

BỘ NÔNG NGHIỆP VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN
TRƯỜNG CAO ĐẲNG LƯƠNG THỰC – THỰC PHẨM

GIÁO TRÌNH

MÔN HỌC: THUẾ

NGÀNH/NGHỀ: KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP

TRÌNH ĐỘ: CAO ĐẲNG

*(Ban hành kèm theo Quyết định số: 761/QĐ-CDLTTP-ĐT ngày 17 tháng 8 năm 2017
của Hiệu trưởng Trường Cao đẳng Lương thực Thực phẩm)*

Đà Nẵng, năm 2017

TUYÊN BỐ BẢN QUYỀN

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

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

LỜI GIỚI THIỆU

Giáo trình Thuế là tài liệu học tập cần thiết cho sinh viên ngành Kế toán tài chính bậc cao đẳng và trung cấp, giáo trình cung cấp những kiến thức cơ bản về thuế và các chính sách thuế hiện hành, giúp người học có được cái nhìn đầy đủ nhất về vai trò của thuế đối với nền kinh tế xã hội, các đặc trưng cơ bản của thuế trong vận động chuyển dịch các dòng tiền từ phía dân cư, các tổ chức kinh tế xã hội vào ngân sách nhà nước. Bên cạnh đó giáo trình cũng giúp người học hiểu được thuế không chỉ đơn thuần là nguồn thu của nhà nước mà còn là công cụ hữu hiệu trong điều tiết vĩ mô nền kinh tế, từ đó ý thức được trách nhiệm, nghĩa vụ pháp lý trong việc chấp hành các luật thuế.

Đối với các sinh viên ngành kế toán, thuế là kiến thức quan trọng để thực hiện các nghiệp vụ chuyên môn về kê khai, nộp báo cáo thuế và quyết toán thuế, phần lớn các sinh viên kế toán khi ra trường đều bắt đầu với công việc với vị trí kế toán thuế, chính vì vậy giáo trình cung cấp các nội dung cơ bản các chính sách thuế hiện hành như thuế Giá trị gia tăng, Thuế Tiêu thụ đặc biệt, Thuế xuất nhập khẩu, Thuế thu nhập doanh nghiệp..., hướng dẫn cách tính và thủ tục, kê khai các loại thuế theo đúng qui định.

Giáo trình không chỉ là tài liệu học tập cho sinh viên ngành kế toán mà còn là tài liệu tham khảo hữu ích cho sinh viên các chuyên ngành kinh tế và các nhà đầu tư khi xây dựng phương án kinh doanh và ra các quyết định đầu tư dựa trên những ưu đãi của nhà nước về các các loại thuế theo địa bàn hoặc lĩnh vực đầu tư.

Để hoàn thành được giáo trình chúng tôi đã tham khảo nhiều tài liệu về thuế của các tác giả trước, các trang Website đăng tải cập nhật các chính sách thuế hiện hành, sự góp ý của đồng nghiệp, các nhà chuyên môn và phản hồi của sinh viên khi triển khai học tập dưới dạng bài giảng từ nhiều năm trước.

Quá trình biên soạn sẽ không tránh khỏi sai sót và một số nội dung chưa được cập nhật, do các thay đổi về chính sách thuế sau khi giáo trình được ban hành, rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của người đọc.

Xin trân trọng cảm!

Đà Nẵng., ngày 26 tháng 12 năm 2017

Chủ biên

Th.S. Đào Thị Minh Tâm

MỤC LỤC

CHƯƠNG 1 - TỔNG QUAN VỀ THUẾ	6
A. Nội dung:	6
I.1. Bản chất của Thuế	6
I.2. Các yếu tố cấu thành chính sách thuế	7
I.3. Vai trò của thuế trong nền kinh tế xã hội	10
I.4. Phân loại thuế.....	10
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	11
C. Ghi nhớ.....	11
CHƯƠNG II - THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU	12
A. Nội dung:	12
II.1. Khái niệm và tác dụng	12
II.2. Nội Dung	13
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	32
C. Ghi nhớ.....	33
CHƯƠNG III - THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT).....	34
A. Nội dung:	34
III.1. Khái niệm và tác dụng	34
III.2. Nội dung cơ bản của thuế GTGT hiện hành ở Việt Nam	34
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	67
C. Ghi nhớ.....	72
CHƯƠNG IV - THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT.....	73
A. Nội dung:	73
IV.1. Khái niệm và tác dụng	73
IV.2. Nội dung	73
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	88
C. Ghi nhớ.....	89
CHƯƠNG V - THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP.....	90
A. Nội dung:	90
V.1. Khái niệm và tác dụng	90
V.2. Nội dung.....	91
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	138
C. Ghi nhớ.....	143

CHƯƠNG VI - THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN	144
A. Nội dung.....	144
VI.1. Khái niệm, tác dụng.....	144
VI.2. Nội dung cơ bản của thuế thu nhập cá nhân	144
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	198
C. Ghi nhớ.....	202
CHƯƠNG VII - CÁC LOẠI THUẾ VÀ PHÍ KHÁC	203
A. Nội dung.....	203
VII.1. Thuế tài nguyên.....	203
VII.2. Thuế bảo vệ môi trường	218
VII.3. Thuế sử dụng đất nông nghiệp.....	222
VII.4. Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp.....	228
VII.5. Phí và lệ phí và các khoản thu khác	233
VII.6. Các khoản thu khác	246
B. Câu hỏi và bài tập thực hành	249
C. Ghi nhớ.....	249
HƯỚNG DẪN GIẢNG DẠY MÔN HỌC	250
I. Vị trí, tính chất của môn học.....	250
II. Mục tiêu môn học	250
1. Kiến thức.....	250
2. Kỹ năng.....	250
3. Năng lực tự chủ và trách nhiệm	250
Tài liệu tham khảo	251

GIÁO TRÌNH MÔN HỌC THUẾ

Mã môn học: 1016002

CHƯƠNG 1 - TỔNG QUAN VỀ THUẾ

Giới thiệu:

Chương tổng quan về thuế khái quát những nội dung cơ bản về thuế như bản chất, vai trò, nội dung cơ bản của một sách thuế và các cách phân loại các loại thuế hiện hành.

Mục tiêu chương:

- Nêu được bản chất và vai trò của thuế đối với nền kinh tế - xã hội
- Trình bày được các yếu tố cấu thành chính sách thuế
- Phân loại thuế theo các tiêu thức khác nhau.

A. Nội dung:

I.1. Bản chất của Thuế

I.1.1. Tiền đề cho sự ra đời và phát triển của thuế

a. Sự ra đời, tồn tại và phát triển của nhà nước

Khi xã hội phân chia giai cấp, Để bảo vệ quyền lợi cho giai cấp thống trị nhà nước phải ra đời, kéo theo nó là các cơ quan quyền lực, cơ quan chức năng và các công cụ thực hiện quyền lực. Các cơ quan và công cụ này không tự tạo ra nguồn vật chất cung ứng cho chính sự tồn tại và phát triển của bản thân mà phải huy động từ sự đóng góp của toàn thể công dân. Bằng sức mạnh quyền lực, nhà nước bắt buộc mọi công dân phải chuyển một phần tài sản của mình vào ngân sách nhà nước thông qua công cụ là thuế.

Một phần tài sản của người dân chuyển vào nhà nước nhằm tạo nguồn vật chất cung ứng cho mọi mặt hoạt động của một quốc gia gọi là thuế. Vậy nhân tố lịch sử đầu tiên làm tiền đề cho sự ra đời của thuế chính là sự ra đời, tồn tại và phát triển của nhà nước.

b. Sự ra đời và phát triển của quan hệ hàng hóa tiền tệ

Thoạt đầu người dân nộp thuế bằng ngày công và sản vật (như đi sưu đi lính, nộp thóc, trái cây, da thú hay gà voi...)

Hình thức thu nộp thuế này dần dần bộc lộ nhiều nhược điểm: vấn đề quản lý con người và công việc, kho tàng bảo quản, chi tiêu khó khăn Cùng với sự phát triển của sản xuất và trao đổi hàng hóa, đồng tiền ra đời. ngay lập tức người ta thấy sự tiện lợi của đồng tiền trong việc nộp thuế để chi tiêu. Thoạt đầu những người giàu có mua sưu dịch (Tức dùng tiền để thuê người khác đi thay và trả thù lao cho người đó về số ngày công đã làm thay mình. Về sau nhà nước thấy sự thuận tiện của việc mua sưu dịch, nên đứng ra tổ chức thu tiền sưu dịch (hình thức thu thuế bằng tiền đầu tiên rồi dùng nó trả tiền cho nhân công.

Vậy nhân tố thứ hai làm tiền đề cho sự ra đời của thuế chính là sự ra đời và phát triển của quan hệ hàng hóa tiền tệ, mà đỉnh cao là sự xuất hiện của tiền.

Trong hai tiền đề trên tiền đề nhà nước đóng vai trò quyết định, sự ra đời của tiền tệ mang tính xúc tác Thuế do nhà nước định ra và sử dụng theo các mục tiêu của nhà nước. Vì vậy bản chất của thuế do bản chất của nhà nước quy định. Mỗi sắc thuế ban ra bao giờ cũng chứa đựng những chính sách lớn của nhà nước đối với đời sống kinh tế xã hội và phản ánh ý chí của con người trước những biến động của lịch sử.

I.1.2. Khái niệm về thuế

“ Thuế là khoản đóng góp mang tính pháp định do các doanh nghiệp và cá nhân nộp vào ngân sách nhà nước để đáp ứng nhu cầu chi tiêu mọi mặt của nhà nước”

I.2.3. Đặc trưng của thuế

- Tính cưỡng chế: Vì thuế được xây dựng trên nền tảng pháp lý nên có tính bắt buộc.

- Tính vĩnh viễn: Vì thuế được dùng để chi trả gánh nặng công quỹ chứ không phải đem đầu tư toàn bộ nên nó không thể quay về ngân sách để hoàn lại người nộp.

- Không có đối giá: Mọi cá nhân hoặc DN nộp thuế khác nhau đều được đối xử bình đẳng trước pháp luật. Ở đây số thuế nhiều hay ít không phụ thuộc vào mức độ thỏa dụng của các dịch vụ công cộng mà tùy thuộc vào khả năng thu thuế.

- Dùng chi tiêu vào công cộng: Số thuế thu được ngoài việc dùng chi cho quản lý hành chính, đại bộ phận được chuyển lại cho người dân một cách gián tiếp thông qua các dịch vụ công cộng như chi cho giáo dục đào tạo, y tế văn hóa thể thao, khoa học công nghệ, môi trường...

I.1.4. Bản chất của thuế

Xét về bản chất, thuế là một hình thức phân phối sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân do các tổ chức kinh tế và người dân sáng tạo ra, hình thành nên quỹ tiền tệ tập trung lớn nhất quốc gia, nhằm tài trợ cho các nhu cầu chi tiêu công cộng.

Xét về hiện tượng, thuế là quá trình chuyển dịch thu nhập xã hội một chiều từ khu vực tư vào khu vực công. Khu vực tư bao gồm các DN thuộc mọi thành phần kinh tế và các thể nhân. Khu vực công chính là những mảng hoạt động của nhà nước. Như vậy việc nộp thuế thực chất là việc chuyển từ chi tiêu cá nhân thành chi tiêu vì lợi ích chung.

I.2. Các yếu tố cấu thành chính sách thuế

I.2.1. Tên gọi

Tên gọi của thuế xác định nội dung của thuế, nhận diện nó với các loại thuế khác và bảo vệ dân chúng không phải đóng hai lần cho một thứ thuế.

Tên gọi của thuế phải ngắn gọn, dễ nghe, dễ nhớ và phải phổ thông

Tên gọi của thuế phải phản ánh được mục tiêu chủ yếu của thuế.

