiện tại Việt Nam gồm thi đấu thể thao, biểu diễn nghệ thuật, văn hóa,* *giải trí, hội nghị, khách sạn, đào tạo, quảng cáo, du lịch lữ hành, ăn uống, khám, chữa bệnh, nghỉ dưỡng; dịch vụ liên quan đến bất động sản tại Việt Nam như xây dựng, sửa chữa, khảo sát, thiết kế, định giá); dịch vụ thanh toán qua mạng; dịch vụ cung cấp gắn với việc bán, phân phối, tiêu dùng sản phẩm hàng hóa tại Việt Nam và các trường hợp khác theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.*

*Ví dụ: Công ty X tại nước ngoài thuê các công ty tại Việt Nam bao gồm thuê Công ty A thực hiện quảng cáo sản phẩm N; thuê công ty B làm thủ tục nhập khẩu (uỷ thác nhập khẩu), dán nhãn và thuê công ty C làm đại lý bán buôn sản phẩm N tại Việt Nam. Các dịch vụ này có liên quan đến bán, tiêu thụ sản phẩm N tại thị trường Việt Nam nên không được coi là dịch vụ xuất khẩu.*

*Ví dụ: Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng tìm kiếm nhà cung cấp hàng thuỷ sản tại Việt Nam cho công ty B tại nước ngoài để công ty B thực hiện việc thương lượng mua/bán/thu gom thì dịch vụ này không được coi là dịch vụ xuất khẩu. Trường hợp công ty B tại nước ngoài thuê công ty A tại Việt Nam làm thủ tục xuất khẩu hàng hoá đã thu gom, sơ chế và phân loại thì dịch vụ này được coi là dịch vụ xuất khẩu.*

*Ví dụ: Công ty X thuê tổ chức đêm hoà nhạc cổ điển do các nghệ sỹ (không phân biệt người nước ngoài hay trong nước) trình diễn tại Hà Nội theo hợp đồng lưu diễn toàn cầu của công ty B ở nước ngoài. Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng với công ty B ở nước ngoài để thực hiện thiết kế sân khấu cho buổi biểu diễn thì dịch vụ nêu trên không được coi là dịch vụ xuất khẩu dịch vụ.*

*Ví dụ: Công ty Z tại nước ngoài thuê công ty con Z1 tại Việt Nam thực hiện dịch vụ giám sát quy trình sản xuất, gia công tại các Công ty M, N tại Việt Nam thì dịch vụ này được coi là tiêu dùng tại Việt Nam vì quá trình giám sát  là khâu đầu vào tiêu thụ cho sản xuất, gia công.”*

**- Sửa đổi, bổ sung điểm a khoản 1 và điểm a khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC:**

“- Hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam ***được vận chuyển thẳng từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam.”***

*“...Riêng đối với trường hợp hàng hoá bán mà điểm giao, nhận hàng hoá ở ngoài Việt Nam, cơ sở kinh doanh (bên bán) phải có tài liệu chứng minh việc giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam như: hợp đồng mua hàng hóa ký với bên bán hàng hoá ở nước ngoài; hợp đồng bán hàng hoá ký với bên mua hàng,* ***bên mua hàng chỉ định giao hàng ở ngoài Việt Nam****; chứng từ chứng minh hàng hóa được giao, nhận ở ngoài Việt Nam như: hóa đơn thương mại theo thông lệ quốc tế;* ***vận đơn thể hiện hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu****; phiếu đóng gói, giấy chứng nhận xuất xứ…; chứng từ thanh toán qua ngân hàng gồm: chứng từ qua ngân hàng của cơ sở kinh doanh thanh toán cho bên bán hàng hóa ở nước ngoài; chứng từ thanh toán qua ngân hàng của bên mua hàng hóa thanh toán cho cơ sở kinh doanh.*

*Ví dụ 48: Công ty A và Công ty B (là các doanh nghiệp Việt Nam) ký hợp đồng mua bán dầu nhờn. Công ty A mua dầu nhờn của các công ty ở Sin-ga-po, sau đó bán cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po. Trường hợp Công ty A có: Hợp đồng mua dầu nhờn ký với các công ty ở Sin-ga-po, hợp đồng bán hàng giữa Công ty A và Công ty B; chứng từ chứng minh hàng hóa đã giao cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty A chuyển cho các công ty bán dầu nhờn ở Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty B thanh toán cho Công ty A thì doanh thu do Công ty A nhận được từ bán dầu nhờn cho Công ty B được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%.”*

**Nội dung 8: Sửa đổi về thời hạn nộp mẫu số 06/GTGT đối với các đối tượng đăng ký tự nguyện.**

Để tạo điều kiện thuận lợi, cải cách thủ tục hành chính cho người nộp thuế, đồng thời giảm thiểu thủ tục, dự thảo Nghị định đã bỏ quy định về “*thời gian áp dụng phương pháp tính thuế là hai năm liên tục”.*

Theo hướng dẫn hiện hành, doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu dưới 1 tỷ đồng và một số đối tượng khác được đăng ký tự nguyên áp dụng phương pháp khấu trừ.

Trên cơ sở quy định của dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư hướng dẫn theo hướng bỏ việc gửi Thông báo về phương pháp tính thuế GTGT cho cơ quan thuế 2 năm/lần và việc gửi Thông báo chỉ được thực hiện khi người nộp thuế muốn chuyển đổi phương pháp tính thuế GTGT.

Cụ thể, dự thảo Thông tư hướng dẫn như sau:

“3. Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, bao gồm:

a) Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT dưới một tỷ đồng đã thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, sổ sách, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ.

b) Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh đang hoạt động nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

Doanh nghiệp mới thành lập có thực hiện đầu tư theo dự án đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt thuộc trường hợp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có dự án đầu tư không thuộc đối tượng được cấp có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư nhưng có phương án đầu tư được người có thẩm quyền của doanh nghiệp ra quyết định đầu tư phê duyệt thuộc đối tượng đăng ký áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

c) Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có thực hiện đầu tư, mua sắm, nhận góp vốn bằng tài sản cố định, máy móc, thiết bị, công cụ, dụng cụ hoặc có hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh.

d)Tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ.

đ) Tổ chức kinh tế khác hạch toán được thuế GTGT đầu vào, đầu ra không bao gồm doanh nghiệp, hợp tác xã.

***Trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã hướng dẫn tại điểm a khoản này đã gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp, nếu vẫn áp dụng phương pháp khấu trừ thuế thì không phải gửi Thông báo đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp, trừ trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới. Thời hạn để gửi Thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp để chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới chậm nhất 5 ngày làm việc trước ngày đầu tiên của kỳ tính thuế chuyển sang áp dụng phương pháp tính thuế mới.***

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm b, c khoản này***đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tại hồ sơ đăng ký thuế.***~~Khi gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tới cơ quan thuế trực tiếp,~~ cơ sở kinh doanh không phải gửi các hồ sơ, tài liệu chứng minh như dự án đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt, phương án đầu tư được người có thẩm quyền của doanh nghiệp ra quyết định đầu tư phê duyệt, hóa đơn đầu tư, mua sắm, hồ sơ nhận góp vốn, hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh. Cơ sở kinh doanh lưu giữ và xuất trình cho cơ quan thuế khi có yêu cầu.

***Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm d, đ khoản này phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp******chậm nhất là trước 5 ngày làm việc so với thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đầu tiên phát sinh nghĩa vụ thuế hoặc trước 5 ngày làm việc so với******trước thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ thực hiện chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới.”***

Và bổ sung hướng dẫn như sau:

***“e) Trường hợp cơ quan thuế qua thanh tra, kiểm tra phát hiện doanh nghiệp, hợp tác xã không thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ thì cơ quan thuế yêu cầu doanh nghiệp, hợp tác xã thực hiện chuyển đổi sang phương pháp trực tiếp kể từ kỳ tính thuế tiếp theo kỳ nhận được Thông báo yêu cầu chuyển đổi phương pháp tính thuế giá trị gia tăng của cơ quan thuế.”***

**Nội dung 9: Sửa đổi, bổ sung về việc đăng ký tài khoản của bên bán để khấu trừ thuế GTGT**

Khoản 3 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) hướng dẫn:

“3. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng được hiểu là có chứng từ chứng minh việc chuyển tiền từ tài khoản của bên mua sang tài khoản của bên bán (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế. Bên mua không cần phải đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế tài khoản tiền vay tại các tổ chức tín dụng dùng để thanh toán cho nhà cung cấp) …”

Trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc, bên mua chuyển tiền vào tài khoản bên bán theo đúng hợp đồng kinh tế giữa 2 bên nhưng tài khoản bên bán chưa được đăng ký/ thông báo với cơ quan thuế hoặc cơ quan thuế chưa cập nhật kịp thời việc đăng ký tài khoản của bên bán. Trong những trường hợp như trên, bên mua vẫn đảm bảo điều kiện khấu trừ thuế (thanh toán không dùng tiền mặt và có đăng ký tài khoản với cơ quan thuế). Đây không phải là lỗi của bên mua. Việc xử lý (nếu có) sẽ là xử phạt vi phạm hành chính về thủ tục thuế đối với bên bán, không ảnh hưởng đến việc khấu trừ của người mua.

Trình Bộ hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

“3. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng được hiểu là có chứng từ chứng minh việc chuyển tiền từ tài khoản của bên mua sang tài khoản của bên bán (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế. Bên mua không cần phải đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế tài khoản tiền vay tại các tổ chức tín dụng dùng để thanh toán cho nhà cung cấp) …

***Trường hợp bên mua đã đăng ký hoặc thông báo tài khoản với cơ quan thuế nhưng bên bán chưa đăng ký hoặc thông báo tài khoản với cơ quan thuế thì bên mua vẫn được khấu trừ thuế GTGT. Cơ quan thuế quản lý bên mua thông báo với cơ quan thuế quản lý bên bán về hành vi vi phạm hành chính về thủ tục thuế. Cơ quan thuế quản lý bên bán có trách nhiệm xử phạt vi phạm hành chính đối với bên bán theo quy định.****”*

**Nội dung 10: Về việc thanh toán hàng hóa mua ủy quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng**

\* Tại điểm 4c Khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ tài chính quy định về điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào:

*c) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào được thanh toán uỷ quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng (bao gồm cả trường hợp bên bán yêu cầu bên mua thanh toán tiền qua ngân hàng cho bên thứ ba do bên bán chỉ định) thì việc thanh toán theo uỷ quyền hoặc thanh toán cho bên thứ ba theo chỉ định của bên bán phải được quy định cụ thể trong hợp đồng dưới hình thức văn bản và bên thứ ba là một pháp nhân hoặc thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật”*

Về khái niệm “bên thứ 3 là một thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật” hiện nay chưa được hướng dẫn cụ thể, nên việc thực hiện có vướng mắc. Tại tờ trình Bộ số 2582/TTr-TCT ngày 21/4/2016, Tổng cục Thuế đã báo cáo Bộ về trường hợp doanh nghiệp Việt Nam thanh toán hợp đồng nhập khẩu cho người bán vào tài khoản của bên thứ ba theo chỉ định của người bán, được quy định trong hợp đồng là một cá nhân người nước ngoài, mở tài khoản ở nước ngoài. Nếu loại trừ trường hợp ủy quyền thanh toán qua ngân hàng cho bên thứ ba là cá nhân nước ngoài thì sẽ phân biệt đối xử với trường hợp cá nhân Việt Nam. Thực tế có phát sinh trường hợp doanh nghiệp bên mua ủy quyền cho cá nhân là người lao động của doanh nghiệp thanh toán tiền hàng, sau đó doanh nghiệp sẽ thanh toán lại cho cá nhân là người lao động.