I.2.2. Đối tượng nộp thuế (người nộp thuế)

Đối tượng nộp thuế là những pháp nhân, thể nhân được nhà nước công nhận về mặt pháp lý, có các hoạt động hoặc tài sản, hoặc thu nhập thuộc phạm vi điều tiết của thuế.

Người nộp thuế được nhận diện qua các điểm:

- Phải có tư cách pháp nhân hoặc cá nhân.
- Có các hoạt động tài sản hoặc thu nhập ghi trong luật phải chịu thuế.
- Trực tiếp chuyển thuế vào kho bạc.

*** Cần phân biệt người nộp thuế với hoạt động chịu thuế**

Thuế được nảy sinh từ hoạt động chịu thuế, tài sản hoặc thu nhập chịu thuế mà những hoạt động, tài sản và thu nhập này bao giờ cũng gắn với một chủ thể nên chủ thể phải nộp thuế. Hoạt động chịu thuế và vật chịu thuế thể hiện cái đích mà một sắc thuế nhắm vào.

*** Phân biệt người nộp thuế và người chịu thuế**

các luật thuế thường không thể hiện người chịu thuế mà chỉ xác định người nộp thuế. Đây là điều tế nhị của chính sách thuế.

Người chịu thuế là người có thu nhập hoặc tái sản chịu sự điều tiết của thuế. Xét đến tận gốc rễ người chịu thuế cuối cùng chính là người tiêu dùng, người nộp thuế không bắt buộc là người cuối cùng chịu thuế.

I.2.3. Đối tượng của thuế (Căn bản của thuế)

Đối tượng của thuế là những căn cứ để từ đó tính ra số tiền thuế. Đối tượng tính thuế là nguồn dẫn xuất trực tiếp của thuế.

Xác định đối tượng tính thuế rất quan trọng. Khi xây dựng một sắc thuế, người ta luôn phải trả lời rõ ràng dứt khoát một câu hỏi: Thuế nhắm vào cái gì ? Thuế nhắm vào cái gì cái đó là duy nhất. Tóm lại để xác định đối tượng tính thuế là xác định một trong ba căn bản sau:

- Hoạt động thuộc diện chịu thuế hoặc
- Tài sản (vật) thuộc diện chịu thuế hoặc
- Thu nhập thuộc diện chịu thuế

I.2.4. Biểu thuế – Thuế suất.

- Thuế suất là một con số toán học ấn định trên một đối tượng tính thuế.

Thuế suất có thể là một số tỷ lệ hoặc một số tuyệt đối nhất định đối với từng loại vật chịu thuế.

Nguyên tắc khi ấn định thuế suất:

+ Đối với người chịu thuế, thuế suất phải thật hạ để người chịu thuế cảm thấy bớt gánh nặng của thuế khóa

+ Thuế suất phải đem đến một năng suất thuế tối đa, mà không hề cản trở, thậm chí còn kích thích sự phát triển của nền kinh tế, xã hội nói chung và sự tăng trưởng của DN nói riêng.

Có 4 loại thuế suất:

- Thuế suất bằng số tuyệt đối cố định
- Thuế suất bằng số tuyệt đối lũy tiến
- Thuế suất bằng số tỷ lệ cố định
- Thuế suất bằng số tỷ lệ lũy tiến ; lũy tiến toàn phần và lũy tiến từng phần.

Thuế suất là yếu tố quan trọng nhất của một chính sách thuế vì nó quyết định mức độ thu thuế, là công cụ để nhà nước điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

I.2.5. Chế độ miễn, giảm thuế

Chế độ miễn giảm thuế được coi là phần mềm của một chính sách thuế, nó làm giảm nhẹ tính cưỡng bách của thuế thể hiện định hướng của nhà nước trong việc kích thích sự vận hành của nền kinh tế, điều hòa lợi ích của nhiều tầng lớp trong xã hội.

Chế độ miễn giảm thuế nhằm:

- Kích thích phân bổ các nguồn lực xã hội(Đất đai, tài nguyên,nhân lực và vốn) theo định hướng của nhà nước.
- Khuyến khích sản xuất và tái đầu tư
- Khuyến khích xuất khẩu hàng hóa
- Thực hiện chính sách đối nhân của thuế

I.2.6. Thủ tục thu nộp thuế

Nếu chỉ có 5 yếu tố trên thuế chưa thực thi được. Yếu tố thứ 6 tạo ra khung pháp lý cho thuế.Bao gồm:

- Các thủ tục về khai báo: Đăng ký kinh doanh và đăng ký thuế như thế nào, cho ai, ở đâu? Khai báo và tính thuế như thế nào ?
- Xử lý trốn thuế như thế nào, mức xử phạt bao nhiêu ?
- Thời hiệu: Thuế có hiệu lực từ thời điểm nào?...

Sáu yếu tố trên chính là sáu bộ phận cơ bản nhất của một chính sách thuế. Thuế không tồn tại nếu thiếu dù chỉ một trong chúng. Một sắc thuế được xây dựng ra khi nó lần lượt làm sáng tỏ các vấn đề: Tên gọi thuế là gì ? nó nhằm vào ai, hay ai là người nộp thuế ? Nó tính căn cứ vào đâu ?và thu bao nhiêu ? những trường hợp nào thì được miễn giảm thuế ? cuối cùng thì tổ chức thu thuế như thế nào ?

I.3. Vai trò của thuế trong nền kinh tế xã hội

+ Thuế là nguồn thu chủ yếu của ngân sách nhà nước

Đối với các nước có nền kinh tế phát triển phần lớn khoản thu ngân sách từ thuế. Sử dụng công cụ thuế để huy động tiền thuế của nhà nước có ưu điểm:

- Phạm vi thu thuế rộng, đối tượng nộp thuế bao gồm toàn bộ các thể nhân và pháp nhân có nguồn thu nhập phải nộp thuế.

- Nguồn huy động tập trung là tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân trong nước tạo ra, do đó tập trung đáng kể một bộ phận thu nhập vào tay nhà nước để đáp ứng nhu cầu chi tiêu, mặt khác thuế là nguồn thu ổn định, lâu dài và thường xuyên

- Tính ưu việt của thuế là kết hợp biện pháp cưỡng chế và khuyến khích vật chất tạo ra nguồn thu chắc chắn và đảm bảo chất lượng hiệu quả kinh doanh

Thuế không chỉ là nguồn thu chủ yếu của ngân sách nhà nước mà còn là công cụ để điều tiết vĩ mô nền kinh tế trong nền kinh tế thị trường.

+ Thuế là công cụ quản lý và điều tiết vĩ mô nền kinh tế

- Vai trò điều tiết vĩ mô nền kinh tế thông qua công cụ thuế suất để điều chỉnh lợi ích về mặt kinh tế, xã hội như kích thích tăng trưởng kinh tế hoặc hạn chế vào những thời kỳ nhất định (thời kỳ kinh tế suy thoái hay khủng hoảng), kìm hãm hay hạn chế sự phát triển của các lĩnh vực hay ngành nghề nhất định.

- Thông qua thuế để hình thành cơ cấu kinh tế hợp lý, khuyến khích tích lũy và điều chỉnh quy mô vốn đầu tư

- Thuế có tác dụng bảo hộ nền sản xuất trong nước, khuyến khích xuất khẩu và thực hiện chính sách đối ngoại.

+ Thuế góp phần điều hòa thu nhập thực hiện công bằng xã hội trong phân phối.

- Vai trò điều hòa thu nhập thông qua thuế thu nhập cá nhân và thuế đối với lĩnh vực tiêu dùng, đồng thời thông qua cầu ngân sách để chi cho phúc lợi chung về mặt xã hội, thực hiện chính sách trợ cấp xã hội điều hòa thu nhập dân cư.

I.4. Phân loại thuế

I.4.1. Phân loại theo đối tượng đánh thuế

Phân theo đối tượng đánh thuế, hệ thống thuế được chia thành:

- + Thuế đánh vào hoạt động sản xuất kinh doanh như thuế sử dụng đất nông nghiệp, thuế xuất nhập khẩu...

- + Thuế đánh vào hàng hóa dịch vụ như thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt...

- + Thuế đánh vào tài sản như thuế nhà, đất

Thuế đánh vào tài sản công cộng: thuế tài nguyên..

I.4.2. Phân loại theo tính chất chuyển dịch tiền thuế

Chuyển thuế là hiện tượng dịch chuyển thuế từ chủ thể này sang chủ thể khác. Người trả thuế thứ nhất có thể chuyển toàn bộ, hoặc một phần hoặc không chuyển được bất kỳ đồng tiền thuế nào sang cho người thứ hai.

Phân theo tính chất chuyển dịch tiền thuế, thuế được chia thành:

- Thuế gián thu: Là loại thuế chuyển được, gián tiếp thu vào người tiêu dùng (dân chúng) thông qua các hoạt động của đơn vị sản xuất kinh doanh. Trong thuế gián thu người nộp thuế và người chịu thuế độc lập nhau. (Ví dụ thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt...)

- Thuế trực thu là loại thuế không thể chuyển, thuế đánh trực tiếp vào thu nhập của các doanh nghiệp và dân chúng, không cần thông qua hoạt động của đơn vị sản xuất kinh doanh. Trong thuế trực thu người nộp thuế chính là người chịu thuế (Ví dụ thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân, thuế nhà đất...).

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Khái niệm và bản chất của thuế
2. Tại sao nói thuế có vai trò điều tiết vĩ mô nền kinh tế
3. Đặc điểm của thuế
4. Vai trò của thuế đối với nền kinh tế, xã hội
5. Các yếu tố cơ bản của một chính sách thuế
6. Phân biệt thuế gián thu và thuế trực thu

C. Ghi nhớ

- Bản chất, vai trò của thuế
- Các yếu tố cơ bản của một chính sách thuế.

CHƯƠNG II - THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU

Giới thiệu:

Chương Thuế Xuất nhập khẩu khái quát các nội dung cơ bản về thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu như khái niệm, tác dụng của thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế đối với hàng nhập và hàng xuất, thủ tục và thời hạn đăng ký, kê khai và nộp thuế.

Mục tiêu chương:

- Nêu được khái niệm và tác dụng của thuế xuất nhập khẩu
- Tính và kê khai được thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

A. Nội dung:

II.1. Khái niệm và tác dụng

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

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

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

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

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

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

- Thuế XNK là nguồn thu của ngân sách nhà nước.

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

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

II.2. Nội Dung

Các văn bản pháp luật chính về thuế XNK hiện hành bao gồm:

- Luật thuế XNK ngày 26/12/1991 và các Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế XNK ngày 5/7/1993, ngày 20/5/1998.

- Nghị định số 54/CP ngày 28/8/1993, Nghị định số 94/1998/NĐ-CP ngày 17/11/1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế XNK và các Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế XNK, Nghị định số 60/2002/NĐ-CP ngày 6/6/2002 của Chính phủ quy định về việc xác định trị giá tính thuế đối với hàng hoá nhập khẩu theo nguyên tắc của Hiệp định thực hiện Điều 7 Hiệp định chung về thuế quan và thương mại.

- Thông tư 87/2004/TT- BTC ngày 31/8/2004 hướng dẫn thi hành các Nghị định 54 và 94 quy định chi tiết thi hành Luật thuế XNK.

- Luật số 45/2005/QH 11 ngày 14/6/2005 có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2006

- Thông tư số 59/2007/TT – BTC ngày 14/6/2007 hướng dẫn thi hành thuế xuất nhập khẩu

- Thông tư số 205/2010/TT-BTC ngày 15 tháng 12 năm 2010

II.2.1. Đối tượng chịu thuế

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

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

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

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

II.2.2. Các trường hợp không chịu thuế

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

1. Hàng hoá vận chuyển quá cảnh hoặc chuyển khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam theo quy định của pháp luật về hải quan.
2. Hàng hóa viện trợ nhân đạo, hàng hóa viện trợ không hoàn lại của các Chính phủ, các tổ chức thuộc Liên hợp quốc, các tổ chức liên chính phủ, các tổ chức quốc tế, các tổ chức phi chính phủ (NGO) nước ngoài, các tổ chức kinh tế hoặc cá nhân người nước ngoài cho Việt Nam và ngược lại, nhằm phát triển kinh tế-xã hội, hoặc các mục đích nhân đạo khác được thực hiện thông qua các văn kiện chính thức giữa hai bên, được cấp có thẩm quyền phê duyệt; các khoản trợ giúp nhân đạo, cứu trợ khẩn cấp nhằm khắc phục hậu quả chiến tranh, thiên tai, dịch bệnh.
3. Hàng hóa từ khu phi thuế quan xuất khẩu ra nước ngoài; hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hóa đưa từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.
4. Hàng hóa là phần dầu khí thuộc thuế tài nguyên của Nhà nước khi xuất khẩu.