Vì vậy, để phù hợp với thực tế. đề xuất sửa đổi, bổ sung như sau:

“c) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào được thanh toán uỷ quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng (bao gồm cả trường hợp bên bán yêu cầu bên mua thanh toán tiền qua ngân hàng cho bên thứ ba do bên bán chỉ định) thì việc thanh toán theo uỷ quyền hoặc thanh toán cho bên thứ ba theo chỉ định của bên bán phải được quy định cụ thể trong hợp đồng dưới hình thức văn bản và bên thứ ba là một pháp nhân hoặc ***cá nhân là người lao động của doanh nghiệp bên mua.*** ~~thể nhân~~ ~~đang hoạt động theo quy định của pháp luật.~~

**Nội dung 11. Hướng dẫn hoàn thuế GTGT đối với cơ sở kinh doanh hàng hóa là sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT**

Dự thảo Nghị định quy định đối với cơ sở kinh doanh có thuế GTGT đầu ra 5% thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thực tế phát sinh trường hợp cơ sở kinh doanh hàng hóa là sản phẩm nông nghiệp thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGTcó đầu ra không phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT, đầu vào là nông sản không chịu thuế GTGT và các chi phí về vận tải, quản lý chung (thuế suất 10%). Trường hợp này cũng cần được xem xét xử lý như cơ sở kinh doanh có thuế suất đầu ra 5%.

Do đó, Bộ tài chính đề xuất hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

**Phương án 1:**

“Trường hợp cơ sở kinh doanh có thuế giá trị gia tăng đầu ra 5% ***hoặc kinh doanh hàng hóa là sản phẩm* sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản *thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT*** thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp. ***Trường hợp lựa chọn tính vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì phải tính toàn bộ số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm nhưng không vượt quá tổng số thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ và số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết đã tính vào chi phí được trừ thì không được điều chỉnh lại việc kê khai.”***

**Phương án 2 :**

“Trường hợp cơ sở kinh doanh có thuế giá trị gia tăng đầu ra 5% ***hoặc kinh doanh hàng hóa là sản phẩm* sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản *thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT*** thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

***Trường hợp cơ sở kinh doanh chọn hạch toán số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì cơ sở kinh doanh được lựa chọn tính toàn bộ hoặc một phần số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm nhưng không vượt quá tổng số thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết đã tính vào chi phí được trừ thì không được điều chỉnh lại việc kê khai; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết và chưa được hạch toán vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì được khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.***

**Nội dung 12. Hoàn thuế trong trường hợp cơ sở kinh doanh vừa có hàng hóa xuất khẩu, vừa có hàng hóa bán trong nước**

Dự thảo Nghị định quy định như sau:

“Cơ sở kinh doanh trong tháng (đối với trường hợp kê khai theo tháng), quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng theo tháng, quý; trường hợp trong tháng, quý số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ chưa đủ 300 triệu đồng thì được khấu trừ vào tháng, quý tiếp theo; trường hợp vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ nội địa nếu sau khi bù trừ với số thuế phải nộp, số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu còn lại từ 300 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng số thuế giá trị gia tăng đầu vào sử dụng cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, trường hợp không hạch toán riêng được thì số thuế đầu vào xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu trên tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ của các kỳ khai thuế giá trị gia tăng tính từ kỳ khai thuế tiếp theo kỳ hoàn thuế liền trước đến kỳ đề nghị hoàn thuế hiện tại.”

Dự thảo Thông tư hướng dẫn như quy định tại dự thảo Nghị định và cho ví dụ minh họa, cụ thể như sau:

“ Ví dụ: Doanh nghiệp A vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu vừa có hàng hóa, dịch vụ bán trong nước nhưng không hạch toán riêng được thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, Từ kỳ tính thuế từ tháng 3/2016 đến tháng 9/2016 có các thông tin như sau:

- Kỳ tính thuế giá trị gia tăng tháng 3/2016: Công ty đã khai đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu và đã được hoàn thuế; số thuế giá trị gia tăng còn lại phân bổ cho hàng hóa, dịch vụ bán trong nước không được hoàn khai chuyển khấu trừ tiếp kỳ sau là **50 triệu** đồng.

- Tại kỳ khai thuế tháng 9/2016: Doanh nghiệp A đề nghị hoàn thuế GTGT đầu vào cho hàng xuất khẩu từ tháng 4/2016 đến tháng 9/2016.

Số liệu kê khai thuế GTGT của Doanh nghiệp A từ tháng 4/2016 đến tháng 9/2016 như sau:

*Đơn vị tính: Triệu VNĐ*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Tháng** | **Doanh thu** | | | **Thuế GTGT đầu ra** | **Tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ** |
| **Tổng cộng** | **Doanh thu xuất khẩu** | **Doanh thu nội địa** |
| Số thuế GTGT còn được khấu trừ kỳ trước chuyển kỳ tính thuế tháng 4/2016: **50 triệu** | | | | | |
| 04/2016 | 3.850 | 2.600 | 1.250 | 125 | 350 |
| 05/2016 | 3.000 | 2.100 | 900 | 90 | 350 |
| 06/2016 | 3.400 | 2.000 | 1.400 | 140 | 200 |
| 07/2016 | 3.250 | 1.950 | 1.300 | 130 | 275 |
| 08/2016 | 3.150 | 2.050 | 1.100 | 110 | 175 |
| 09/2016 | 3.350 | 2.300 | 1.050 | 105 | 250 |
| **Tổng cộng** | **20.000** | **13.000** | **7.000** | **700** | **1.600** |
| Tổng số thuế GTGT được khấu trừ (bao gồm cả số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết từ kỳ trước chuyển sang: 1650 triệu đồng | | | | | |

Xác định số thuế GTGT đầu vào được hoàn của hàng xuất khẩu từ tháng 4 đến tháng 9/2016:

- Tỷ lệ doanh thu hàng xuất khẩu/Tổng doanh thu:

(13.000 triệu / 20.000 triệu) x 100% = 65%

- Thuế GTGT đầu vào phân bổ cho hàng xuất khẩu:

1.600 triệu x 65% = 1040 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu vào phân bổ cho hàng nội địa:

1.600 triệu – 1040 triệu = 560 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu ra hàng nội địa: 700 triệu đồng

- Thuế GTGT phải nộp của hàng nội địa:

700 triệu - (560 triệu + 50 triệu) = 90 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu được hoàn (sau khi đã bù trừ với thuế GTGT phải nộp của hàng bán nội địa):

1040 triệu – 90 triệu = 950 triệu đồng (>300 triệu đồng)

Như vậy, tại kỳ kê khai thuế GTGT tháng 9/2016, Doanh nghiệp A được hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu chưa được khấu trừ hết là 950 triệu đồng.

**Nội dung 14: Hoàn thuế đối với trường hợp chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động.**

- Khoản 7 Điều 1 Luật số 31/2013/QH13 có quy định: "5. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế GTGT khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế GTGT nộp thừa hoặc số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết"

- Khoản 3 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 có quy định: “1. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo."

- Luật Doanh nghiệp số 68/2014/QH13 có các quy định về tổ chức lại doanh nghiệp như sau:

+ Điều 192 về chia doanh nghiệp: "*4. Công ty bị chia chấm dứt tồn tại sau khi các Công ty mới được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp. Các công ty mới phải cùng liên đới chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và nghĩa vụ tài sản khác của Công ty bị chia hoặc thỏa thuận với chủ nợ, khách hàng và người lao động để một trong số các công ty đó thực hiện các nghĩa vụ này.*".

+ Điều 193 về tách doanh nghiệp: "*5. Sau khi đăng ký doanh nghiệp, Công ty bị tách và Công ty được tách phải cùng liên đới chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và nghĩa vụ tài sản khác của Công ty bị tách, trừ trường hợp công ty bị tách, công ty mới thành lập, chủ nợ, khách hàng và người lao động của công ty bị tách có thỏa thuận khác.*".

+ Điều 194 về hợp nhất doanh nghiệp: "*5. Sau khi đăng ký doanh nghiệp, các Công ty bị hợp nhất chấm dứt tồn tại; công ty hợp nhất được hưởng các quyền và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ tài sản khác của các Công ty bị hợp nhất.*".

+ Khoản 2 Điều 195 về sáp nhập doanh nghiệp: "*c) Sau khi đăng ký doanh nghiệp, công ty bị sáp nhập chấm dứt tồn tại; công ty nhânpj sáp nhập được hưởng các quyền và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và nghĩa vụ tài sản khác của công ty bị sáp nhập.*".

+ Điều 196 về chuyển đổi công ty trách nhiệm hữu hạn thành công ty cổ phần: "*4. Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ các quyền lợi và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*".

+ Điều 197 về chuyển đổi công ty cổ phần thành công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên: "*4. Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ các quyền lợi và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*".

+ Điều 198 về chuyển đổi công ty cổ phần thành công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên: "*3. Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ các quyền lợi và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*".

+ Khoản 1 Điều 199 về chuyển đổi doanh nghiệp tư nhân thành công ty trách nhiệm hữu hạn:

"*b) Chủ doanh nghiệp tư nhân phải là chủ sở hữu công ty (đối với trường hợp chuyển đổi thành công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do cá nhân làm chủ sở hữu) hoặc thành viên (đối với trường hợp chuyển đổi thành công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên);*

*c) Chủ doanh nghiệp tư nhân cam kết bằng văn bản chịu trách nhiệm cá nhân bằng toàn bộ tài sản của mình đối với tất cả các khoản nợ chưa thanh toán của doanh nghiệp tư nhân và cam kết thanh toán đủ số nợ khi đến hạn;*

*d) Chủ doanh nghiệp tư nhân có thỏa thuận bằng văn bản với các bên của hợp đồng chưa thanh lý về việc công ty trách nhiệm hữu hạn được chuyển đổi tiếp nhận và thực hiện các hợp đồng đó;*

*đ) Chủ doanh nghiệp tư nhân cam kết bằng văn bản hoặc có thỏa thuận bằng văn bản với các thành viên góp vốn khác về việc tiếp nhận và sử dụng lao động hiện có của doanh nghiệp tư nhân."*.

+ Khoản 4 Điều 206 về chấm dứt hoạt động chi nhánh, văn phòng đại diện:

"*4. Doanh nghiệp có chi nhánh đã chấm dứt hoạt động chịu trách nhiệm thực hiện các hợp đồng, thanh toán các khoản nợ, gồm cả nợ thuế của chi nhánh và tiếp tục sử dụng lao động hoặc giải quyết đủ quyền lợi hợp pháp cho người lao động đã làm việc tại chi nhánh theo quy định của pháp luật”.*

Căn cứ vào các quy định nêu trên, để cải cách thủ tục hành chính cũng như tránh lợi dụng việc chia, tách, giải thể, chuyển đổi doanh nghiệp ... để hoàn thuế GTGT, tiếp thu ý kiến của Vụ Chính sách thuế (hướng dẫn doanh nghiệp được lựa chọn - phần gạch chân), dự thảo Thông tư đề xuất hướng dẫn hoàn thuế (sửa đổi, bổ sung Khoản 5 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC) như sau:

"***5.*** ***Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế ~~được hoàn thuế giá trị gia tăng~~ khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế giá trị gia tăng nộp thừa hoặc số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết thì xử lý như sau:***

***a) Đối với cơ sở kinh doanh giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động: Cơ sở kinh doanh phải thực hiện bán tài sản trước khi giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động để bù trừ số thuế GTGT đầu ra của tài sản bán ra với số thuế GTGT đầu vào chưa dược khấu trừ hết. Trường hợp sau khi bù trừ vẫn còn số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.***

***b) Đối với cơ sở kinh doanh kế thừa quyền lợi, nghĩa vụ từ cơ sở kinh doanh bị chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp được lựa chọn hoàn thuế GTGT hoặc chuyển tiếp kê khai số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết của cơ sở kinh doanh cũ vào hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng và bù trừ với số thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh.***

***Ví dụ: Doanh nghiệp A có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết là 600 triệu đồng. Doanh nghiệp A có Nghị quyết chia thành doanh nghiệp B và doanh nghiệp C và Nghị quyết có hiệu lực thi hành từ ngày 01/9/2016; doanh nghiệp B được kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp A. Doanh nghiệp B không đề nghị hoàn thuế GTGT mà kê khai số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết của doanh nghiệp A là 600 triệu đồng vào tờ khai thuế GTGT của doanh nghiệp B vào kỳ tính thuế tháng 9/2016.***

…”

**Nội dung 15: Về trường hợp không hoàn thuế**

Luật số 106/2016/QH13 và dự thảo Nghị định quy định như sau:

"Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế đối với trường hợp hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan và các văn bản hướng dẫn. ”.