Thủ tục, hồ sơ để thực hiện đối với các trường hợp nêu trên theo quy định của Luật hải quan; các văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật hải quan; và các văn bản khác có liên quan.

II.2.3. Đối tượng nộp thuế

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

- 1.1. Chủ hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

- 1.2. Tổ chức nhận ủy thác xuất khẩu, nhập khẩu.

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

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

- 2.1. Đại lý làm thủ tục hải quan trong trường hợp được đối tượng nộp thuế uỷ quyền nộp thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

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

- 2.3. Tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng trong trường hợp bảo lãnh, nộp thay thuế cho đối tượng nộp thuế theo quy định Thông tư 205

** Thuế đối với hàng hóa trao đổi của cư dân biên giới*

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

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

II.2.4. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế

II.2.4.1. Hàng hoá áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm

1. Căn cứ tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu:

1.1. Số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu:

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

1.2. Giá tính thuế

1.2.1. Trường hợp hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu theo hợp đồng mua bán hàng hoá

Đối với hàng xuất khẩu: Giá tính thuế là giá bán hàng tại cửa khẩu xuất (giá FOB - Free on board), không bao gồm phí vận tải và bảo hiểm quốc tế.

Đối với hàng nhập khẩu: Giá tính thuế được quy định trong từng trường hợp cụ thể như sau:

(1) Hàng hoá nhập khẩu theo hợp đồng mua bán hàng hoá thuộc đối tượng áp dụng xác định trị giá tính thuế đối với hàng hoá nhập khẩu theo nguyên tắc của Hiệp định thực hiện Điều 7 Hiệp định chung về thuế quan và thương mại.

a. Đối tượng áp dụng

Hàng hoá nhập khẩu có hợp đồng thương mại được xác định trị giá tính thuế theo Điều 7 Hiệp định chung về thuế quan và thương mại bao gồm:

– Hàng hoá nhập khẩu của các doanh nghiệp, các bên hợp doanh thuộc đối tượng điều chỉnh của Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

– Hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ các nước, vùng lãnh thổ, khối liên minh quốc gia mà Việt Nam đã ký kết thực hiện xác định trị giá tính thuế theo nguyên tắc của Hiệp định thực hiện Điều 7 Hiệp định chung về thuế quan và thương mại, và các hàng hoá nhập khẩu khác theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

b. Trị giá tính thuế đối với hàng nhập khẩu

Trị giá tính thuế đối với hàng nhập khẩu là trị giá của hàng hoá dùng để tính thuế nhập khẩu, được xác định tính đến cửa khẩu nhập đầu tiên.

Thời điểm xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu là ngày người khai hải quan đăng ký tờ khai hàng nhập khẩu. Người khai hải quan tự xác định trị giá tính thuế theo mẫu qui định và nộp cho cơ quan hải quan cùng với tờ khai hàng nhập khẩu. Trường

hợp cơ quan hải quan xác định trị giá tính thuế thì cơ quan hải quan phải thông báo cho người khai hải quan biết kết quả xác định trị giá tính thuế trong thời hạn làm thủ tục hải quan theo qui định của pháp luật.

c. Phương pháp xác định trị giá tính thuế

Trị giá tính thuế đối với hàng nhập khẩu được xác định bằng cách áp dụng một trong các phương pháp sau (trừ các phương pháp tạm thời chưa áp dụng):

- Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu.
- Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt.
- Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự.
- Phương pháp trị giá khấu trừ.
- Phương pháp trị giá tính toán.
- Phương pháp khác.

Nguyên tắc áp dụng các phương pháp trên là áp dụng tuần tự từ phương pháp thứ nhất đến các phương pháp tiếp theo; chỉ xác định giá tính thuế bằng phương pháp tiếp theo nếu không đủ điều kiện để xác định trị giá tính thuế theo phương pháp trước.

i) Phương pháp trị giá giao dịch

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

Thứ nhất, người mua có đủ quyền định đoạt, quyền sử dụng hàng hoá sau khi nhập khẩu.

Thứ hai, việc bán hàng hay giá cả hàng hoá không phụ thuộc vào một số điều kiện dẫn đến việc không xác định được trị giá của những hàng hoá cần xác định trị giá tính thuế.

Thứ ba, trường hợp việc mua, bán hàng hoá hay giá cả của hàng hoá phụ thuộc vào một hay một số điều kiện nhưng người mua có tài liệu khách quan hợp lệ để xác định mức độ ảnh hưởng bằng tiền của sự phụ thuộc đó thì vẫn xem là đáp ứng điều kiện này. Khi xác định trị giá tính thuế phải cộng khoản tiền được giảm do ảnh hưởng của sự phụ thuộc đó vào trị giá giao dịch.

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

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

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

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

Trong đó:

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

+ Giá mua ghi trên hoá đơn thương mại.

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

- Các khoản điều chỉnh tăng:

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

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

+ Tiền hoa hồng bán hàng, phí môi giới. Trường hợp các chi phí này bao gồm cả các khoản thuế phải nộp ở Việt Nam thì không phải cộng các khoản thuế đó vào trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu.

+ Chi phí bao bì gắn liền với hàng hoá nhập khẩu.

+ Chi phí đóng gói hàng hoá, bao gồm cả chi phí vật liệu và nhân công đóng gói.

+ Trị giá hàng hoá, dịch vụ do người mua cung cấp cho người bán miễn phí hoặc giảm giá để sản xuất hoặc bán hàng hoá xuất khẩu đến Việt Nam (trị giá các khoản trợ giúp).

+ Tiền bản quyền, phí giấy phép sử dụng các quyền sở hữu trí tuệ liên quan đến hàng hoá nhập khẩu mà người mua phải trả như một điều kiện của việc mua bán hàng hoá nhập khẩu.

+ Các khoản tiền mà người nhập khẩu phải trả từ số tiền thu được sau khi định đoạt, sử dụng hàng hoá nhập khẩu được chuyển cho người bán dưới mọi hình thức.

+ Chi phí vận tải, bốc xếp, vận chuyển hàng có liên quan trực tiếp đến vận tải hàng nhập khẩu đến địa điểm nhập khẩu.

+ Chi phí bảo hiểm hàng hoá đến địa điểm nhập khẩu.

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

+ Chi phí cho những hoạt động phát sinh sau khi nhập khẩu hàng hoá, bao gồm các chi phí về xây dựng, kiến trúc, lắp đặt, bảo dưỡng hoặc trợ giúp kỹ thuật, tư vấn kỹ thuật, chi phí giám sát và các chi phí tương tự.

+ Chi phí vận tải, bảo hiểm trong nội địa Việt Nam.

+ Các khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp ở Việt Nam đã nằm trong giá mua hàng hoá nhập khẩu.

+ Tiền lãi phải trả liên quan đến việc thanh toán tiền mua hàng hoá nhập khẩu với điều kiện lãi suất phải trả được quy định cụ thể trong hợp đồng mua bán và phù hợp với lãi suất tín dụng thông thường do các tổ chức tín dụng của nước xuất khẩu áp dụng tại thời điểm ký kết hợp đồng.

ii) Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt

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

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

iii) Phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự

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

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

– Điều kiện về thời gian xuất khẩu:

Lô hàng nhập khẩu tương tự phải được xuất khẩu đến Việt Nam vào cùng ngày hoặc trong vòng 30 ngày trước hoặc sau ngày xuất khẩu (ngày xếp hàng lên tàu theo vận đơn) nhưng không sau ngày đăng ký tờ khai hàng hoá nhập khẩu đang được xác định trị giá tính thuế.

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

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

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

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

iv) Phương pháp trị giá khấu trừ

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

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

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

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

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

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

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

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

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

v) Phương pháp trị giá tính toán

Trị giá tính toán bao gồm các khoản:

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

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

vi) Phương pháp khác

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

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

- Giá bán trên thị trường nội địa của mặt hàng cùng loại được sản xuất ở Việt Nam.
- Giá bán hàng hoá ở thị trường nội địa nước xuất khẩu.
- Giá bán hàng hoá để xuất khẩu đến nước khác.
- Chi phí sản xuất hàng hoá, trừ các chi phí sản xuất hàng hoá được sử dụng trong phương pháp trị giá tính toán.
- Giá tính thuế tối thiểu.
- Các loại giá áp đặt hoặc giả định.
- Trị giá cao hơn khi xác định được từ hai trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt hoặc tương tự trở lên.

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

(2) Hàng hoá nhập khẩu theo hợp đồng mua bán hàng hoá nhưng không thuộc đối tượng áp dụng giá tính thuế hàng nhập khẩu theo nguyên tắc của Hiệp định thực hiện Điều 7 Hiệp định chung về thuế quan và thương mại.

Giá tính thuế là giá thực tế phải thanh toán mà người mua đã thanh toán hay sẽ phải thanh toán cho người bán về hàng hoá nhập khẩu. Tổng cục hải quan hướng dẫn cụ thể việc xác định giá tính thuế trong trường hợp này.

(3) Một số trường hợp đặc biệt:

- Trường hợp hàng hoá nhập khẩu có bao gồm hàng bảo hành theo hợp đồng (kể cả trường hợp hàng hoá gửi sau) nhưng trong hợp đồng không tính thanh toán riêng đối với hàng bảo hành thì giá tính thuế trên hợp đồng là giá bao gồm cả hàng bảo hành.

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

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

Giá thuê thực phải trả hoặc chi phí sửa chữa thực phải trả nêu trên nếu chưa bao gồm chi phí vận tải và phí bảo hiểm quốc tế thì phải cộng chi phí vận tải và phí bảo hiểm quốc tế để xác định giá tính thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hoá nhập khẩu được các doanh nghiệp hoạt động tại Việt Nam cung cấp dịch vụ bảo hiểm và vận tải hàng hoá thì giá tính thuế nhập khẩu không bao gồm khoản thuế giá trị gia tăng đối với phí bảo hiểm và chi phí vận tải.

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

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

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Giá tính thuế (% so với giá nhập khẩu hàng mới tại thời điểm tính thuế)
Từ 6 tháng trở xuống (được tính tròn là 183 ngày)	90%
Trên 6 tháng đến 1 năm (được tính tròn là 365 ngày)	80%

Trên 1 năm đến 2 năm	70%
Trên 2 năm đến 3 năm	60%
Trên 3 năm đến 5 năm	50%
Trên 5 năm	40%

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

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

1.2.2. Trường hợp hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu không theo hợp đồng mua bán hàng hoá hoặc hợp đồng không phù hợp theo qui định tại Luật Thương mại: giá tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu do Cục Hải quan địa phương qui định. Tổng cục Hải quan hướng dẫn cụ thể phương pháp xác định giá tính thuế theo nguyên tắc phù hợp với giá giao dịch trên thị trường nhằm chống gian lận thương mại qua giá.

*** Tỷ giá tính thuế xuất nhập khẩu**

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

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

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

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

1.3. Thuế suất: Thông tư số 173 /2014/TT-BTC ngày 14 /11/2014 của Bộ Tài chính áp dụng từ ngày 1/1/2015

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

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

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

1.3.2.2. Thuế suất ưu đãi đặc biệt được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại các Quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính và được hướng dẫn thực hiện tại Thông tư số

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

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

Việc phân loại hàng hoá để xác định các mức thuế suất nêu tại điểm 1.3 Mục I này phải tuân thủ theo đúng các nguyên tắc phân loại hàng hoá, được thực hiện theo Thông tư

của Bộ Tài chính hướng dẫn về phân loại hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu và các văn bản hiện hành khác có liên quan.