Tại ý kiến tham gia với Vụ Chính sách thuế về dự thảo Nghị định, Tổng cục Thuế đã đề nghị Vụ CST làm rõ: “hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu không được hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa xuất khẩu (theo quy định của Luật) thì thuế GTGT đầu vào có được chuyển khấu trừ sang kỳ tiếp theo hay sẽ thuộc các trường hợp không được áp dụng mức thuế suất 0% như thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu (nghĩa là không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào).

Tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC đang hướng dẫn: “*Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu thì khi xuất khẩu không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào*.”

Đồng thời, cần quy định rõ tại dự thảo Nghị định cách xử lý đối với hàng tồn kho.”

Tuy nhiên, dự thảo Nghị định chưa quy định nội dung trên. Tổng cục Thuế thấy rằng, đối với hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu ngoài thuế GTGT đã nộp ở khâu nhập khẩu, cơ sở kinh doanh có thể phát sinh các chi phí khác như vận chuyển, lưu kho ..., nếu không hoàn thuế GTGT thì đối với hàng hóa xuất khẩu, không tính thuế GTGT đầu ra, doanh nghiệp vẫn phải được khấu trừ thuế GTGT đầu vào đã nộp ở khâu nhập khẩu và thuế GTGT của dịch vụ liên quan.

Dự thảo Thông tư bổ sung ví dụ hướng dẫn như sau:

*“****Ví dụ: Công ty thương mại A nhập khẩu 500 chiếc điều hòa từ Nhật Bản và đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu. Sau đó Công ty thương mại A xuất khẩu 500 chiếc điều hòa này sang Campuchia thì Công ty thương mại A không phải tính thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của 500 chiếc điều hòa này đã nộp ở khâu nhập khẩu và thuế GTGT đầu vào của dịch vụ vận chuyển, lưu kho không được hoàn thuế mà thực hiện khấu trừ.***

***Ví dụ: Công ty TNHH sản xuất và thương mại B xuất khẩu tinh bột sắn sang Trung Quốc qua đường mòn, lối mở không thuộc địa bàn hoạt động hải quan thì Công ty TNHH sản xuất và thương mại B không được hoàn thuế GTGT đối với tinh bột sắn xuất khẩu.***

**Nội dung 16: Hướng dẫn chuyển tiếp về hoàn thuế GTGT**

Luật số 106 đã bãi bỏ trường hợp hoàn thuế GTGT sau lũy kế ít nhất 12 tháng hoặc 4 quý và sẽ có hiệu lực từ 01/7/2016. Đối với các doanh nghiệp khai thuế GTGT theo quý (hết hạn khai thuế quý 2/2016 vào ngày 30/7/2016), hoặc theo tháng (hết hạn khai thuế tháng 6/2016 vào ngày 20/7/2016) đã đủ điều kiện về thời gian lũy kế số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết nhưng chưa kịp đề nghị hoàn thuế.

Qua tổng hợp ý kiến các Cục Thuế, đề xuất hướng dẫn tại Thông tư nội dung chuyển tiếp cho các trường hợp đã đủ điều kiện về thời gian lũy kế số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết nhưng chưa kịp đề nghị hoàn thuế về thời hạn là ngày 01/10/2016 để cơ sở kinh doanh có thời gian đề nghị hoàn thuế, cụ thể như sau:

*“****4. Từ ngày 01/10/2016, trường hợp cơ sở kinh doanh chưa đề nghị hoàn thuế đối với số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết phát sinh trước kỳ tính thuế tháng 7/2016 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trước kỳ tính thuế quý 3/2016 (đối với trường hợp kê khai theo quý) đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC thì số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết được chuyển khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.***

***Ví dụ: Doanh nghiệp X kê khai thuế GTGT theo tháng, có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết lũy kế sau ít nhất 12 tháng đến kỳ tính thuế tháng 7/2016 là 120 triệu đồng thì doanh nghiệp X được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC.***

***Trường hợp đến hết ngày 30/9/2016, doanh nghiệp X chưa đề nghị hoàn thuế đối với số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết là 120 triệu đồng thì số thuế này được khấu trừ vào các kỳ tính thuế tiếp theo. Số thuế GTGT đầu vào phát sinh từ kỳ tính thuế tháng 7/2016 thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư này.***

***Ví dụ: Doanh nghiệp B kê khai thuế GTGT theo quý, có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết lũy kế sau 2 quý đến kỳ tính thuế quý 3/2016 là 80 triệu đồng thì doanh nghiệp B không đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC, số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết là 80 triệu đồng được chuyển tiếp khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo****”.*

**2. Về thuế TTĐB:**

***2.1. Về giá tính thuế TTĐB đối với trường hợp hàng hóa được bán qua các cơ sở kinh doanh thương mại.***

Trên cơ sở quy định tại Điều 2 dự thảo Nghị định, Tổng cục Thuế trình Bộ nội dung hướng dẫn về giá tính thuế TTĐB tại Thông tư như sau:

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

~~1. Đối với hàng hóa nhập khẩu (trừ xăng các loại) do cơ sở kinh doanh nhập khẩu bán ra và hàng hóa sản xuất trong nước, giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:~~

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

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Giá tính thuế TTĐB | = | Giá bán chưa có thuế GTGT | - | Thuế bảo vệ môi trường (nếu có) |
| 1 + Thuế suất thuế TTĐB | | |

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

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

b) Trường hợp hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được bán cho các cơ sở kinh doanh thương mại là cơ sở có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hoặc cơ sở kinh doanh thương mại là cơ sở có mối quan hệ liên kết thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt không được thấp hơn tỷ lệ 8% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở kinh doanh thương mại mua trực tiếp của cơ sở sản xuất, nhập khẩu bán ra.

Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu thành lập nhiều cơ sở thương mại trung gian có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc có mối quan hệ liên kết thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt không được thấp hơn tỷ lệ 8% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở thương mại này bán cho cơ sở kinh doanh thương mại không có quan hệ công ty mẹ, công ty con, hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ, hoặc có mối quan hệ liên kết với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu.

Riêng mặt hàng xe ôtô giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại để so sánh là giá bán xe ôtô ***theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất*** chưa bao gồm các lựa chọn về trang thiết bị, phụ tùng mà cơ sở kinh doanh thương mại lắp đặt thêm theo yêu cầu của khách hàng.

Cơ sở sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu và cơ sở kinh doanh thương mại có mối quan hệ liên kết theo quy định tại Điểm này khi:

- Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia;

- Cả hai doanh nghiệp đều có ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp;

- Cả hai doanh nghiệp đều nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của một bên thứ ba.

Trường hợp giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thấp hơn tỷ lệ 8% so với giá bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

***Phương án 1: Cơ sở nhập khẩu khi bán hàng hóa nhập khẩu chịu thuế TTĐB thì thực hiện kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan quản lý thuế trực tiếp***

***Phương án 2: Cơ sở nhập khẩu khi bán hàng hóa nhập khẩu chịu thuế TTĐB thì thực hiện kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan hải quan nơi nhập khẩu.***

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

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

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

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

*Cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của các cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 8% so với giá bán bình quân trong tháng của cùng loại sản phẩm do các công ty cổ phần thương mại khu vực bán ra.*

***Ví dụ:***

*Công ty bia C là liên doanh thành lập bởi Công ty D nắm giữ 40% vốn điều lệ và Công ty E nắm giữ 60% vốn.*

*Công ty G là liên doanh thành lập bởi Công ty D nắm giữ 40% vốn điều lệ và Công ty H nắm giữ 60% vốn.*

*Công ty bia C là đơn vị sở hữu thương hiệu bia C, ký hợp đồng giao gia công sản xuất bia C với các đơn vị sản xuất. Toàn bộ các sản phẩm bia C của đơn vị sản xuất được bán cho Công ty bia C.*

*Công ty bia C bán toàn bộ sản phẩm bia C cho Công ty G. Công ty G bán sản phẩm bia C cho các đại lý cấp 1.*

*Công ty bia C và Công ty G có quan hệ liên kết, do đó cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của cơ sở sản xuất nhưng không thấp hơn 8% so với giá Công ty G bán ra.*

***2.2. Về việc kê khai thuế TTĐB trong trường hợp thanh lý xe ô tô nhập khẩu là TSCĐ.***

Thời gian qua, Tổng cục Thuế nhận được vướng mắc của cục thuế và đơn vị về trường hợp: Công ty có ngành nghề kinh doanh ô tô, trong quá trình hoạt động kinh doanh, Công ty có xuất xe ô tô mới trong kho để đăng ký thành tài sản cố định. Những xe ô tô này khi chuyển thành tài sản cố định, Công ty đã mang ra cơ quan Công an để đăng ký trước bạ, đóng thuế trước bạ và đã được cấp bảng số xe cùng với giấy chứng nhận đăng ký ô tô, Công ty đã thực hiện trích khấu hao TSCĐ. Sau thời gian sử dụng, do xe đã cũ và có nhu cầu thay xe mới, Công ty quyết định thanh lý tài sản cố định là xe ô tô nói trên theo giá trị còn lại của tài sản.

Vướng mắc: Trong trường hợp này, Công ty có phải kê khai, nộp thuế TTĐB khi thanh lý TSCĐ là ô tô không.

Đề hướng dẫn thực hiện thống nhất, Tổng cục Thuế trình Bộ hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

*“Trường hợp cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB, đã nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu, cơ sở xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB trong kho để sử dụng thành tài sản cố định, đã thực hiện trích khấu hao TSCĐ; cơ sở đã nộp phí trước bạ, được cấp giấy chứng nhận đăng ký (nếu có) thì khi thanh lý tài sản cố định này theo giá trị còn lại, cơ sở nhập khẩu không phải tính, kê khai nộp thuế TTĐB.”*

***2.3. Về việc bù trừ doanh thu giữa các kỳ khai thuế TTĐB đối với hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng***

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

Tuy nhiên, trong quá trình triển khai thực hiện, Tổng cục Thuế nhận được vướng mắc của đơn vị và Cục thuế đề nghị hướng dẫn rõ trường hợp có được kết chuyển doanh thu âm từ kinh doanh casino, trò chơi điện từ có thưởng (=tiền thu của khách- tiền chi trả cho khách thắng) của kỳ tính thuế sang doanh thu dương của kỳ tính thuế tiếp theo không.

Do thuế TTĐB là loại thuế kê khai theo tháng, vì vậy doanh thu để tính thuế TTĐB được tính theo tháng, tháng nào có phát sinh doanh thu dương từ hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng thì đơn vị phải kê khai nộp thuế TTĐB, nếu phát sinh doanh thu âm thì không phát sinh nghĩa vụ nộp thuế TTĐB.

Về nội dung này, Tổng cục Thuế đề xuất hướng dẫn tại điểm b, khoản 9 Điều 5 dự thảo Thông tư như sau:

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

*Người nộp thuế không được kết chuyển doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách bị âm sang kỳ kê khai thuế tiếp theo. Trường hợp trong kỳ khai thuế, doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách bị âm thì người nộp thuế không phải nộp thuế TTĐB.*

*Ví dụ: Công ty A kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, có doanh thu phát sinh các tháng như sau:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Tháng* | *Doanh thu (Tiền thu của khách – tiền chi trả do khách đánh thắng) (đồng)* | *Doanh thu tính thuế TTĐB (đồng)* |
| *1* | *-48.414.720* | *Không tính thuế TTĐB* |
| *2* | *37.256.640* | *37.256.640* |
| *3* | *-2.495.500* | *Không tính thuế TTĐB* |
| *4* | *78.006.062* | *78.006.062* |
| *5* | *-36.692.181* | *Không tính thuế TTĐB* |

Kinh nghiệm quốc tế của một số nước như Macao, Philippine về việc quản lý doanh số, thuế của casino

(i) Macao thành lập Cục kiểm tra và điều phối trò chơi có thưởng (The Gaming Inspection and Coordinations Bureau - gọi tắt là DICJ).

DICJ có 450 nhân viên, trong đó có 300 người làm việc tại các casino (gọi là thanh tra viên) với nhiệm vụ theo dõi, giám sát toàn bộ hoạt động tại các casino. Theo quy định của pháp luật Macao, các casino phải dành một văn phòng trong casino với đầy đủ các phương tiện để cho các thanh tra viên DICJ làm việc. Các thanh tra viên được chia làm 3 cấp độ: Cấp độ 1 (thấp nhất) có nhiệm vụ giám sát hoạt động 01 khu vực trong casino; Cấp độ 2 có nhiệm vụ giám sát toàn bộ casino và Cấp độ 3 có nhiệm vụ giám sát vài casino. DICJ dành 03 tháng để đào tạo thanh tra viên mới để làm nhiệm vụ giám sát casino.

Tất cả các hoạt động của casino đều phải báo cáo cho DICJ, kể cả những thay đổi nhỏ như thay thể thảm tại khu vực kinh doanh casino hoặc dịch chuyển vị trí bàn chơi... Hàng ngày, các giao dịch tại casino liên quan đến tiền (đổi chip, đổi điểm, trả thưởng cho khách...) đều được ghi lại và gửi báo cáo đến DICJ. Có 01 bộ phận chuyên trách của DICJ kiểm tra các báo cáo này với mục đích giám sát nguồn thu thuế cho chính phủ**.**

DICJ còn có bộ phận kiểm toán làm việc độc lập với thanh tra viên. Bộ phận kiểm toán có thể kiểm tra các casino bất cứ khi nào và có quyền đề nghị casino cung cấp các hồ sơ, chứng từ, xem xét hệ thống camera giám sát... để phục vụ công việc kiểm tra, giám sát của mình.

Để đảm bảo công việc của thanh tra viên được công khai, minh bạch, tránh hiện tượng thông đồng với các doanh nghiệp casino, DICJ có chính sách luân chuyển các thanh tra viên làm việc tại các casino. Ngoài ra, doanh nghiệp có trách nhiệm báo cáo với DICJ về các hành vi không đúng luật của thanh tra viên, nếu doanh nghiệp phát hiện hành vi sai phạm của thanh tra viên mà không báo cáo với DICJ sẽ bị xử lý vi phạm. Ngoài các thanh tra viên của DICJ, tại các casino còn có các thanh tra viên ngầm với nhiệm vụ giám sát hoạt động kinh doanh casino và giám sát nhiệm vụ của các thanh tra viên DICJ.

(ii) PHILIPIN

PAGCOR là một cơ quan thuộc Chính phủ Philipin, có nhiệm vụ điều hành hoạt động kinh doanh casino và quản lý nhà nước đối với hoạt động kinh doanh casino. PAGCOR là một cơ quan đặc biệt vì thực hiện cả hai nhiệm vụ: (i) xây dựng khuôn khổ pháp lý và (ii) điều hành hoạt động kinh doanh casino.

Trước đây, PAGCOR là một doanh nghiệp độc quyền của nhà nước về hoạt động kinh doanh casino. Tuy nhiên, đến năm 2000, Chính phủ Philipin giao cho PAGCOR làm thêm nhiệm vụ quản lý giám sát và cấp Giấy phép cho hoạt động kinh doanh casino. HIện nay, PAGCOR đang điều hành kinh doanh khoảng 20 casino tại Philipin với tên gọi Casino Filippino.

Để đảm bảo thực hiện các nhiệm vụ của mình một cách độc lập, PAGCOR thành lập hai bộ phận riêng biệt, một bộ phận chuyên về xây dựng chính sách và cấp phép hoạt động kinh doanh casino, một bộ phận chuyên về hoạt động kinh doanh casino do PAGCOR sở hữu. Hai bộ phận này chịu sự điều hành chung của Hội đồng giám đốc PAGCOR.

Đối với các doanh nghiệp kinh doanh casino (do PAGCOR cấp phép): PAGCOR thành lập văn phòng đặt tại doanh nghiệp và các nhân viên của PAGCOR có mặt 24/24h để giám sát hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các nhân viên của PAGCOR có thể yêu cầu doanh nghiệp cung cấp các thông tin, dữ liệu để phục vụ cho hoạt động giám sát.

Tham khảo kinh nghiệm của Macao và Philippin về việc quản lý doanh số, thuế của casino, dự kiến đề xuất: *Cơ quan thuế địa phương thực hiện giám sát hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện từ có thưởng; trường hợp phát hiện phát hiện cơ sở kinh doanh kê khai doanh số, cơ sở tính thuế, số thuế phải nộp không đầy đủ, không chính xác thì thực hiện ấn định thuế theo quy định của luật quản lý thuế.*

***2.4. Về việc xác định doanh thu chịu thuế TTĐB đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán***

Trong quá thực hiện triển khai thuế TTĐB, Tổng cục Thuế nhận được vướng mắc đề nghị hướng dẫn cụ thể đối với doanh thu chịu thuế TTĐB đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoản kinh doanh mát-xa, karaoke..., cụ thể như sau:

Tại điểm d khoản 9 Điều 5 Thông tư 195/2015/TT-BTC quy định: *“Đối với kinh doanh vũ trường, mát-xa và ka-ra-ô-kê giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động trong vũ trường, cơ sở mát-xa và karaoke, bao gồm cả doanh thu của dịch vụ ăn uống và các dịch vụ khác đi kèm (ví dụ tắm, xông hơi trong cơ sở mát-xa).”*

Theo hướng dẫn tại khoản 4 Điều 13 Chương II Thông tư 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính quy định: *“Việc khai thuế tiêu thụ đặc biệt để xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp theo phương pháp khoán thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 21 Thông tư này”*

Tại khoản 1, 2 Điều 21 Thông tư nói trên quy định đối tượng khoán thuế và loại thuế áp dụng phương pháp khoán bao gồm: Thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế TNCN, thuế tài nguyên.

Như vậy, căn cứ các quy định trên thì trường hợp hộ kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán thuế thuộc đối tượng phải nộp thuế TTĐB có được trừ số thuế GTGT phải nộp trước khi xác định doanh thu chịu thuế TTĐB hay không?

Để hướng dẫn các địa phương thực hiện thống nhất, Tổng cục Thuế đề xuất hướng dẫn tại Điều 5 dự thảo Thông tư như sau:

*”Đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán, nếu doanh thu để tính thuế TTĐB là doanh thu khoán đã bao gồm thuế GTGT thì doanh thu để tính thuế TTĐB là doanh thu khoán trừ (-) số thuế GTGT phải nộp.”*

**2.5. Về giá tính thuế TTĐB đối với sản phẩm thuốc lá.**

***Tại Khoản 9 Điều 4 Nghị định 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 về thuế TTĐB quy định:***

“9. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hóa, dịch vụ quy định tại Điều này bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, giá cung ứng dịch vụ (nếu có) mà cơ sở sản xuất, kinh doanh được hưởng. Riêng đối với mặt hàng thuốc lá giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt bao gồm cả khoản đóng góp bắt buộc và kinh phí hỗ trợ quy định tại Luật Phòng, chống tác hại của thuốc lá.”

***Tiếp thu ý kiến của Cục TCDN và Vụ CST, tại dự thảo Thông tư, Tổng cục Thuế bổ sung thêm ví dụ để làm rõ cách xác định số thuế TTĐB phải nộp và khoản đóng góp bắt buộc, cụ thể như sau:***

***Ví dụ:***

***Công ty Thuốc lá A sản xuất 1.000 bao thuốc lá bán cho Công ty Thương Mại B (không có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc có mối quan hệ liên kết) với giá chưa có thuế GTGT là 10.200 đồng.***

***Tỷ lệ (%) đóng góp bắt buộc cho Quỹ phòng chống tác hại thuốc lá là 1,5%.***

***Thuế suất thuế TTĐB đối với mặt hàng thuốc lá là 70%.***

***Tổng công ty Thuốc lá A phải kê khai, nộp thuế TTĐB và khoản đóng góp bắt buộc vào Qũy phòng, chống tác hại của thuốc lá như sau:***

***Thuế TTĐB phải nộp = 1.000 x x 70% = 4.200.000 đồng***

***Khoản đóng góp bắt buộc = 1.000 x x 1,5% = 90.000 đồng***

***2.6. Về giảm thuế TTĐB***

Tại Điều 9 Luật thuế TTĐB hợp nhất quy định:

*“Điều 9. Giảm thuế*

*“Người nộp thuế sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt gặp khó khăn do thiên tai, tai nạn bất ngờ được giảm thuế.*

*Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở tổn thất thực tế do thiên tai, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không quá 30% số thuế phải nộp của năm xảy ra thiệt hại và không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường (nếu có).”*

Tại công văn số 6642/BTC-CST ngày 21/5/2014 về hướng dẫn các giải pháp hỗ trợ doanh nghiệp bị tổn thất hướng dẫn:

“7. Về giảm thuế tiêu thụ đặc biệt:

Thực hiện giảm 30% số thuế TTĐB phải nộp trong năm 2014 nhưng không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường.

- Số thuế TTĐB phải nộp của năm 2014 để làm căn cứ xác định số thuế được giảm là số thuế TTĐB của hàng hóa chịu thuế TTĐB bị thiệt hại đã kê khai thuế TTĐB.

- Hồ sơ đề nghị giảm thuế thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 46 Thông tư số[156/2013/TT-BTC](http://thuvienphapluat.vn/phap-luat/tim-van-ban.aspx?keyword=156/2013/TT-BTC&area=2&type=0&match=False&vc=True&lan=1) ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính. Biên bản xác định mức độ, giá trị thiệt hại do đơn vị bảo hiểm xác nhận (hoặc Bộ phận đầu mối trong trường hợp không có bảo hiểm). Trường hợp chưa có Biên bản xác nhận thiệt hại thì căn cứ cam kết của doanh nghiệp để thực hiện việc giảm thuế TTĐB và thực hiện hậu kiểm sau khi có Biên bản xác nhận thiệt hại.”