1.3.3. Ngoài việc chịu thuế theo quy định tại điểm 1.3.2.1, 1.3.2.2 hoặc 1.3.2.3 Mục I này, nếu hàng hóa nhập khẩu quá mức vào Việt Nam, có sự trợ cấp, được bán phá giá hoặc có sự phân biệt đối xử đối với hàng hóa xuất khẩu của Việt Nam thì bị áp dụng thuế chống trợ cấp, thuế chống bán phá giá, thuế chống phân biệt đối xử, thuế để tự vệ và được thực hiện theo các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn riêng.

2. Phương pháp tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu:

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

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

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

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

II.2.4.2. Hàng hóa áp dụng thuế suất tuyệt đối

1. Căn cứ tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu:

1.1. Số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu:

Số lượng hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu làm căn cứ tính thuế là số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu trong Danh mục hàng hóa áp dụng thuế tuyệt đối.

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

2. Phương pháp tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu:

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

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

II.2.5. kê khai, nộp thuế

II.2.5.1. kê khai thuế

(NĐ số 83/2013/NĐ - CP)

1. Khai thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu quy định tại Điều này bao gồm: Khai thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế bảo vệ môi trường.

2. Việc khai thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được thực hiện theo từng lần phát sinh.

Trường hợp hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được đăng ký tờ khai hải quan một lần để xuất khẩu, nhập khẩu nhiều lần theo quy định của pháp luật về hải quan thì việc khai thuế, tính thuế thực hiện theo từng lần thực tế xuất khẩu, nhập khẩu tại thời điểm làm thủ tục hải quan hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

3. Hồ sơ khai thuế:

3.1. Hồ sơ khai thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu là hồ sơ hải quan theo quy định của pháp luật hải quan.

3.2. Trong các trường hợp cụ thể sau đây, hồ sơ khai thuế phải có thêm:

- Tờ khai trị giá hàng hoá nhập khẩu đối với trường hợp hàng hoá nhập khẩu thuộc diện phải khai Tờ khai trị giá: 01 bản chính;

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

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

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

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

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

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

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

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

- Đối với hàng hoá thuộc đối tượng miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thực hiện theo hướng dẫn

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

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

5. Khai bổ sung hồ sơ khai thuế:

5.1. Trường hợp khai bổ sung:

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

5.2. Nội dung khai bổ sung:

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

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

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

5.3. Xử lý hồ sơ khai bổ sung:

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

- Trong thời hạn tám 08 giờ làm việc đối với trường hợp người nộp thuế tự phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp có sai sót và khai bổ sung với cơ quan hải quan trước thời điểm kiểm tra thực tế hàng hoá hoặc quyết định miễn kiểm tra thực tế hàng hoá;
- Trong thời hạn năm 05 ngày làm việc kể từ ngày tiếp nhận hồ sơ khai bổ sung đối với trường hợp khác.

II.2.5.2. Thời điểm tính thuế

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

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

II.2.5.3. Thời hạn nộp thuế xuất khẩu:

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

2. Thời hạn nộp thuế nhập khẩu:

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

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

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

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

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

2.2.1. Hàng hóa nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu để trực tiếp sản xuất hàng hóa xuất khẩu (bao gồm cả hàng hoá đồng thời là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do

Bộ Thương mại công bố) thì thời hạn nộp thuế là 275 (hai trăm bảy mươi lăm) ngày, kể từ ngày đăng ký Tờ khai hải quan.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- Đối với phần nguyên liệu, vật tư nhập khẩu đã sử dụng vào sản xuất sản phẩm và đã thực xuất khẩu ngoài thời hạn nộp thuế thì tính phạt chậm nộp thuế kể từ ngày quá thời

hạn nộp thuế đến ngày thực xuất khẩu hoặc ngày nộp thuế (nếu nộp thuế trước ngày thực xuất khẩu).

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

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

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

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

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

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

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

2.3.1. Nếu được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế thực hiện theo thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá thời hạn đối với từng trường hợp hướng dẫn tại điểm 2.2 Mục này.

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

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

II.2.6. Miễn giảm thuế

II.2.6.1. Miễn thuế

1. Đối tượng miễn thuế:

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

1.1. Hàng hoá tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để tham dự hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm; máy móc, thiết bị, dụng cụ nghề nghiệp tạm nhập, tái xuất hoặc tạm xuất, tái nhập để phục vụ công việc như hội nghị, hội thảo, nghiên cứu khoa học, thi đấu thể thao, biểu diễn văn hóa, biểu diễn nghệ thuật, khám chữa bệnh... trong thời hạn tối đa không quá 90 ngày (trừ máy móc, thiết bị tạm nhập, tái xuất thuộc đối tượng được xét hoàn thuế quy định tại điểm 9 Mục I Phần E Thông tư này). Hết thời hạn hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm hoặc kết thúc công việc theo quy định của pháp luật thì hàng hóa phải nhập khẩu về Việt Nam đối với hàng hóa tạm xuất và phải xuất khẩu ra nước ngoài đối với hàng hóa tạm nhập.

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

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

1.2.2. Hàng hóa là tài sản di chuyển của tổ chức, cá nhân Việt Nam được phép đưa ra nước ngoài để kinh doanh và làm việc, khi hết thời hạn nhập khẩu lại Việt Nam được miễn thuế đối với những tài sản đã đưa ra nước ngoài.

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

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

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

1.4. Hàng hóa nhập khẩu để gia công cho phía nước ngoài theo hợp đồng gia công đã ký được miễn thuế nhập khẩu và khi xuất trả sản phẩm cho phía nước ngoài được miễn thuế xuất khẩu. Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài để gia công cho phía Việt Nam theo

hợp đồng gia công đã ký được miễn thuế xuất khẩu, khi nhập khẩu trở lại Việt Nam thì phải nộp thuế nhập khẩu đối với sản phẩm sau gia công (không tính thuế đối với phần trị giá của vật tư, nguyên liệu đã đưa đi gia công theo hợp đồng gia công đã ký; thuế suất thuế nhập khẩu tính theo sản phẩm sau gia công nhập khẩu; xuất xứ của sản phẩm theo quy định về xuất xứ của Bộ Thương mại), bao gồm:

- Nguyên liệu nhập khẩu, xuất khẩu để gia công;
- Vật tư nhập khẩu, xuất khẩu tham gia vào quá trình sản xuất, gia công (giấy, phán, bút vẽ, bút vạch dấu, đinh ghim quần áo, mực sơn in, bàn chải quét keo, khung in lưới, kết tẩy, dầu đánh bóng...) trong trường hợp doanh nghiệp xây dựng được định mức tiêu hao và tỷ lệ hao hụt;
- Hàng hóa nhập khẩu, xuất khẩu làm mẫu phục vụ cho gia công;
- Máy móc, thiết bị nhập khẩu hoặc xuất khẩu để trực tiếp phục vụ gia công được thỏa thuận trong hợp đồng gia công. Hết thời hạn thực hiện hợp đồng gia công phải tái xuất hoặc tái nhập. Nếu không tái xuất hoặc tái nhập phải kê khai nộp thuế theo quy định;
- Sản phẩm gia công xuất trả (nếu có thuế xuất khẩu);....

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

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

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

STT	Đồ dùng, vật dụng	Định mức	Ghi chú
1	Rượu, đồ uống có cồn: - Rượu từ 22 độ trở lên - Rượu dưới 22 độ - Đồ uống có cồn, bia	1,5 lít 2,0 lít 3,0 lít	Người dưới 18 tuổi không được hưởng tiêu chuẩn này
2	Thuốc lá: - Thuốc lá điếu - Xì gà - Thuốc lá sợi	400 điếu 100 điếu 50 gram	Người dưới 18 tuổi không được hưởng tiêu chuẩn này

3	Chè, cà phê: - Chè - Cà phê	5 kg 3 kg	Người dưới 18 tuổi không được hưởng tiêu chuẩn này
4	Quần áo, đồ dùng cá nhân	Số lượng phù hợp phục vụ cho mục đích chuyển đi	
5	Các vật phẩm khác ngoài danh mục 1,2,3,4 nêu trên (không nằm trong Danh mục hàng cấm nhập khẩu hoặc nhập khẩu có điều kiện)	Tổng trị giá không quá 5.000.000 (năm triệu) đồng	

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

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Khái niệm, tác dụng của thuế xuất nhập khẩu
2. Phân biệt căn cứ tính thuế nhập khẩu và xuất khẩu
3. Công thức và phương pháp tính thuế xuất nhập khẩu
4. Bài tập

Bài 1

Tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của một Công ty kinh doanh xuất nhập khẩu có các tài liệu như sau:

- (1) Trực tiếp xuất khẩu lô hàng hóa A gồm 5.000 sản phẩm (sp), theo hợp đồng giá FOB là 3 USD/sp, tỷ giá tính thuế là 21.100 đồng/USD.
- (2) Nhận nhập khẩu ủy thác lô hàng hóa B với tổng trị giá mua theo giá CIF 30.000 USD, tỷ giá tính thuế là 16.200 đồng/USD.
- (3) Nhập khẩu 2.000 sản phẩm C, giá hợp đồng theo giá FOB là 8 đồng/sản phẩm, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế (I + F) là 0,5 USD/sp, tỷ giá tính thuế là 21.200 đồng/USD.
- (4) Trực tiếp xuất khẩu 8.000 sản phẩm D theo điều kiện CIF là 5 USD/sản phẩm, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế (I + F) là 5.000 đồng/sản phẩm, tỷ giá tính thuế là 21.300 đồng/USD.

(5) Nhập khẩu nguyên vật liệu E để gia công cho phía nước ngoài theo hợp đồng gia công đã ký, trị giá lô hàng theo điều kiện CIF quy ra tiền Việt Nam là 300.000.000 đồng.

Biết rằng:

- Thuế suất thuế xuất khẩu hàng A là 2%, thuế nhập khẩu hàng B, E là 10%, thuế nhập khẩu hàng C là 20%, thuế xuất khẩu hàng D là 1%.
- Giá tính thuế nhập khẩu được xác định là giá CIF.

BÀI 2:

Tại một Công ty Xuất nhập khẩu Z, trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

(1) Nhập khẩu 3 lô hàng đều có xuất xứ từ nước H, cả 3 lô hàng đều mua theo điều kiện FOB, tổng chi phí chuyên chở cho cả 3 lô hàng từ cảng nước H đến cảng Việt Nam là 6.000 USD.

- Lô hàng A có tổng trị giá 15.000 USD, được mua bảo hiểm với giá 2% giá FOB.
- Lô hàng B gồm 10.000 sản phẩm, đơn giá 4 USD/sp, được mua bảo hiểm với giá trị 1,5% giá FOB.
- Lô hàng C gồm 1.500 sản phẩm, đơn giá 90 USD/sp, được mua bảo hiểm với giá trị 1% giá FOB.

Tỷ giá tính thuế nhập khẩu là 16.500 đồng/USD, trị giá thuế nhập khẩu được xác định là giá CIF. Thuế suất thuế nhập khẩu hàng A: 10%, hàng B: 15%, hàng C: 20%.

(2) Công ty ký hợp đồng nhận gia công cho nước ngoài, theo hợp đồng Công ty nhập khẩu 50.000 kg nguyên vật liệu theo giá CIF là quy ra đồng Việt Nam là 20.000 đồng/kg. Theo định mức được giao thì phía Việt Nam phải hoàn thành 5.000 thành phẩm (tp) từ số nguyên liệu nói trên. Tuy nhiên, khi giao hàng thì có 1.000 thành phẩm không đạt tiêu chuẩn chất lượng nên bên nước ngoài trả lại phải tiêu dùng nội địa. Biết rằng thuế suất thuế nhập khẩu đối với nguyên liệu là 10%, thuế suất thuế xuất khẩu đối với thành phẩm là 2%, trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định là giá CIF.