Vì vậy, dự thảo Thông tư hướng dẫn tại Điều 9 của Thông tư để thống nhất thực hiện và nâng cao tính pháp lý, cụ thể như sau:

**“***Người nộp thuế sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt gặp khó khăn do thiên tai, tai nạn bất ngờ được giảm thuế.*

*Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở tổn thất thực tế do thiên tai, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không quá 30% số thuế phải nộp của năm xảy ra thiệt hại và không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường (nếu có).*

*Số thuế TTĐB làm căn cứ để tính mức tối đa 30% được giảm là số thuế TTĐB phát sinh kê khai phải nộp theo quy định của năm xảy ra thiệt hại (không bao gồm số nợ thuế TTĐB của năm trước chuyển sang).*

*Giá trị tài sản thiệt hại làm căn cứ giảm thuế TTĐB là giá trị thiệt hại của TSCĐ, sản phẩm tồn kho, nguyên vật liệu, vật tư, phụ tùng, nhiên liệu sử dụng để sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB sau khi trừ giá trị bảo hiểm bồi thường (nếu có) và giá trị thu hồi (nếu có).*

*Thủ tục, hồ sơ giảm thuế được thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành. Biên bản xác định mức độ, giá trị thiệt hại do đơn vị bảo hiểm xác nhận (hoặc đơn vị thẩm định độc lập có chức năng và đủ điều kiện thực hiện theo quy định của pháp luật không có quan hệ liên kết trong trường hợp không có bảo hiểm)”*

**3. Về quản lý thuế**

**3.1. Về khai bổ sung hồ sơ khai thuế**

Tại khoản 1 Điều 4 dự thảo Nghị định quy định:

“1.Khoản 2 Điều 5 được sửa đổi, bổ sung như sau:

***“2. Người nộp thuế phải khai chính xác, trung thực, đầy đủ các nội dung trong tờ khai thuế và nộp đủ các chứng từ, tài liệu quy định trong hồ sơ khai thuế với cơ quan quản lý thuế.***

Người nộp thuế được nộp hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp trước khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo.

Sau khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế (bao gồm cả hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp) người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót thì được khai bổ sung, điều chỉnh hồ sơ khai thuế. Hồ sơ khai thuế bổ sung, điều chỉnh được nộp cho cơ quan thuế không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế.

Trường hợp người nộp thuế đề nghị hoàn thuế GTGT theo phương thức điện tử, sau khi gửi hồ sơ hoàn thuế theo phương thức điện tử, người nộp thuế phát hiện sai sót trong hồ sơ hoàn thuế thì người nộp thuế thực hiện điều chỉnh vào tờ khai thuế GTGT của kỳ khai thuế tiếp theo."

Khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra, thanh tra; nếu người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp và được kiểm tra, thanh tra (liên quan đến thời kỳ, phạm vi kiểm tra, thanh tra) còn sai sót thì người nộp thuế được tự khai bổ sung, điều chỉnh; việc xử lý các sai, sót hoặc vi phạm (nếu có) căn cứ chế độ quy định và nguyên nhân của việc khai sai, sót, chưa đúng phải điều chỉnh”.

**Trên cơ sở dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư đề xuất sửa đổi, bổ sung điểm a, b, c.8 Khoản 5 Điều 10 Thông tư số 156/2013/TT-BTCnhư sau:**

**“**"a) Sau khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế theo quy định, người nộp thuế được nộp hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp trước khi hết hết hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo. ***Hồ sơ khai thay thế là hồ sơ khai thuế (lần đầu) tương ứng theo quy định của Thông tư hướng dẫn Luật Quản lý thuế.***

***Sau khi hết thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo,*** người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai**,** sót thì được khai bổ sung hồ sơ khai thuế.

Đối với loại thuế có kỳ quyết toán thuế năm: Trường hợp chưa nộp hồ sơ khai quyết toán thuế năm thì người nộp thuế khai bổ sung hồ sơ khai thuế tạm nộp của tháng, quý có sai**,** sót, đồng thời tổng hợp số liệu khai bổ sung vào hồ sơ khai quyết toán thuế năm. Trường hợp đã nộp hồ sơ khai quyết toán thuế năm thì chỉ khai bổ sung hồ sơ khai quyết toán thuế năm. Trường hợp hồ sơ khai bổ sung hồ sơ quyết toán thuế năm làm giảm số thuế phải nộp nếu cần xác định lại số thuế phải nộp của tháng, quý thì khai bổ sung hồ sơ khai tháng, quý và tính lại tiền chậm nộp (nếu có).

***Đối với hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng: Trường hợp hồ sơ khai thuế đã nộp bị sai, khai sót (chưa khai) hóa đơn, chứng từ nộp giá trị gia tăng đầu ra thì người nộp thuế khai thay thế, bổ sung hồ sơ khai thuế. Trường hợp khai sót (chưa khai) hóa đơn, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đầu vào thì người nộp thuế khai vào kỳ tính thuế phát hiện hóa đơn, chứng từ sót.*** Trường hợp người nộp thuế đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng theo phương thức điện tử, sau khi gửi hồ sơ hoàn thuế theo phương thức điện tử, người nộp thuế phát hiện sai, sót trong hồ sơ hoàn thuế thì người nộp thuế thực hiện điều chỉnh vào tờ khai thuế giá trị gia tăng của kỳ khai thuế tiếp theo. Trường hợp khai bổ sung thì người nộp thuế phải thay thế lại hồ sơ hoàn thuế điện tử tương ứng.

Hồ sơ khai thuế***thay thế,***bổ sung***(bao gồm cả hồ sơ khai thuế khai hóa đơn, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đầu vào của kỳ tính thuế trước bị sót)*** được nộp cho cơ quan thuế ~~vào bất cứ ngày làm việc nào,~~ không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế; nếu cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra, thanh tra thì người nộp thuế được khai bổ sung, điều chỉnh:

b) Hồ sơ khai bổ sung

*-* ***Tờ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai, sót******và các tài liệu kèm theo Tờ khai thuế*** *đã được bổ sung, điều chỉnh****. Trường hợp mẫu hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai, sót đã hết hiệu lực và được thay thế bằng mẫu mới thì người nộp thuế sử dụng mẫu hồ sơ khai thuế có hiệu lực tại thời điểm khai bổ sung****;*

- Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01/KHBS ban hành kèm theo Thông tư này (trong trường hợp khai bổ sung, điều chỉnh có phát sinh chênh lệch tiền thuế);

- Tài liệu kèm theo giải thích số liệu trong bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh ***(nếu có)****.*".

…

c.8) Người nộp thuế được khai ***điều chỉnh tăng giảm số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai thuế giá trị gia tăng khấu trừ đã nộp trong trường hợp khai thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp. Trường hợp khai*** bổ sung hồ sơ khai thuế ~~đối với chỉ tiêu~~***: số thuế đã*** đề nghị hoàn trên tờ khai ***thuế*** GTGT khấu trừ ~~trong trường hợp điều chỉnh giảm số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai do~~ ***được khai điều chỉnh giảm nếu*** chưa đảm bảo trường hợp được hoàn và chưa làm hồ sơ đề nghị hoàn ~~thì~~***, người nộp thuế*** lập hồ sơ khai bổ sung đồng thời khai số tiền đề nghị hoàn điều chỉnh giảm vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ ~~lập hồ sơ khai~~ ***tính*** thuế hiện tại.".

**3.2. Về việc phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho địa phương khác tỉnh đối với trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh tại nhiều địa phương nhưng không thành lập đơn vị phụ thuộc.**

Tại dự thảo Nghị định quy định:

“c) Người nộp thuế có hoạt động kinh doanh tại nhiều địa phương nhưng không thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc tại địa phương cấp tỉnh khác với nơi đóng trụ sở chính hoặc có thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc ở địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính nhưng thực hiện tổ chức hạch toán tập trung thì thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh hoặc nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc. Bộ Tài chính hướng dẫn tiêu thức phân bổ và khai thuế, nộp thuế quy định tại điểm này.”

Căn cứ vào dự thảo Nghị định nêu trên, Tổng cục Thuế trình Bộ hướng dẫn nội dung tại dự thảo Thông tư sửa đổi, bổ sung điểm d, đ, e khoản 1 Điều 11 và bổ sung điểm g, h, i, k vào khoản 1 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

**“**d) Trường hợp người nộp thuế kê khai, nộp thuế theo phương pháp khấu trừ có cơ sở sản xuất trực thuộc (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) không trực tiếp bán hàng, không phát sinh doanh thu đóng trên địa bàn cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì:

Nếu cơ sở sản xuất trực thuộc có hạch toán kế toán thì phải đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ tại địa phương nơi sản xuất, khi điều chuyển bán thành phẩm hoặc thành phẩm, kể cả xuất cho trụ sở chính phải sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng làm căn cứ kê khai, nộp thuế tại địa phương nơi sản xuất.

Nếu cơ sở sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán thì người nộp thuế thực hiện khai thuế tại trụ sở chính và nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc được xác định ***như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm do cơ sở trực thuộc sản xuất ra hoặc sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra của toàn doanh nghiệp. Nếu người nộp thuế không phát sinh số thuế phải nộp tại trụ sở chính thì người nộp thuế không phải nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất*** Việc xác định doanh thu của sản phẩm sản xuất ra được xác định trên cơ sở giá thành sản phẩm hoặc doanh thu của sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất.

đ) Trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh mà giá trị công trình xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh bao gồm cả thuế GTGT từ 1 tỷ đồng trở lên, và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh không thuộc trường hợp quy định tại điểm c khoản 1 Điều này, mà không thành lập đơn vị trực thuộc tại địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính (sau đây gọi là kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh) thì người nộp thuế ***thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh*.** ~~người nộp thuế~~~~phải nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quản lý tại địa phương có hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai và~~ ~~chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh.~~

***Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh tại địa phương trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của toàn doanh nghiệp.***

***Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và “Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh” theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại nơi đóng trụ sở chính, đồng thời gửi Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới cơ quan thuế nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.”***

**e)** Trường hợp người nộp thuế có công trình xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh liên quan tới nhiều địa phương như: xây dựng đường giao thông, đường dây tải điện, đường ống dẫn nước, dẫn dầu, dẫn khí,..., không xác định được doanh thu của công trình ở từng địa phương cấp tỉnh thì người nộp thuế khai thuế giá trị gia tăng của doanh thu xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh chung với hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tại trụ sở chính và nộp thuế GTGT cho các tỉnh nơi có công trình đi qua. ~~Số thuế GTGT phải nộp cho các tỉnh được tính theo tỷ lệ (%) giá trị đầu tư của công trình tại từng tỉnh do người nộp thuế tự xác định nhân (x) với 2% doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động xây dựng công trình.~~

***Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có công trình đi qua được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có công trình đi qua được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu chưa có thuế GTGT của công trình trên tổng doanh thu chưa có thuế GTGT của doanh nghiệp nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa giá trị đầu tư của công trình tại từng tỉnh nơi có trình đi qua trên tổng giá trị đầu tư của toàn công trình.”***

***g***) Người nộp thuế có thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc ở địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính nhưng thực hiện tổ chức hạch toán tập trung, hóa đơn giá trị GTGT đầu ra, đầu vào được ghi thống nhất theo mã số thuế, thông tin của trụ sở chính thì thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc theo tỷ lệ doanh thu của đơn vị hạch toán phụ thuộc trên tổng doanh thu của doanh nghiệp.

***Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và phụ lục “Bảng phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi đóng trụ sở chính và cho các địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc” theo mẫu số 01-6/GTGT kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp trụ sở chính, đồng thời gửi một bản Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế quản lý đơn vị hạch toán phụ thuộc.***

***h) Đối với doanh nghiệp khai thác vận hành đường cao tốc có hoạt động thu phí sử dụng đường bộ thực hiện khai thuế GTGT tập trung tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua theo tỷ lệ độ dài đường cao tốc (kilomét) chạy qua địa bàn từng tỉnh/ thành phố trên tổng độ dài của các tuyến đường cao tốc mà doanh nghiệp thực hiện thu phí.***

***Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động thu phí sử dụng đường cao tốc trên tổng doanh thu chưa có thuế GTGT của doanh nghiệp (x) với tỷ lệ (%) dài đường cao tốc (kilomét) chạy qua địa bàn từng tỉnh/ thành phố trên tổng độ dài của các tuyến đường cao tốc mà doanh nghiệp thực hiện thu phí.***

***Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và phụ lục “Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh” theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại nơi đóng trụ sở chính, đồng thời gửi Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.***

***i) Đối với doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực kinh doanh dịch vụ vận tải hàng không, doanh nghiệp thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT tập trung tại trụ sở chính cả phần phát sinh tại các đơn vị trực thuộc***

***k) Trường hợp người nộp thuế thực hiện phân bổ thuế GTGT phải nộp cho trụ sở chính và cho các địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc hoặc nơi có hoạt động kinh doanh (gọi chung là địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT) thì người nộp thuế thực hiện nộp thuế GTGT vào NSNN tại địa phương nơi có trụ sở chính và địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.***

***Căn cứ số thuế giá trị gia tăng được tính nộp cho các địa phương nơi đóng trụ sở chính của người nộp thuế và nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT trên Tờ khai thuế GTGT và các Phụ lục kèm theo (Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT), người nộp thuế lập chứng từ nộp thuế GTGT cho địa phương nơi có trụ sở chính và từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu. Trên chứng từ nộp thuế phải ghi rõ nộp vào tài khoản thu ngân sách nhà nước tại Kho bạc nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi trụ sở chính đăng ký kê khai thuế và địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.”***

Từ hướng dẫn trên, trình Bộ bãi bỏ điểm c Khoản 2 Điều 11 và khoản 6 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC.

**3.3. Về đề nghị bỏ quy định khấu trừ 2% vốn XDCB tại KBNN tại khoản 3 Điều 28 Thông tư số 156/2013/TT-BTC và tại Khoản 8 Điều 1 Thông tư số 119/2014/TT-BTC:**

Hiện nay đối với hình thức khấu trừ thu thuế tại KBNN, số thuế được tạm tính trên giá trị công trình được thanh toán, không dựa trên số thuế thực phát sinh trong kỳ . Vì vậy, trong thực tế đã phát sinh việc khấu trừ quá số thuế phải nộp, dẫn đến khi đưa số đã nộp để trừ vào nghĩa vụ tổng thể phát sinh tại trụ sở chính thì chuyển thành có số thuế nộp thừa. Việc xử lý hoàn đối với các trường hợp này tương đối phức tạp, nhất là đối với các công trình liên huyện, số thuế đã nộp không được kê khai trên tờ khai nên không có căn cứ để phân bổ số phải hoàn nộp thừa cho từng cục thuế.

Đồng thời do dự thảo Nghị định và dự thảo Thông tư đã bãi bỏ việc kê khai vãng lai đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt bán hàng vãng lai ngoại tỉnh, Tổng cục Thuế trình Bộ bãi bỏ quy định khấu trừ 2% vốn XDCB tại KBNN tại khoản 3 Điều 28 Thông tư số 156/2013/TT-BTC và tại Khoản 8 Điều 1 Thông tư số 119/2014/TT-BTC.

***3.4. Khai, nộp thuế đối với hoạt động sản xuất thủy điện***

Căn cứ vào dự thảo Nghị định quy định về khai, nộp thuế đối với hoạt động sản xuất thủy điện, Tổng cục Thuế trình Bộ hướng dẫn tại dự thảo Thông tư nội dung về khai thuế GTGT, thuế TNDN như sau:

1. ***Về thuế GTGT***

”Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế giá trị gia tăng tại địa phương nơi đóng trụ sở chính và nộp thuế giá trị gia tăng vào kho bạc địa phương nơi có nhà máy sản xuất thủy điện (nơi có tuabin, đập thủy điện và những cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện). Trường hợp nhà máy thủy điện, ***lòng hồ thủy điện*** nằm ~~chung~~ trên địa bàn ***nhiều*** ~~các~~ tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương ***hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện*** thì thuế GTGT do cơ sở sản xuất thủy điện nộp ngân sách các tỉnh thực hiện theo tỷ lệ ~~tương ứng~~ giá trị đầu tư của nhà máy (bao gồm: tuabin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ ~~nằm~~ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương; cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế GTGT tại địa phương nơi đóng trụ sở chính đồng thời sao gửi tờ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.”

1. ***Về thuế TNDN***

“b) Trường hợp nhà máy thủy điện, lòng hồ thủy điện nằm trên nhiều địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện thì thuế thu nhập doanh nghiệp do cơ sở sản xuất thủy điện nộp ngân sách các tỉnh thực hiện theo tỷ lệ giá trị đầu tư của nhà máy (gồm tua bin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;

Trường hợp nhà máy thủy điện, ***lòng hồ thủy điện*** nằm ~~chung~~ trên ***nhiều*** địa bàn ~~các~~ tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương ***hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện*** thì ~~số~~ thuế thu nhập doanh nghiệp ***do cơ sở sản xuất thủy điện*** ~~phát sinh của nhà máy thủy điện~~ nộp ngân sách các tỉnh ***thực hiện*** theo tỷ lệ giá trị đầu tư  ***của*** nhà máy (~~bao~~ gồm tuabin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy ~~thủy~~ điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ ~~nằm~~ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương ~~tương ứng~~, cơ sở sản xuất thủy điện lập Bảng phân bổ số thuế TNDN phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 02-1/TĐ-TNDN ban hành kèm theo Thông tư này. Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế TNDN tại địa phương nơi đóng trụ sở chính đồng thời sao gửi tờ khai thuế TNDN, Phụ lục tính nộp thuế TNDN của doanh nghiệp có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc mẫu số 01-1/TNDN (đối với các doanh nghiệp có đơn vị thủy điện hạch toán phụ thuộc) và Bảng phân bổ số thuế TNDN phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 02-1/TĐ-TNDN ban hành kèm theo Thông tư này cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế TNDN.”

***3.5. Về mức tiền chậm nộp***

Luật số 106 quy định mức tiền chậm nộp là 0,03%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp.

Trên cơ sở quy định tại Luật và dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư đã hướng dẫn về mức tiền chậm nộp tại Điều 34 dự thảo Thông tư.

Ngoài ra, tại dự thảo Nghị định quy định:

“Đối với các khoản nợ tiền thuế phát sinh trước ngày 01 tháng 7 năm 2016 mà người nộp thuế chưa nộp vào ngân sách nhà nước, kể cả khoản tiền nợ thuế được truy thu qua kết quả thanh tra, kiểm tra của cơ quan có thẩm quyền thì được chuyển sang áp dụng mức tính tiền chậm nộp theo tỷ lệ quy định tại Khoản này từ ngày 01 tháng 7 năm 2016.”

Dự thảo Thông tư hướng dẫn như sau:

“e) Trường hợp người nộp thuế khai thiếu tiền thuế của kỳ thuế phát sinh trước ngày ***01/7/2016*** nhưng sau ngày ***01/7/2016***, cơ quan nhà nước có thẩm quyền phát hiện qua thanh tra, kiểm tra hoặc người nộp thuế tự phát hiện ***thì áp dụng tiền chậm nộp theo mức 0,03%/ngày tính trên số tiền thuế khai thiếu từ ngày phải nộp theo quy định của pháp luật đến ngày người nộp thuế nộp tiền thuế khai thiếu vào ngân sách nhà nước.”***

***3.6. Về không tính tiền chậm nộp (Điều 34a)***

Thời gian qua, nhiều Cục Thuế địa phương có vướng mắc về việc không tính tiền chậm nộp đối với trường hợp người nộp thuế ký hợp đồng xây dựng với đơn vị sử dụng vốn NSNN và có giao một phần giá trị công việc cho đơn vị khác có thuộc đối tượng không tính tiền chậm nộp không. Sau khi xin ý kiến chỉ đạo của Bộ Tài chính, Tổng cục đã có công văn số 4558/TCT-QLN hướng dẫn (công văn gửi kèm). Do đó, để nâng cao tính pháp lý của công văn nêu trên, dự thảo Thông tư bổ sung thêm hướng dẫn vào khoản 1 Điều 34a (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

*“1.*

*…*

***Trường hợp người nộp thuế ký hợp đồng xây dựng với đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước, trong hợp đồng (hoặc phụ lục hợp đồng) có giao một phần giá trị công việc cho đơn vị khác và đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước trực tiếp thanh toán cho đơn vị này thì đơn vị nhận một phần giá trị công việc cũng thuộc đối tượng được cơ quan thuế xem xét không tính tiền chậm nộp.”***

**3.7. Khai thuế đối với hãng vận tải nước ngoài**

Việc khai thuế đối với hãng vận tải nước ngoài quy định tại điểm d1, khoản 3, Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC đã được điều chỉnh là tạm nộp theo quý và quyết toán theo năm tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015. Theo đó, các hãng vận tải biển nước ngoài không thực hiện kê khai hàng quý mà chỉ tạm nộp vào ngân sách nhà nước và quyết toán theo năm (nộp thuế không trên cơ sở tờ khai thuế). Do đó, trình Bộ hướng dẫn như sau:

+ Bãi bỏ quy định về khai thuế đối với hãng vận tải nước ngoài tại điểm d1, khoản 3, Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC;

+ Bổ sung quy định khai quyết toán thuế áp dụng riêng đối với hãng vận tải nước ngoài tại điểm e, khoản 3, Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC. Cụ thể, hồ sơ khai quyết toán thuế bao gồm: tờ khai quyết toán thuế và 03 bảng kê chi tiết đính kèm tờ khai để đảm bảo cơ quan quản lý thuế có cơ sở xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế của NNT. Trong đó, về cơ bản giữ nguyên mẫu tờ khai thuế và bổ sung cột: số thuế tạm nộp, số thuế còn phải nộp để đảm bảo phù hợp với mẫu biểu quyết toán.

+ Về hiệu lực áp dụng: Trình Bộ cho phép áp dụng cho kỳ tính thuế năm 2016

**3.8. Về việc thông báo cho NNT biết hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế**

Dự thảo Nghị định sửa đổi, bổ sung điểm a khoản 3 Điều 41 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP quy định như sau:

“a) Đối với hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau thì chậm nhất là sáu ngày làm việc, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế, cơ quan quản lý thuế phải quyết định hoàn thuế theo đề nghị của người nộp thuế; trường hợp không đáp ứng điều kiện hoàn thuế trước, kiểm tra sau thì thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế về việc chuyển hồ sơ sang diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau hoặc thông báo lý do không hoàn thuế.

Đối với hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau thì chậm nhất là sau bốn mươi ngày, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế, cơ quan quản lý thuế phải ban hành quyết định hoàn thuế hoặc thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế lý do không hoàn thuế.

Đối với hồ sơ đang trong quá trình giải quyết hoàn thuế mà cơ quan thuế qua công tác kiểm tra, thanh tra thuế phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và đã chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra hoặc bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền thu giữ số sách kế toán, hóa đơn chứng từ liên quan đến số thuế đề nghị hoàn thì cơ quan thuế phải thông báo cho người nộp thuế về việc hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế và chỉ giải quyết hoàn thuế khi có kết quả điều tra hoặc có đủ hồ sơ theo quy định.”.

Trên cơ sở quy định tại dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư bổ sung điểm b.1 vào khoản 3 Điều 58 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

“b.1) Đối với hồ sơ đang trong quá trình giải quyết hoàn thuế mà cơ quan thuế qua công tác kiểm tra, thanh tra thuế phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và đã chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra hoặc bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền thu giữ số sách kế toán, hóa đơn chứng từ liên quan đến số thuế đề nghị hoàn thì cơ quan thuế phải thông báo cho người nộp thuế về việc hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế và chỉ giải quyết hoàn thuế khi có kết quả hoặc ý kiến của cơ quan điều tra hoặckhi có đủ hồ sơ theo quy định.”

**4. Về miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp**

Luật số 106 quy định: “...*miễn thuế đối với hộ gia đình, cá nhân có số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp phải nộp hằng năm từ năm mươi nghìn đồng trở xuống”* và có hiệu lực thi hành từ 1/7/2016.