Yêu cầu: Xác định các thuế xuất khẩu, nhập khẩu mà Công ty Xuất nhập khẩu Z phải nộp trong kỳ.

C. Ghi nhớ

Các phương pháp tính thuế đối với hàng nhập

CHƯƠNG III - THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT)

Giới thiệu:

Chương Thuế giá trị gia tăng bao gồm các nội dung cơ bản về thuế GTGT: Khái niệm, tác dụng của thuế, đối tượng chịu thuế, phương pháp tính thuế và các trường hợp được ưu đãi, miễn giảm, thủ tục và thời hạn đăng ký, kê khai và nộp thuế.

Mục tiêu chương:

- Phát biểu được khái niệm, tác dụng thuế GTGT
- Xác định được đối tượng chịu thuế và đối tượng không chịu thuế
- Tính được thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và PP khấu trừ
- Nêu được thủ tục đăng ký, kê khai, nộp thuế GTGT.

A. Nội dung:

III.1. Khái niệm và tác dụng

III.1.1. Khái niệm:

Thuế GTGT là loại thuế đánh trên phần giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ từ khâu sản xuất, lưu thông đến trao đổi và tiêu dùng.

Thực chất đây là thuế gián thu bởi vì người sản xuất kinh doanh nộp cho người tiêu dùng thông qua việc tính gộp thuế vào giá bán và tổng số thuế thu được ở mỗi khâu chính bằng số thuế đánh trên giá bán cuối cùng cho người tiêu dùng.

III.1.2. Tác dụng

- Thuế GTGT đánh trên phần giá trị tăng thêm của hàng hóa dịch vụ vì vậy tránh thu trùng như thuế doanh thu.
- Thuế GTGT bảo hộ hàng hóa sản xuất trong nước (Do thu ở khâu nhập khẩu)
- Thuế GTGT kích thích xuất khẩu (Thuế suất 0% được hoàn thuế GTGT đầu vào)

III.2. Nội dung cơ bản của thuế GTGT hiện hành ở Việt Nam

Các văn bản chủ yếu quy định về thuế GTGT hiện hành bao gồm:

- Luật thuế giá trị gia tăng (GTGT) được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khoá IX, kỳ họp thứ 11 thông qua ngày 10/5/1997 có hiệu lực thi hành từ 01/01/1999.

- Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khoá XI, kỳ họp thứ 3 thông qua tháng 5/2003 có hiệu lực thi hành từ 01/01/2004.

- Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT.

- Thông tư số 120/2003/TT- BTC của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật

thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

- Thông tư số 84/2003/ TT- BTC sửa đổi, bổ sung thông tư số 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

- Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH 12 ban hành ngày 3 tháng 6 năm 2008 có hiệu lực từ ngày 1 tháng 1 năm 2009.

- Thông tư số: 129 /2008/TT- BTC ban hành ngày 26/12/2008 Hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng và hướng dẫn thi hành Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng

- Thông tư 06/2012/TT-BTC ngày 1/11/2012 Hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, hướng dẫn thi hành Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08/12/2008 và Nghị định số 121/2011/NĐ-CP ngày 27/12/2011 của Chính phủ

- Thông tư 65/2013/TT-BTC ngày 17/5/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của luật thuế GTGT

- Luật số: 31/2013/QH13 ngày 19/6/2013 Sửa đổi bổ sung một số điều Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH -12

- Thông tư 219/2013 TT – BTC ngày 31/12/2013 Hướng dẫn thi hành luật thuế GTGT

- Luật số 71/2014/QH13, ngày 26 tháng 11 năm 2014 Sửa đổi bổ sung một số điều của các luật thuế

Nội dung cơ bản của thuế GTGT được quy định trong các văn bản trên bao gồm:

III.2.1. Đối tượng chịu thuế

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

III.2.2. Đối tượng nộp thuế

1. Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp Nhà nước (nay là Luật Doanh nghiệp), Luật Hợp tác xã;

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

3. Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam (nay là Luật đầu tư); các tổ

chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam nhưng không thành lập pháp nhân tại Việt Nam;

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

5. Tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ (kể cả trường hợp mua dịch vụ gắn với hàng hóa) của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân mua dịch vụ là người nộp thuế.

III.2.3. Các trường hợp không chịu thuế

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

Ví dụ 2: Công ty A ký hợp đồng nuôi heo với Công ty B theo hình thức nhận tiền công từ Công ty B hoặc bán lại sản phẩm cho Công ty B thì tiền công nuôi heo nhận từ Công ty B và sản phẩm heo bán cho Công ty B thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Trường hợp Công ty B bán ra hoặc đưa vào chế biến để bán ra thì sản phẩm bán ra thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo quy định.

2. Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, cành giống, củ giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền ở các khâu nuôi trồng, nhập khẩu và kinh doanh thương mại.

3. Tươi, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

4. Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt mà thành phần chính là Na-tri-clo-rua (NaCl).

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

6. Chuyển quyền sử dụng đất.

7. Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm người học, các dịch vụ bảo hiểm khác liên quan đến con người; bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng, các dịch vụ bảo hiểm nông nghiệp khác; bảo hiểm tàu, thuyền, trang thiết bị và các dụng cụ cần thiết khác phục vụ trực tiếp đánh bắt thủy sản; tái bảo hiểm.

8. Các dịch vụ tài chính, ngân hàng, kinh doanh chứng khoán sau đây:

a) Dịch vụ cấp tín dụng gồm các hình thức:

- Cho vay;
- Chiết khấu, tái chiết khấu công cụ chuyển nhượng và các giấy tờ có giá khác;
- Bảo lãnh ngân hàng;

- Cho thuê tài chính;
- Phát hành thẻ tín dụng.

Các khoản phí giao dịch thẻ thông thường không thuộc quy trình cấp tín dụng như phí cấp lại mã pin cho thẻ tín dụng, phí cung cấp bản sao hoá đơn giao dịch, phí đòi bồi hoàn khi sử dụng thẻ, phí thông báo mất cắp, thất lạc thẻ tín dụng, phí huỷ thẻ tín dụng, phí chuyển đổi loại thẻ tín dụng và các khoản phí khác thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

b) Hoạt động cho vay riêng lẻ, không phải hoạt động kinh doanh, cung ứng thường xuyên của người nộp thuế không phải là tổ chức tín dụng.

Ví dụ 5: Công ty cổ phần VC có tiền nhàn rỗi tạm thời chưa phục vụ hoạt động kinh doanh, Công ty cổ phần VC ký hợp đồng cho Công ty T vay tiền trong thời hạn 6 tháng và được nhận khoản tiền lãi thì khoản tiền lãi Công ty cổ phần VC nhận được thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

c) Kinh doanh chứng khoán bao gồm: Môi giới chứng khoán, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, tư vấn đầu tư chứng khoán, lưu ký chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, quản lý công ty đầu tư chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư chứng khoán, dịch vụ tổ chức thị trường của sở giao dịch chứng khoán hoặc trung tâm giao dịch chứng khoán, dịch vụ liên quan đến chứng khoán đăng ký, lưu ký tại Trung tâm Lưu ký Chứng khoán Việt Nam, cho khách hàng vay tiền để thực hiện giao dịch ký quỹ, ứng trước tiền bán chứng khoán và hoạt động kinh doanh chứng khoán khác theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

d) Chuyển nhượng vốn bao gồm việc chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư vào tổ chức kinh tế khác (không phân biệt có thành lập hay không thành lập pháp nhân mới), chuyển nhượng chứng khoán, chuyển nhượng quyền góp vốn và các hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác để sản xuất kinh doanh và doanh nghiệp mua kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp bán theo quy định của pháp luật.

đ) Bán nợ;

e) Kinh doanh ngoại tệ;

g) Dịch vụ tài chính phái sinh bao gồm: hoán đổi lãi suất; hợp đồng kỳ hạn; hợp đồng tương lai; quyền chọn mua, bán ngoại tệ; các dịch vụ tài chính phái sinh khác theo quy định của pháp luật;

h) Bán tài sản bảo đảm của khoản nợ của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam.

9. Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, bao gồm dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khoẻ, phục hồi chức năng cho người bệnh, vận chuyển người bệnh, dịch vụ cho thuê phòng bệnh,

giường bệnh của các cơ sở y tế; xét nghiệm, chiếu, chụp, máu và chế phẩm máu dùng cho người bệnh.

Trường hợp trong gói dịch vụ chữa bệnh (theo quy định của Bộ Y tế)-bao gồm cả sử dụng thuốc chữa bệnh thì khoản thu từ tiền thuốc chữa bệnh nằm trong gói dịch vụ chữa bệnh cũng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

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

11. Dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng; dịch vụ tang lễ. Các dịch vụ nêu tại khoản này không phân biệt nguồn kinh phí chi trả. Cụ thể:

12. Duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân (bao gồm cả vốn đóng góp, tài trợ của tổ chức, cá nhân), vốn viện trợ nhân đạo đối với các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội.

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

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

15. Xuất bản, nhập khẩu, phát hành báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa, giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách khoa học-kỹ thuật, sách in bằng chữ dân tộc thiểu số và tranh, ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động, kể cả dưới dạng băng hoặc đĩa ghi tiếng, ghi hình, dữ liệu điện tử; tiền, in tiền.

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

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

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

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

c) Tàu bay (bao gồm cả động cơ tàu bay), dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê, cho thuê lại.

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

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

a) Hàng hoá nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại và phải được Bộ Tài chính hoặc Sở Tài chính xác nhận;

b) Quà tặng cho cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội-ngề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân thực hiện theo quy định của pháp luật về quà biếu, quà tặng;

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

d) Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về ưu đãi miễn trừ ngoại giao; hàng là đồ dùng của người Việt Nam định cư ở nước ngoài khi về nước mang theo;

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

e) Hàng hoá, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam.

20. Hàng hóa chuyên khẩu, quá cảnh qua lãnh thổ Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng hoá xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài.

Hàng hoá, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau.

Khu phi thuế quan bao gồm: khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất, kho bảo thuế, khu bảo thuế, kho ngoại quan, khu kinh tế thương mại đặc biệt, khu thương mại - công nghiệp và các khu vực kinh tế khác được thành lập và được hưởng các ưu đãi về thuế như khu phi thuế quan theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ. Quan hệ mua bán trao đổi hàng hoá giữa các khu này với bên ngoài là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu.

21. Chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật chuyển giao công nghệ; chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật sở hữu trí tuệ. Trường hợp hợp đồng chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ có kèm theo chuyển giao máy móc, thiết bị thì đối tượng không chịu thuế GTGT tính trên phần giá trị công nghệ, quyền sở hữu trí tuệ chuyển giao, chuyển nhượng; trường hợp không tách riêng được thì thuế GTGT được tính trên cả phần giá trị công nghệ, quyền sở hữu trí tuệ chuyển giao, chuyển nhượng cùng với máy móc, thiết bị.

Phần mềm máy tính bao gồm sản phẩm phần mềm và dịch vụ phần mềm theo quy định của pháp luật.

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

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

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

24. Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh, bao gồm cả sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác dùng cho người tàn tật.

25. Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống.

Việc xác định hộ, cá nhân kinh doanh thuộc hay không thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thực hiện theo hướng dẫn của pháp luật về quản lý thuế.

26. Các hàng hóa, dịch vụ sau:

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

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

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

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

Hàng hóa thuộc diện không chịu thuế GTGT khâu nhập khẩu theo quy định tại Điều này nếu thay đổi mục đích sử dụng phải kê khai, nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu theo quy định với cơ quan hải quan nơi đăng ký tờ khai hải quan. Tổ chức, cá nhân bán hàng hoá ra thị trường nội địa phải kê khai, nộp thuế GTGT với cơ quan thuế quản lý trực tiếp theo quy định.