Tại cuộc họp Ban soạn thảo, Tổ biên tập Nghị định do lãnh đạo Bộ (chị Mai chủ trì), một số Cục Thuế đã có ý kiến cần hướng dẫn rõ để thực hiện.

Thực tế ở nhiều địa phương đã thu toàn bộ hoặc một phần sử dụng đất phi nông nghiệp của năm 2016, trong đó có nhiều địa phương, số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp dưới 50.000 đồng chiếm số lượng lớn số hộ gia đình, cá nhân. Hiệu lực thi hành của Luật là từ 01/7/2016 thì cần quy định rõ số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp đã thu trước 1/7/2016 thì được hoàn trả theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn.

Dự thảo Nghị định quy định: Bộ Tài chính quy định cụ thể việc miễn giảm thuế.

Căn cứ quy định trên, dự thảo Thông tư bổ sung khoản 10 vào Điều 10 và khoản 2 Điều 12 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế sử dụng đất phi NN như sau:

“**1. Bổ sung khoản 10 vào Điều 10 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính như sau:**

“***10.*** ***Miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp đối với hộ gia đình, cá nhân có số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp phải nộp hàng năm (sau khi trừ đi số thuế được miễn, giảm (nếu có) theo quy định của Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp và các văn bản hướng dẫn) từ năm mươi nghìn đồng trở xuống. Trường hợp hộ gia đình, cá nhân có nhiều thửa đất ở tại cùng một quận, huyện hoặc các quận, huyện khác nhau thì việc miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp được tính trên tổng số thuế phải nộp của tất cả các thửa đất***”

**2. Sửa đổi, bổ sung tại khoản 2 Điều 12 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính như sau:**

***“2. Đối với các hộ gia đình, cá nhân được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp, Chi cục trưởng Chi cục thuế ban hành quyết định chung căn cứ danh sách đề nghị của UBND cấp xã. Trường hợp hộ gia đình, cá nhân được miễn, giảm thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại khoản 4, khoản 5, khoản 6 Điều 10, khoản 2, khoản 3 Điều 11 Thông tư số 153/20111/TT-BTC và được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Luật số 106/2016/QH13 thì Chi cục trưởng Chi cục Thuế nơi thửa đất ở mà người nộp thuế lựa chọn miễn giảm ban hành quyết định miễn thuế”***

**5. Về thuế TNDN**

***5.1. Nội dung hướng dẫn theo Nghị định dự thảo đang trình Chính phủ.***

Dự thảo Nghị định hướng dẫn Luật số 106 có quy định:

**“Điều 3. Sửa đổi, bổ sung điểm a, Khoản 2, Điều 20** **Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp đã được sửa đổi bổ sung tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP như sau:**

*a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư, Giấy chứng nhận đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp (đối với dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) nếu đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp trước thời điểm Nghị định số 12/2015/NĐ-CP có hiệu lực thi hành thì tiếp tục hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật đó. Trường hợp mức ưu đãi tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cao hơn mức ưu đãi đang hưởng (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng) thì được chuyển sang áp dụng ưu đãi theo Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015. Trường hợp đang hưởng ưu đãi theo đầu tư mới thì tiếp tục hưởng ưu đãi theo đầu tư mới; trường hợp đang hưởng ưu đãi theo đầu tư mở rộng thì tiếp tục hưởng ưu đãi theo đầu tư mở rộng nếu đáp ứng điều kiện là dự án đầu tư mở rộng hoặc hưởng ưu đãi theo đầu tư mới nếu đáp ứng điều kiện dự án đầu tư mới cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.*

*Trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư trước ngày 01/01/2015 nhưng không thuộc diện được hưởng ưu đãi theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp trước thời điểm Nghị định số 12/2015/NĐ-CP có hiệu lực thi hành nhưng thuộc diện hưởng ưu đãi theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 thì được chuyển sang áp dụng ưu đãi theo quy định của Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015”.*

Như vậy dự thảo Nghị định có bổ sung quy định nguyên tắc chuyển tiếp ưu đãi áp dụng cho thời gian còn lại từ kỳ tính thuế năm 2015 đối với trường hợp không thuộc diện hưởng ưu đãi theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước đây nay đáp ứng điều kiện ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13 và chuyển tiếp ưu đãi cho trường hợp dự án đầu tư mở rộng nay đáp ứng điều kiện là dự án đầu tư mới thì được hưởng ưu đãi theo mức của dự án đầu tư mới nhưng mới chỉ quy định nguyên tắc chung, chưa nêu các trường hợp cụ thể.

Theo giải trình tại tờ trình số 68/TTr-BTC ngày 9/6/2016 của Bộ Tài chính trình Chính phủ có nêu:

Đối chiếu quy định của Luật số 71/2014/QH13 *(có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2015)* với Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 và Luật số 32/2013/QH13 thấy rằng Luật số 71/2014/QH13 chỉ quy định bổ sung thêm các trường hợp được ưu đãi thuế TNDN và các trường hợp bổ sung thêm là những trường hợp trước Luật số 71/2014/QH13 không thuộc đối tượng hưởng ưu đãi theo lĩnh vực, gồm:

- Bổ sung miễn thuế đối với thu nhập từ chế biến nông sản tại địa bàn khuyến khích đầu tư vào Điều 4 của Luật thuế TNDN.

- Bổ sung ưu đãi cho dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ, dự án có quy mô đầu tư tối thiểu 12.000 tỷ đồng vào khoản 1 Điều 13 của Luật thuế TNDN.

- Bổ sung ưu đãi cho thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến không thuộc địa bàn khuyến khích đầu tư vào khoản 3 Điều 13 của Luật thuế TNDN.

Như vậy theo quy định tại Luật số 71, Nghị định số 12 nêu trên thì chỉ bổ sung thêm 3 lĩnh vực được hưởng ưu đãi, trong đó 2 lĩnh vực từ 1/1/2015 đã được hưởng ưu đãi theo thu nhập (thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản tại địa bàn khuyến khích đầu tư; thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến không thuộc địa bàn khuyến khích đầu tư) do vậy việc ưu đãi này sẽ chỉ còn chuyển tiếp ưu đãi đối với dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ, dự án có quy mô đầu tư tối thiểu 12.000 tỷ đồng trước ngày 1/1/2015 được chuyển sang hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại từ kỳ tính thuế năm 2015, các lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi khác sẽ không được áp dụng nguyên tắc chuyển tiếp ưu đãi theo quy định tại dự thảo NĐ.

Trên cơ sở các nội dung nêu trên, dự thảo Thông tư hướng dẫn theo quy định tại Nghị định và bổ sung thêm trường hợp: ***“Doanh nghiệp có thực hiện dự án đầu tư sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trước ngày 01/01/2015, đáp ứng các điều kiện quy định tại Luật số 71/2014/QH13 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP, được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì được hưởng ưu đãi theo quy định của Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015”.***

***5.2. Về các nội dung khác***

***a) Về chính sách thuế TNDN đối với hoạt động đầu tư thường xuyên***

Khoản 7 Điều 1 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 1/10/2014 của Chính phủ quy định: *“Dự án đầu tư của doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn 2009 - 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng cho thời gian còn lại”* và tại Khoản 2 Điều 5 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP có giao: “*Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định này”.*

Điểm g Điều 5 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn: “Dự *án đầu tư của doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn 2009 - 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mới và dự án đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2014”.*

Trên cơ sở công văn số 13828/BTC-TCT ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính báo cáo và xin ý kiến Thủ tướng Chính phủ, công văn số 9830/VPCP-KTTH thông báo ý kiến của Thủ tướng Chính phủ; sau khi xin ý kiến một số Bộ ngành và các Cục thuế, Bộ Tài chính đã ban hành công văn số 4769/BTC-TCT ngày 7/4/2016 hướng dẫn chung gửi Cục thuế các tỉnh, thành phố để hướng dẫn cụ thể hơn về xác định thời gian áp dụng, tiêu chí xác định hoạt động đầu tư thường xuyên và cách thức thực hiện để cơ quan thuế thực hiện thống nhất, công khai, minh bạch, rõ ràng và đảm bảo quyền lợi, lợi ích hợp pháp của doanh nghiệp. Đồng thời tiếp thu ý kiến của Bộ Tư pháp (Cục kiểm tra văn bản quy phạm pháp luật), Bộ Tài chính tiếp tục bổ sung tại dự thảo Thông tư nội dung đã được hướng dẫn công văn số 4769/BTC-TCT, cụ thể như sau

“c) Doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn năm 2009 - năm 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mở rộng nêu trên thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng.  ***- Hoạt động đầu tư thường xuyên là hoạt động được thực hiện từ 1 trong 3 nguồn độc lập để đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên cho dự án đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm:***

***(1) Quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của doanh nghiệp.***

***(2) Sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư.***

***(3) Sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.***

***- Việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên từ các nguồn nêu trên phải đảm bảo điều kiện không tăng công suất sản xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký hoặc được phê duyệt của dự án đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.***

***Trường hợp Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư có ghi quy mô của dự án thì việc đầu tư thường xuyên có tăng quy mô so với giấy chứng nhận đầu tư đã cấp sẽ không được coi là đầu tư thường xuyên và không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; Trường hợp nếu trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư không ghi quy mô của dự án hoặc các đơn vị chỉ bổ sung, thay thế máy móc thiết bị thường xuyên và không thuộc trường hợp được cấp giấy chứng nhận đầu tư thì sẽ không áp dụng theo tiêu chí này.***

***Trường hợp nếu doanh nghiệp có hoạt động đầu tư thường xuyên làm tăng công suất sản xuất kinh doanh so với giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư thì không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ phần vượt so với công suất sản xuất kinh doanh dự án ghi trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư”.***

***b) Về chính sách thuế TNDN đối với thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản***

*(i) Xác định ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động chế biến nông sản, thủy sản nếu đáp ứng đồng thời các điều kiện ưu đãi.*

Bộ Tài chính nhận được công văn của 1 số Cục Thuế có nêu trường hợp sau: Doanh nghiệp đang hoạt động có thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản, thủy sản và đang hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện cổ phần hóa Nhà nước hoặc các điều kiện ưu đãi khác (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn...) thì xác định việc ưu đãi thuế đối với khoản thu nhập này thực hiện như thế nào?

Liên quan đến vấn đề này hiện nay đang có 2 quan điểm khác nhau:

**Quan điểm 1**: Theo quy định tại Luật số 71/2014/QH13, Nghị định số 12/2015/NĐ-CP thì ưu đãi về thuế TNDN áp dụng cho khoản thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản, thủy sản. Do đó, trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện ưu đãi khác thì tiếp tục áp dụng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác và đồng thời được áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng chế biến nông sản, thủy sản theo quy định tại Luật số 71/2014/QH13, Nghị định số 12/2015/NĐ-CP.

**Quan điểm 2**: Theo quy định tại khoản 3, Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP thì trong cùng một thời gian, nếu cùng một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế TNDN ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế TNDN có lợi nhất.

Bộ Tài chính nhận thấy:

- Theo quan điểm 1 thì doanh nghiệp sẽ được cộng ưu đãi bao gồm (ưu đãi khác doanh nghiệp đang được hưởng và ưu đãi đối với thu nhập của doanh nghiệp hoạt động chế biến nông sản, thủy sản).

- Theo quan điểm 2 thì trong cùng một kỳ tính thuế nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn một trong những trường hợp có lợi nhất.

Do đó, đề nghị Quý Bộ có ý kiến đối với 1 trong 2 quan điểm nêu trên để Bộ Tài chính tổng hợp hướng dẫn chung cho các Cục Thuế thực hiện.

***(ii) Ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động sơ chế***

BTC nhận được công văn của Cục thuế trong đó có nêu vướng mắc như sau:

- DN tự nuôi trồng thủy sản hoặc tự trồng trọt nông sản sau đó thực hiện các khâu sơ chế và bán sản phẩm đã qua sơ chế.