III.2.4. Các trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT

1. Tổ chức, cá nhân nhận các khoản thu về bồi thường bằng tiền (bao gồm cả tiền bồi thường về đất và tài sản trên đất khi bị thu hồi đất theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền), tiền thưởng, tiền hỗ trợ, tiền chuyển nhượng quyền phát thải và các khoản thu tài chính khác.

2. Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam, bao gồm các trường hợp: sửa chữa phương tiện vận tải, máy móc, thiết bị (bao gồm cả vật tư, phụ tùng thay thế); quảng cáo, tiếp thị; xúc tiến đầu tư và thương mại; môi giới bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ ra nước ngoài; đào tạo; chia cước dịch vụ bưu chính, viễn thông quốc tế giữa Việt Nam với nước ngoài mà các dịch vụ này được thực hiện ở ngoài Việt Nam, dịch vụ thuê đường truyền dẫn và băng tần vệ tinh của nước ngoài theo quy định của pháp luật.

3. Tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không phải là người nộp thuế GTGT bán

tài sản.

Ví dụ: Ông A là cá nhân không kinh doanh bán 01 ô tô 4 chỗ ngồi cho ông B với giá là 600 triệu đồng thì ông A không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với số tiền bán ô tô thu được.

4. Tổ chức, cá nhân chuyển nhượng dự án đầu tư để sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng cho doanh nghiệp, hợp tác xã.

5. Doanh nghiệp, hợp tác xã nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ bán sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường cho doanh nghiệp, hợp tác xã ở khâu kinh doanh thương mại không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT. Trên hoá đơn GTGT, ghi dòng giá bán là giá không có thuế GTGT, dòng thuế suất và thuế GTGT không ghi, gạch bỏ.

Hộ, cá nhân kinh doanh, doanh nghiệp, hợp tác xã và tổ chức kinh tế khác nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT khi bán sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường ở khâu kinh doanh thương mại thì kê khai, tính nộp thuế GTGT theo tỷ lệ 1% trên doanh thu.

6. Tài sản cố định đang sử dụng, đã thực hiện trích khấu hao khi điều chuyển theo giá trị ghi trên sổ sách kế toán giữa cơ sở kinh doanh và các đơn vị thành viên do một cơ sở kinh doanh sở hữu 100% vốn hoặc giữa các đơn vị thành viên do một cơ sở kinh doanh sở hữu 100% vốn để phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT thì không phải lập hoá đơn và kê khai, nộp thuế GTGT. Cơ sở kinh doanh có tài sản cố định điều chuyển phải có Quyết định hoặc Lệnh điều chuyển tài sản kèm theo bộ hồ sơ nguồn gốc tài sản.

7. Các trường hợp khác:

Cơ sở kinh doanh không phải kê khai, nộp thuế trong các trường hợp sau:

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

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

c) Thu đòi người thứ 3 của hoạt động bảo hiểm.

d) Các khoản thu hộ không liên quan đến việc bán hàng hoá, dịch vụ của cơ sở kinh doanh.

đ) Doanh thu hàng hóa, dịch vụ nhận bán đại lý và doanh thu hoa hồng được hưởng từ hoạt động đại lý bán đúng giá quy định của bên giao đại lý hưởng hoa hồng của dịch vụ: bưu chính, viễn thông, bán vé xổ số, vé máy bay, ô tô, tàu hỏa, tàu thủy; đại lý vận tải quốc tế; đại lý của các dịch vụ ngành hàng không, hàng hải mà được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đại lý bán bảo hiểm.

e) Doanh thu hàng hoá, dịch vụ và doanh thu hoa hồng đại lý được hưởng từ hoạt động đại lý bán hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT.

III.2.5. Căn cứ tính thuế

III.2.5.1. Giá tính thuế

1. Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra là giá bán chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng chưa có thuế GTGT.

Đối với hàng hóa chịu thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng; đối với hàng hóa vừa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, vừa chịu thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng.

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

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

3. Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ (kể cả mua ngoài hoặc do cơ sở kinh doanh tự sản xuất) dùng để trao đổi, biếu, tặng, cho, trả thay lương, là giá tính thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Ví dụ: Đơn vị A sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt để trao đổi với cơ sở B lấy sắt thép, giá bán (chưa có thuế) là 400.000 đồng/chiếc. Giá tính thuế GTGT là $50 \times 400.000 \text{ đồng} = 20.000.000 \text{ đồng}$.

4. Giá tính thuế đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ.

Hàng hóa luân chuyển nội bộ như hàng hóa được xuất để chuyển kho nội bộ, xuất vật tư, bán thành phẩm, để tiếp tục quá trình sản xuất trong một cơ sở sản xuất, kinh doanh hoặc hàng hóa, dịch vụ do cơ sở kinh doanh xuất hoặc cung ứng sử dụng phục vụ hoạt động kinh doanh thì không phải tính, nộp thuế GTGT.

Trường hợp cơ sở kinh doanh tự sản xuất, xây dựng tài sản cố định (tài sản cố định tự làm) để phục vụ sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì khi hoàn thành, nghiệm thu, bàn giao, cơ sở kinh doanh không phải lập hóa đơn. Thuế GTGT đầu vào hình thành nên tài sản cố định tự làm được kê khai, khấu trừ theo quy định.

Trường hợp xuất máy móc, thiết bị, vật tư, hàng hóa dưới hình thức cho vay, cho mượn hoặc hoàn trả, nếu có hợp đồng và các chứng từ liên quan đến giao dịch phù hợp, cơ sở kinh doanh không phải lập hóa đơn, tính, nộp thuế GTGT.

Ví dụ: Đơn vị A là doanh nghiệp sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt lắp vào các phân xưởng sản xuất để phục vụ hoạt động kinh doanh của đơn vị thì đơn vị A không phải tính nộp thuế GTGT đối với hoạt động xuất 50 sản phẩm quạt điện này.

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

Ví dụ: Công ty cổ phần P tự xây dựng nhà nghỉ giữa ca cho công nhân ở trong khu vực sản xuất kinh doanh. Công ty cổ phần P không có đơn vị, tổ, đội trực thuộc thực hiện hoạt động xây dựng này. Khi hoàn thành, nghiệm thu nhà nghỉ giữa ca, Công ty cổ phần P không phải lập hóa đơn. Thuế GTGT đầu vào hình thành nhà nghỉ giữa ca được kê khai, khấu trừ theo quy định.

Ví dụ: Công ty Y là doanh nghiệp sản xuất nước uống đóng chai, giá chưa có thuế GTGT 1 chai nước đóng chai trên thị trường là 4.000 đồng. Công ty Y xuất ra 300 chai nước đóng chai để phục vụ trong các cuộc họp công ty thì Công ty Y không phải kê khai, tính thuế GTGT.

Ví dụ: Công ty Y là doanh nghiệp sản xuất nước uống đóng chai, giá chưa có thuế GTGT 1 chai nước đóng chai trên thị trường là 4.000 đồng. Công ty Y xuất ra 300 chai nước đóng chai với mục đích không phục vụ sản xuất kinh doanh thì Công ty Y phải kê khai, tính thuế GTGT đối với 300 chai nước xuất dùng không phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh nêu trên với giá tính thuế là $4.000 \times 300 = 1.200.000$ đồng.

5. Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, giá tính thuế được xác định bằng không (0); trường hợp hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại nhưng không thực hiện theo quy định của pháp luật về thương mại thì phải kê khai, tính nộp thuế như hàng hóa, dịch vụ dùng để tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho.

Một số hình thức khuyến mại cụ thể được thực hiện như sau:

a) Đối với hình thức khuyến mại đưa hàng mẫu, cung ứng dịch vụ mẫu để khách hàng dùng thử không phải trả tiền, tặng hàng hoá cho khách hàng, cung ứng dịch vụ không thu tiền thì giá tính thuế đối với hàng mẫu, dịch vụ mẫu được xác định bằng 0.

Ví dụ: Công ty TNHH P sản xuất nước ngọt có ga, năm 2014 Công ty có thực hiện đợt khuyến mại vào tháng 5/2014 và tháng 12/2014 theo hình thức mua 10 sản phẩm tặng 1 sản phẩm. Chương trình khuyến mại vào tháng 5/2014 được thực hiện theo đúng trình tự, thủ tục khuyến mại được thực hiện theo quy định của pháp luật về thương mại. Theo đó, đối với số sản phẩm tặng kèm khi mua sản phẩm trong tháng 5/2014, Công ty TNHH P xác định giá tính thuế bằng không (0).

Trường hợp chương trình khuyến mại vào tháng 12/2014 không được thực hiện theo đúng trình tự, thủ tục khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, Công ty TNHH P phải kê khai, tính thuế GTGT đối với số sản phẩm tặng kèm khi mua sản phẩm trong tháng 12/2014.

b) Đối với hình thức bán hàng, cung ứng dịch vụ với giá thấp hơn giá bán hàng, dịch vụ trước đó thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm áp dụng trong thời gian khuyến mại đã đăng ký hoặc thông báo.

Ví dụ 30: Công ty N hoạt động trong lĩnh vực viễn thông, chuyên bán các loại thẻ cào di động. Công ty thực hiện đăng ký khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại dưới hình thức bán hàng thấp hơn giá bán trước đó cho thời gian từ ngày 1/4/2014 đến hết ngày 20/4/2014, theo đó, giá bán một thẻ cào mệnh giá là 100.000 đồng (đã bao gồm thuế GTGT) trong thời gian khuyến mại được bán với giá 90.000 đồng.

Giá tính thuế GTGT đối với một thẻ cào mệnh giá 100.000 đồng trong thời gian khuyến mại được tính như sau:

$$\frac{90.000}{1 + 10\%}$$

c) Đối với các hình thức khuyến mại bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ thì không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ tặng kèm.

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

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

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

8. Đối với giá công hàng hóa là giá gia công theo hợp đồng gia công chưa có thuế GTGT, bao gồm cả tiền công, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hoá.

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

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

b) Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị, giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu và máy móc, thiết bị chưa có thuế GTGT.

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

10. Đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế GTGT.

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

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

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

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

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

Giá tính thuế được tính theo công thức sau:

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

Ví dụ 41: Cơ sở kinh doanh dịch vụ casino trong kỳ tính thuế có số liệu sau:

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

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

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

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

Giá tính thuế GTGT được tính như sau:

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

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

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

Giá tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Giá trọn gói}}{1 + \text{thuế suất}}$$

Trường hợp giá trọn gói bao gồm cả các khoản chi vé máy bay vận chuyển khách du lịch từ nước ngoài vào Việt Nam, từ Việt Nam đi nước ngoài, các chi phí ăn, nghỉ, thăm quan và một số khoản chi ở nước ngoài khác (nếu có chứng từ hợp pháp) thì các khoản thu của khách hàng để chi cho các khoản trên được tính giảm trừ trong giá (doanh thu) tính thuế GTGT. Thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động du lịch trọn gói được kê khai, khấu trừ toàn bộ theo quy định.

Ví dụ 42: Công ty Du lịch Thành phố Hồ Chí Minh thực hiện hợp đồng du lịch với Thái Lan theo hình thức trọn gói 50 khách du lịch trong 05 ngày tại Việt Nam với tổng số tiền thanh toán là 32.000 USD. Phía Việt Nam phải lo chi phí toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, thăm quan theo chương trình thoả thuận; trong đó riêng tiền vé máy bay đi từ Thái Lan sang Việt Nam và ngược lại hết 10.000 USD. Tỷ giá 1USD = 20.000 đồng Việt Nam.

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

+ Doanh thu chịu thuế GTGT là:

$$(32.000 \text{ USD} - 10.000 \text{ USD}) \times 20.000 \text{ đồng} = 440.000.000 \text{ đồng}$$

+ Giá tính thuế GTGT là:

$$\frac{440.000.000 \text{ đồng}}{1 + 10\%} = 400.000.000 \text{ đồng}$$

Công ty Du lịch Thành phố Hồ Chí Minh được kê khai khấu trừ toàn bộ thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động du lịch chịu thuế GTGT.

Ví dụ: Công ty du lịch Hà Nội thực hiện hợp đồng đưa khách du lịch từ Việt Nam đi Trung Quốc thu theo giá trọn gói là 400 USD/người đi trong năm ngày, Công ty du

lịch Hà Nội phải chi trả cho Công ty du lịch Trung Quốc 300 USD/người thì giá (doanh thu) tính thuế của Công ty du lịch Hà Nội là 100 USD/người (400 USD - 300 USD).

17. Đối với dịch vụ cầm đồ, số tiền phải thu từ dịch vụ này bao gồm tiền lãi phải thu từ cho vay cầm đồ và khoản thu khác phát sinh từ việc bán hàng cầm đồ (nếu có) được xác định là giá đã có thuế GTGT.

Giá tính thuế được xác định theo công thức sau:

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

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

Giá tính thuế GTGT được xác định bằng:

$$\frac{110.000.000 \text{ đồng}}{1 + 10\%} = 100.000.000 \text{ đồng}$$

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

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

20. Đối với dịch vụ đại lý giám định, đại lý xét bồi thường, đại lý đòi người thứ ba bồi hoàn, đại lý xử lý hàng bồi thường 100% hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng thì giá tính thuế GTGT là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng (chưa trừ một khoản phí tổn nào) mà doanh nghiệp bảo hiểm thu được, chưa có thuế GTGT.

21. Đối với trường hợp mua dịch vụ quy định tại khoản 5 Điều 3 Thông tư 219/TT – BTC, giá tính thuế là giá thanh toán ghi trong hợp đồng mua dịch vụ chưa có thuế giá trị gia tăng.

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

Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức chiết khấu thương mại dành cho khách hàng (nếu có) thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã chiết khấu thương mại dành cho khách hàng. Trường hợp việc chiết khấu thương mại căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hoá, dịch vụ thì số tiền chiết khấu của hàng hoá đã bán được tính điều chỉnh trên hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ của lần mua cuối cùng hoặc kỳ tiếp sau. Trường hợp số tiền chiết khấu được lập khi kết thúc chương trình (kỳ) chiết khấu hàng bán thì được lập hoá đơn điều chỉnh kèm bảng kê các số hoá đơn cần điều chỉnh, số tiền, tiền thuế điều chỉnh. Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh thu mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào.

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

III.2.6. Thời điểm xác định thuế GTGT

1. Đối với bán hàng hoá là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hoá cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

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

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

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

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

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

III.2.7. Thuế suất

*** Thuế suất 0%**

1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% theo hướng dẫn.

a) Hàng hóa xuất khẩu bao gồm:

- Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài, kể cả uỷ thác xuất khẩu;
- Hàng hóa bán vào khu phi thuế quan theo quy định của Thủ tướng Chính phủ; hàng bán cho cửa hàng miễn thuế;
- Hàng hoá bán mà điểm giao, nhận hàng hoá ở ngoài Việt Nam;
- Phụ tùng, vật tư thay thế để sửa chữa, bảo dưỡng phương tiện, máy móc thiết bị cho bên nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam;
- Các trường hợp được coi là xuất khẩu theo quy định của pháp luật:

+ Hàng hoá gia công chuyển tiếp theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động mua, bán hàng hoá quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hoá với nước ngoài.

+ Hàng hoá xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật.

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

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.

Cá nhân ở nước ngoài là người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam định cư ở nước ngoài và ở ngoài Việt Nam trong thời gian diễn ra việc cung ứng dịch vụ. Tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là tổ chức, cá nhân có đăng ký kinh doanh và các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

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.

đ) Các hàng hóa, dịch vụ khác:

- Hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;

- Hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0%;

- Dịch vụ sửa chữa tàu bay, tàu biển cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài.

2. Điều kiện áp dụng thuế suất 0%:

a) Đối với hàng hoá xuất khẩu:

- Có hợp đồng bán, gia công hàng hoá xuất khẩu; hợp đồng uỷ thác xuất khẩu;

- Có chứng từ thanh toán tiền hàng hoá xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;

- Có tờ khai hải quan.

b) Đối với dịch vụ xuất khẩu:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;

- Có chứng từ thanh toán tiền dịch vụ xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;

c) Đối với vận tải quốc tế:

- Có hợp đồng vận chuyển hành khách, hành lý, hàng hoá giữa người vận chuyển và người thuê vận chuyển theo chặng quốc tế từ Việt Nam ra nước ngoài hoặc từ nước ngoài đến Việt Nam hoặc cả điểm đi và điểm đến ở nước ngoài theo các hình thức phù hợp với quy định của pháp luật. Đối với vận chuyển hành khách, hợp đồng vận chuyển là vé. Cơ sở kinh doanh vận tải quốc tế thực hiện theo các quy định của pháp luật về vận tải.

- Có chứng từ thanh toán qua ngân hàng hoặc các hình thức thanh toán khác được coi là thanh toán qua ngân hàng. Đối với trường hợp vận chuyển hành khách là cá nhân, có chứng từ thanh toán trực tiếp.

d) Đối với dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải:

d.1) Dịch vụ của ngành hàng không áp dụng thuế suất 0% được thực hiện trong khu vực cảng hàng không quốc tế, sân bay, nhà ga hàng hoá hàng không quốc tế và đáp ứng các điều kiện sau:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức ở nước ngoài, hãng hàng không nước ngoài hoặc yêu cầu cung ứng dịch vụ của tổ chức ở nước ngoài, hãng hàng không nước ngoài;

- Có chứng từ thanh toán dịch vụ qua ngân hàng hoặc các hình thức thanh toán khác được coi là thanh toán qua ngân hàng.

d.2) Dịch vụ của ngành hàng hải áp dụng thuế suất 0% thực hiện tại khu vực cảng và đáp ứng các điều kiện sau:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức ở nước ngoài, người đại lý tàu biển hoặc yêu cầu cung ứng dịch vụ của tổ chức ở nước ngoài hoặc người đại lý tàu biển;

- Có chứng từ thanh toán dịch vụ qua ngân hàng của tổ chức ở nước ngoài hoặc có chứng từ thanh toán dịch vụ qua ngân hàng của người đại lý tàu biển cho cơ sở cung ứng dịch vụ hoặc các hình thức thanh toán khác được coi là thanh toán qua ngân hàng.

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; 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;

- 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 sau cung ứng tại Việt Nam cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài không được áp dụng thuế suất 0% 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;

- + Dịch vụ thanh toán qua mạng;

- + Dịch vụ cung cấp gắn với việc bán, phân phối, tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa tại Việt Nam.

*** Thuế suất 5%**

1. Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, không bao gồm các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác thuộc đối tượng áp dụng mức thuế suất 10%.

2. Phân bón; quặng để sản xuất phân bón; thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi

3. Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác theo quy định của pháp luật về quản lý thức ăn chăn nuôi, bao gồm các loại đã qua chế biến hoặc chưa chế biến như cám, bã, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm và các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm và vật nuôi.

4. Dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp (trừ nạo, vét kênh mương nội đồng).

Dịch vụ sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp gồm phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt, cắt, xay xát, bảo quản lạnh, ướp muối và các hình thức bảo quản thông thường khác.

5. Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế, bảo quản ở khâu kinh doanh thương mại,

6. Mủ cao su sơ chế như mủ cò rếp, mủ tờ, mủ bún, mủ cốm; nhựa thông sơ chế; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá bao gồm các loại lưới đánh cá, các loại sợi, dây giềng loại chuyên dùng để đan lưới đánh cá không phân biệt nguyên liệu sản xuất.

7. Thực phẩm tươi sống ở khâu kinh doanh thương mại; lâm sản chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại, trừ gỗ, măng và các sản phẩm quy định tại khoản 1.

8. Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm gi đường, bã mía, bã bùn.

9. Sản phẩm bằng đay, cói, tre, song, mây, trúc, chít, nứa, luồng, lá, rơm, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp là các loại sản phẩm được sản xuất, chế biến từ nguyên liệu chính là đay, cói, tre, song, mây, trúc, chít, nứa, luồng, lá như: thảm đay, sợi đay, bao đay, thảm sọ dừa, chiếu sản xuất bằng đay, cói; chổi chít, dây thừng, dây buộc làm bằng tre nứa, xơ dừa; rèm, màn bằng tre, trúc, nứa, chổi tre, nón lá; đũa tre, đũa luồng; bông sơ chế; giấy in báo.

10. Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, bao gồm máy cày, máy bừa, máy cấy, máy gieo hạt, máy tuốt lúa, máy gặt, máy gặt đập liên hợp, máy thu hoạch sản phẩm nông nghiệp, máy hoặc bình bơm thuốc trừ sâu.

11. Thiết bị, dụng cụ y tế gồm máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế như: các loại máy soi, chiếu, chụp dùng để khám, chữa bệnh; các thiết bị, dụng cụ chuyên dùng để mổ, điều trị vết thương, ô tô cứu thương; dụng cụ đo huyết áp, tim, mạch, dụng cụ truyền máu; bơm kim tiêm; dụng cụ phòng tránh thai và các dụng cụ, thiết bị chuyên dùng cho y tế khác theo xác nhận của Bộ Y tế.

Bông, băng, gạc y tế và băng vệ sinh y tế; thuốc phòng bệnh, chữa bệnh bao gồm 12. Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập bao gồm các loại mô hình, hình vẽ, bảng, phấn, thước kẻ, com-pa và các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy, nghiên cứu, thí nghiệm khoa học.

13. Hoạt động văn hoá, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim.

14. Đồ chơi cho trẻ em; Sách các loại, trừ sách không chịu thuế GTGT hướng dẫn tại khoản 15 Điều 4 Thông tư này.

15. Dịch vụ khoa học và công nghệ là các hoạt động phục vụ, hỗ trợ kỹ thuật cho việc nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; các hoạt động liên quan đến sở hữu trí tuệ; chuyển giao công nghệ, tiêu chuẩn, quy chuẩn kỹ thuật, đo lường, chất lượng sản phẩm, hàng hóa, an toàn bức xạ, hạt nhân và năng lượng nguyên tử; dịch vụ về thông tin, tư vấn, đào tạo, bồi dưỡng, phổ biến, ứng dụng thành tựu khoa học và công nghệ trong các lĩnh vực kinh tế - xã hội theo hợp đồng dịch vụ khoa học và công nghệ quy định tại Luật Khoa học và công nghệ, không bao gồm trò chơi trực tuyến và dịch vụ giải trí trên Internet.

16. Bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của Luật nhà ở. Nhà ở xã hội là nhà ở do Nhà nước hoặc tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế đầu tư xây dựng và đáp ứng các tiêu chí về nhà ở, về giá bán nhà, về giá cho thuê, về giá cho thuê mua, về đối tượng, điều kiện được mua, được thuê, được thuê mua nhà ở xã hội

theo quy định của pháp luật về nhà ở.

*** Thuế suất 10%**

Thuế suất 10% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ không áp dụng mức thuế suất 0%, 5%.

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

III.2.8. Phương pháp tính thuế

Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng gồm phương pháp khấu trừ thuế giá trị gia tăng và phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng.

III.2.8.1. Phương pháp khấu trừ thuế

1. Phương pháp khấu trừ thuế áp dụng đối với cơ sở kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ bao gồm:

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ từ một tỷ đồng trở lên và thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ, trừ hộ, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này;

b) Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, trừ hộ, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp

c) Tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển và khai thác dầu, khí nộp thuế theo phương pháp khấu trừ do bên Việt Nam kê khai khấu trừ nộp thay.

+ Xác định số thuế GTGT phải nộp:

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

Trong đó:

a) Số thuế giá trị gia tăng đầu ra bằng tổng số thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ bán ra ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng.

Thuế giá trị gia tăng ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng bằng giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ đó.