- DN tiến hành thu mua lúa của nông dân -> xay xát thành gạo nguyên liệu -> lau bóng gạo -> phân loại gạo (gạo 10% tấm, gạo 15% tấm...)-> đóng bao -> vận chuyển tiêu thụ.

DN thu mua gạo nguyên liệu (đã qua khâu xay xát) -> lau bóng gạo -> phân loại gạo (gạo 10% tấm, gạo 15% tấm...) -> đóng bao -> vận chuyển tiêu thụ.

(Giá trị nguyên liệu đầu vào là Lúa hoặc gạo nguyên liệu chiếm trên 80% giá trị sản phẩm).

- DN thu mua thủy sản (như mua cá, tôm, mực của ngư dân) sau đó thực hiện các khâu sơ chế (như cắt đầu, bóc vỏ, làm sạch (bóc nội tạng) -> phân loại -> xếp khuôn -> đông lạnh -> đóng gói bao bì -> vận chuyển tiêu thụ)

Sản phẩm của các DN chưa chế biến thành sản phẩm khác so với nguyên liệu đầu vào mà chỉ thực hiện các khâu trung gian nhằm xuất khẩu hoặc tiêu thụ chưa phải là thực phẩm mà người tiêu dùng có thể dùng được.

Đối với các trường hợp nêu trên, BTC thấy rằng:

***- Theo Hệ thống ngành kinh tế của Việt Nam*** (tại Mục C Quyết định số 337/QĐ-BKH ngày 10/4/2007 của Bộ trưởng Bộ Kế hoạch và Đầu tư):

+ Hoạt động xay xát tách vỏ trấu của thóc (lúa) thành gạo, đánh bóng gạo thì được xác định thuộc mã ngành 10611 xay xát, thuộc nhóm chế biến chế tạo (chế biến nông sản);

Hoạt động mua gạo đã bóc trấu, gạo trắng về xay xát, đánh bóng gạo (không gắn liền với quá trình xay xát tách vỏ trấu của thóc, lúa) để bán thì hoạt động xay xát, đánh bóng gạo này thuộc mã ngành 46310 bán buôn gạo (không thuộc hoạt động chế biến nông sản).

+ Nhóm chế biến, bảo quản thuỷ sản và các sản phẩm từ thuỷ sản thuộc mã ngành 102 – 1020 gồm: - Chế biến và bảo quản cá, tôm, cua và loài thân mềm; làm lạnh, sấy khô, ướp muối, hun khói, nhúng muối, ngâm, đóng gói... ;- Sản xuất cá sản phẩm cá, tôm cua và các loài động vật thân mềm; cá nấu chín, cá khúc, cá rán, trứng cá muối, thay thế trứng cá muối...; …

Nhóm Chế biến và bảo quản thuỷ sản đông lạnh thuộc mã ngành 10202 gồm: - Chế biến thực phẩm chủ yếu là thuỷ sản đông lạnh; - Bảo quản thuỷ sản chủ yếu bằng phương pháp đông lạnh.

***- Theo tiêu chí xác định sản phẩm của Thông tư hướng dẫn về thuế GTGT:***

+ Lúa xay xát ra gạo, gạo đã qua công đoạn đánh bóng là sản phẩm trồng trọt chỉ qua sơ chế thông thường, chưa chế biến thành các sản phẩm khác.

+ Cá, tôm, mực đã qua các công đoạn: làm sạch - cắt đầu, bóc vỏ – phân loại - cắt khúc, xếp khuôn - cấp đông – đóng gói - xuất bán đều là sản phẩm sơ chế thông thường chưa chế biến thành sản phẩm khác.

Đối với nội dung này, BTC có ý kiến như sau:

**(i)** Trường hợp DN có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường của quá trình sơ chế nông sản, thuỷ sản chưa chế biến thành sản phẩm khác, đề xuất theo 2 phương án:

**Phương án 1:** Căn cứ hướng dẫn xác định nguyên liệu đầu vào của hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản được ưu đãi thuế TNDN tại Luật 71, Nghị định số 12 và tiêu chí xác định thuế GTGT đối với sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thuỷ sản, hải sản chưa qua chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường tại các văn bản pháp luật về thuế GTGT thì:

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường của quá trình sơ chế nông sản, thuỷ sản chưa chế biến thành sản phẩm khác như: làm sạch, phơi, sấy khô, tách hạt, tách cọng, cắt, xay, băm, bóc vỏ, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí hoặc được bảo quản thông thường như bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh) thì các hoạt động này không thuộc hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản để được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện chế biến nông sản, thuỷ sản.

**Phương án 2:**

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện quá trình sơ chế các nguyên liệu thô từ các sản phẩm nông sản, thuỷ sản tạo ra sản phẩm mới theo quy định tại Mục C Quyết định số 337/QĐ-BKH ngày 10/4/2007 của Bộ trưởng Bộ Kế hoạch và Đầu tư quy định nội dung Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam đối với nhóm chế biến, chế, chế tạo và đáp ứng điều kiện theo quy định tại khoản 2, Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản.

*=> BTC đề xuất theo phương án 1 để thống nhất với nguyên tắc xác định thuế GTGT, tránh áp dụng chính sách thuế khác nhau giữa 02 loại thuế.*

**(ii)** Trường hợp DN tự nuôi trồng thủy sản hoặc tự trồng trọt nông sản sau đó thực hiện các khâu sơ chế và bán sản phẩm đã qua sơ chế thì được hưởng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản.

***c) Về công thức xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng***

Tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC về thuế TNDN có hướng dẫn:

*“b) Doanh nghiệp đang hoạt động được hưởng ưu đãi thuế có đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô sản xuất, bổ sung ngành nghề sản xuất kinh doanh, nâng cao công suất (gọi chung là đầu tư mở rộng) không thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng mang lại.*

*Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng thì thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được lựa chọn xác định theo 1 trong 2 cách sau:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Cách 1:*  *Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp* | *=* | *Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)* | *x* | *Giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh*  *----------------------------------*  *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 mở rộng 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 trên Bảng cân đối kế toán năm.*

*Cách 2:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp* | *=* | *Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)* | *x* | *Giá trị vốn đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh*  *----------------------------------*  *Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh* |

*Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất kinh doanh là tổng nguồn vốn tự có, vốn vay của doanh nghiệp dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.*

*Doanh nghiệp chỉ được áp dụng một cách phân bổ đối với thu nhập phát sinh của một hoạt động đầu tư mở rộng”.*

Qua quá trình triển khai thực hiện đã phát sinh vướng mắc và các Cục thuế đã có phản ánh về vấn đề này. BTC đề xuất sửa Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 hướng dẫn về công thức xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng đối với trường hợp doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

1. Bỏ Công thức thứ 2 tính theo tổng vốn đầu tư thực tế vì công thức này rất khó thực hiện.

2. Doanh nghiệp chỉ áp dụng một cách phân bổ đối với thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng theo công thức thứ 1 áp dụng cho cả 2 trường hợp được hưởng ưu đãi thuế TNDN và không được hưởng ưu đãi thuế TNDN nếu không hạch toán riêng được thu nhập tăng thêm từ hoạt động đầu tư mở rộng.

Việc phân bổ theo giá trị tài sản cố định đầu tư phải tính đến yếu tố tăng, giảm tài sản bình quân trong năm, cụ thể:

***“b) Doanh nghiệp có hoạt động đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do hoạt động đầu tư mở rộng phải được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng hoặc không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.***

***Công thức xác định theo cách sau:***

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng*** | ***=*** | ***Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm các khoản thu nhập không được hưởng ưu đãi)*** | ***x*** | ***Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm***  ***----------------------------------***  ***Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh bình quân trong năm*** |

***Trong đó:***

***- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng nhân (x) số tháng được đưa vào sử dụng trong năm chia (:) 12 tháng.***

***- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) (Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ cộng (+) Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm trừ (-) Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm).***

***Giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh không bao gồm giá trị tài sản cố định sử dụng cho mục đích phúc lợi.***

***Ví dụ 1: Công ty A là một doanh nghiệp sản xuất găng tay trong khu công nghiệp X tại tỉnh Bắc Giang (Khu công nghiệp X không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi), được hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế TNDN theo địa bàn thành lập trong Khu công nghiệp: miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo. Năm 2016 Công ty A có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN X với nguyên giá là 20 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 10/2016; trước đó tháng 8/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 12 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 55 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 22 tỷ đồng. Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:***

***- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (20 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng =5 tỷ đồng***

***- Tổng giá trị TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 55 tỷ đồng***

***- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 5 tỷ đồng***

***- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 5 tháng từ tháng 8 đến tháng 12) = (12 tỷ x 5 tháng) : 12 tháng = 5 tỷ đồng.***

***- Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 55 tỷ + 5 tỷ – 5 tỷ = 55 tỷ đồng***

***Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là:***

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp*** | ***=*** | ***22 tỷ*** | ***x*** | ***5 tỷ***  ***-------------------***  ***55 tỷ*** |

***= 2 tỷ đồng***

***Ví dụ 2: Công ty B là một doanh nghiệp sản xuất nhựa trong khu công nghiệp Y tại TP Hồ Chí Minh (Khu công nghiệp Y thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi). Công ty B đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có doanh thu, miễn thuế TNDN 3 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế, giảm 50% thuế TNDN trong 7 năm tiếp theo. Năm 2016, Công ty B có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN Y, với nguyên giá là 30 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 7/2016; đến tháng 10/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 24 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 44 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 20 tỷ đồng.***

***Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:***

***- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 6 tháng từ tháng 7 đến tháng 12) = (30 tỷ x 6 tháng) : 12 tháng =15 tỷ đồng***

***- Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 44 tỷ đồng***

***- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 15 tỷ đồng***

***- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (24 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng = 6 tỷ đồng.***

***- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 44 + 15 – 6 = 53 tỷ đồng***

***Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là:***

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp*** | ***=*** | ***20 tỷ*** | ***x*** | ***15 tỷ***  ***-------------------***  ***53 tỷ*** |

***= 5,66 tỷ đồng***

**6. Về in, phát hành, quản lý và sử dụng tem đối với sản phẩm Thuốc lá sản xuất trong nước**

Tại khoản 11 Điều 4 dự thảo Nghị định quy định: “*d) Đối với doanh nghiệp sản xuất sản phẩm thuốc lá, rượu, bia khi thực hiện công nghệ in tem, tem điện tử phải thực hiện kết nối thông tin về in và dán tem giữa cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu với cơ quan quản lý thuế. Bộ Tài chính hướng dẫn việc cấp tem thuốc lá có thu tiền.*”

Bộ Tài chính hướng dẫn về in, phát hành, quản lý và sử dụng tem đối với sản phẩm thuốc lá sản xuất trong nước..

Qua trao đổi với Công ty In Tài chính được biết, hiện nay Công ty In tài chính đã bắt đầu thí điểm kích hoạt tem thuốc lá mã vạch hai chiều tại dây truyền sản xuất. Vì vậy để có cơ sở pháp lý khi triển khai áp dụng tem thuốc lá mã vạch hai chiều, tại khoản 3 Điều 6 Nguyên tắc quản lý tem có bổ sung nội dung: “ Trường hợp áp dụng tem thuốc lá mã vạch hai chiều, Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thển việc thực hiện.”

**7. Hiệu lực thi hành**

Dự thảo Thông tư hướng dẫn về hiệu lực thi hành giống như quy định tại dự thảo Nghị định, theo đó, các nội dung của Thông tư có hiệu lực thi hành từ 01/7/2016; nội dung về giá tính thuế đối với điện của nhà máy điện thuộc EVN có hiệu lực thi hành từ 01/01/2017 và nội dung về thuế TNDN, khai quyết toán thuế của hãng vận tải nước ngoài áp dụng từ kỳ tính thuế năm 2016./.