Trường hợp sử dụng chứng từ ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì thuế

GTGT đầu ra được xác định bằng giá thanh toán trừ (-) giá tính thuế theo quy định

Đối với cơ sở kinh doanh bán hàng hoá, dịch vụ: Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hoá đơn cao hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất đã ghi trên hoá đơn; Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hoá đơn thấp hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất thuế GTGT quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT.

b) Thuế GTGT đầu vào bằng (=) tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả tài sản cố định) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hoá nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính

III.2.8.2. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

1. Số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT bằng giá trị gia tăng nhân với thuế suất thuế giá trị gia tăng 10% áp dụng đối với hoạt động mua, bán, chế tác vàng bạc, đá quý.

Giá trị gia tăng của vàng, bạc, đá quý được xác định bằng giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý bán ra trừ (-) giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý mua vào tương ứng.

Giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý bán ra là giá thực tế bán ghi trên hoá đơn bán vàng, bạc, đá quý, bao gồm cả tiền công chế tác (nếu có), thuế giá trị gia tăng và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà bên bán được hưởng.

Giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý mua vào được xác định bằng giá trị vàng, bạc, đá quý mua vào hoặc nhập khẩu, đã có thuế GTGT dùng cho mua bán, chế tác vàng, bạc, đá quý bán ra tương ứng.

2. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng bằng tỷ lệ % nhân với doanh thu áp dụng như sau:

a) Đối tượng áp dụng:

- Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm dưới mức ngưỡng doanh thu một tỷ đồng, trừ trường hợp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế;

- Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập, trừ trường hợp đăng ký tự nguyện theo hướng dẫn tại khoản 3;

- Hộ, cá nhân kinh doanh;

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật, trừ các tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển và khai thác

dầu khí.

- Tổ chức kinh tế khác không phải là doanh nghiệp, hợp tác xã, trừ trường hợp đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ.

b) Tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu được quy định theo từng hoạt động như sau:

- Phân phối, cung cấp hàng hoá: 1%;
- Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 5%;
- Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hoá, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 3%;
- Hoạt động kinh doanh khác: 2%.

c) Doanh thu để tính thuế GTGT là tổng số tiền bán hàng hoá, dịch vụ thực tế ghi trên hoá đơn bán hàng đối với hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT bao gồm các khoản phụ thu, phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có doanh thu bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và doanh thu hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu thì không áp dụng tỷ lệ (%) trên doanh thu đối với doanh thu này.

Cơ sở kinh doanh nhiều ngành nghề có mức tỷ lệ khác nhau phải khai thuế GTGT theo từng nhóm ngành nghề tương ứng với các mức tỷ lệ theo quy định; trường hợp người nộp thuế không xác định được doanh thu theo từng nhóm ngành nghề hoặc trong một hợp đồng kinh doanh trọn gói bao gồm các hoạt động tại nhiều nhóm tỷ lệ khác nhau mà không tách được thì sẽ áp dụng mức tỷ lệ cao nhất của nhóm ngành nghề mà cơ sở sản xuất, kinh doanh.

3. Đối với hộ, cá nhân kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khoán, cơ quan thuế xác định doanh thu, thuế GTGT phải nộp theo tỷ lệ % trên doanh thu của hộ khoán theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều này căn cứ vào tài liệu, số liệu khai thuế của hộ khoán, cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế, kết quả điều tra doanh thu thực tế và ý kiến của Hội đồng tư vấn thuế xã, phường.

Trường hợp hộ, cá nhân nộp thuế theo phương pháp khoán kinh doanh nhiều ngành nghề thì cơ quan thuế xác định số thuế phải nộp theo tỷ lệ của hoạt động kinh doanh chính.

III.2.9. Nguyên tắc khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào

1. Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ, kể cả thuế GTGT đầu vào không được bồi thường của hàng hoá chịu thuế GTGT bị tổn thất.

Các trường hợp tổn thất không được bồi thường được khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm: thiên tai, hoả hoạn, các trường hợp tổn thất không được bảo hiểm bồi thường, hàng hoá

mất phẩm chất, quá hạn sử dụng phải tiêu hủy. Cơ sở kinh doanh phải có đầy đủ hồ sơ, tài liệu chứng minh các trường hợp tổn thất không được bồi thường để khấu trừ thuế.

Trường hợp hàng hoá có hao hụt tự nhiên do tính chất lý hoá trong quá trình vận chuyển, bơm rót như xăng, dầu... thì được kê khai, khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của số lượng hàng hoá thực tế hao hụt tự nhiên không vượt quá định mức hao hụt theo quy định. Số thuế GTGT đầu vào của số lượng hàng hoá hao hụt vượt định mức không được khấu trừ, hoàn thuế.

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

2. Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ (kể cả tài sản cố định) sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; trường hợp không hạch toán riêng được thì thuế đầu vào được khấu trừ tính theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu của hàng hoá, dịch vụ bán ra không hạch toán riêng được.

3. Thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định, máy móc, thiết bị, kể cả thuế GTGT đầu vào của hoạt động đi thuê những tài sản, máy móc, thiết bị này và thuế GTGT đầu vào khác liên quan đến tài sản, máy móc, thiết bị như bảo hành, sửa chữa trong các trường hợp sau đây không được khấu trừ mà tính vào nguyên giá của tài sản cố định hoặc chi phí được trừ theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và các văn bản hướng dẫn thi hành: Tài sản cố định chuyên dùng phục vụ sản xuất vũ khí, khí tài phục vụ quốc phòng, an ninh; tài sản cố định, máy móc, thiết bị của các tổ chức tín dụng, doanh nghiệp kinh doanh tái bảo hiểm, bảo hiểm nhân thọ, kinh doanh chứng khoán, cơ sở khám, chữa bệnh, cơ sở đào tạo; tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Tài sản cố định là ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô sử dụng vào kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô) có trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng (giá chưa có thuế GTGT) thì số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ”.

4. Khấu trừ thuế GTGT trong một số trường hợp cụ thể như sau:

a) Đối với cơ sở sản xuất kinh doanh tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán tập trung có sử dụng sản phẩm thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT qua các khâu để sản xuất ra mặt hàng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào tại các khâu được khấu trừ toàn bộ.

b) Đối với cơ sở sản xuất kinh doanh có dự án đầu tư thực hiện đầu tư theo nhiều giai đoạn, bao gồm cả cơ sở sản xuất, kinh doanh mới thành lập, có phương án sản xuất, kinh doanh tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán tập trung và sử dụng sản phẩm thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT để sản xuất ra mặt hàng chịu thuế GTGT nhưng trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản có cung cấp hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định được khấu trừ toàn bộ. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng số thuế GTGT đầu vào không sử dụng cho đầu tư tài sản cố định phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT để kê khai khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh số chịu thuế GTGT so với tổng doanh số hàng hóa, dịch vụ bán ra.

c) Đối với cơ sở sản xuất kinh doanh có dự án đầu tư, bao gồm cả cơ sở sản xuất, kinh doanh mới thành lập, vừa đầu tư vào sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT, vừa đầu tư vào sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản được tạm khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra theo phương án sản xuất, kinh doanh của cơ sở kinh doanh. Số thuế tạm khấu trừ được điều chỉnh theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra trong ba năm kể từ năm đầu tiên có doanh thu.

5. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa (kể cả hàng hóa mua ngoài hoặc hàng hóa do doanh nghiệp tự sản xuất) mà doanh nghiệp sử dụng để cho, biếu, tặng, khuyến mại, quảng cáo dưới các hình thức, phục vụ cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì được khấu trừ.

6. Số thuế GTGT đã nộp theo Quyết định ấn định thuế của cơ quan hải quan được khấu trừ toàn bộ, trừ trường hợp cơ quan hải quan xử phạt về gian lận, trốn thuế.

7. Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong kỳ nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của kỳ đó, không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho.

9. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, cơ sở kinh doanh được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc tính vào nguyên giá của tài sản cố định, trừ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

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

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

11. Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với trường hợp:

- Hoá đơn GTGT sử dụng không đúng quy định của pháp luật như: hóa đơn GTGT không ghi thuế GTGT (trừ trường hợp đặc thù được dùng hóa đơn GTGT ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT);
- Hoá đơn không ghi hoặc ghi không đúng một trong các chỉ tiêu như tên, địa chỉ, mã số thuế của người bán nên không xác định được người bán;
- Hoá đơn không ghi hoặc ghi không đúng một trong các chỉ tiêu như tên, địa chỉ, mã số thuế của người mua nên không xác định được người mua (trừ trường hợp hướng dẫn tại khoản 12);
- Hóa đơn, chứng từ nộp thuế GTGT giả, hóa đơn bị tẩy xóa, hóa đơn không (không có hàng hóa, dịch vụ kèm theo);
- Hóa đơn ghi giá trị không đúng giá trị thực tế của hàng hóa, dịch vụ mua, bán hoặc trao đổi.

*** Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào**

1. Có hoá đơn giá trị gia tăng hợp pháp của hàng hoá, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

2. Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào (bao gồm cả hàng hoá nhập khẩu) từ hai mươi triệu đồng trở lên, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn dưới hai mươi triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt gồm chứng từ thanh toán qua ngân hàng và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt khác hướng dẫn

-. Các trường hợp thanh toán không dùng tiền mặt khác để khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm:

a) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào theo phương thức thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào với giá trị hàng hoá, dịch vụ bán ra, vay mượn hàng mà phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng thì phải có biên bản đối chiếu số liệu và xác nhận giữa hai bên về việc thanh toán bù trừ giữa hàng hoá, dịch vụ mua vào với hàng hoá, dịch vụ bán ra, vay mượn hàng. Trường hợp bù trừ công nợ qua bên thứ ba phải có biên bản bù trừ công nợ của ba (3) bên làm căn cứ khấu trừ thuế.

b) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào theo phương thức bù trừ công nợ như vay, mượn tiền; căn trừ công nợ qua người thứ ba mà phương thức thanh toán này được quy

định cụ thể trong hợp đồng thì phải có hợp đồng vay, mượn tiền dưới hình thức văn bản được lập trước đó và có chứng từ chuyển tiền từ tài khoản của bên cho vay sang tài khoản của bên đi vay đối với khoản vay bằng tiền bao gồm cả trường hợp bù trừ giữa giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào với khoản tiền mà người bán hỗ trợ cho người mua, hoặc nhờ người mua chi hộ.

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.

Trường hợp sau khi thực hiện các hình thức thanh toán nêu trên mà phần giá trị còn lại được thanh toán bằng tiền có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Khi kê khai hoá đơn thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh ghi rõ phương thức thanh toán được quy định cụ thể trong hợp đồng vào phần ghi chú trên bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ mua vào.

Điều kiện khấu trừ, hoàn thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện và các thủ tục cụ thể như sau:

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

2. Tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu đã làm xong thủ tục hải quan theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

3. Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu phải thanh toán qua ngân hàng

III.2.10. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế GTGT

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 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trong quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo;

trường hợp lũy kế sau ít nhất mười hai tháng tính từ tháng đầu tiên hoặc sau ít nhất bốn quý tính từ quý đầu tiên phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết mà vẫn còn số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế.

2. Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư đã đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hoặc dự án tìm kiếm thăm dò và phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, nếu thời gian đầu tư từ 01 năm (12 tháng) trở lên thì được hoàn thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho đầu tư theo từng năm.

Trường hợp, nếu số thuế GTGT lũy kế của hàng hoá, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.

3. Hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư mới

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) cùng tỉnh, thành phố, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh thực hiện kê khai riêng đối với dự án đầu tư và phải kết chuyển thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới mà chưa được khấu trừ hết nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kết chuyển vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tiếp theo.

4. 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 hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu 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 của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ chưa đủ 300 triệu đồng thì được khấu trừ vào tháng, quý tiếp theo.

Cơ sở kinh doanh trong tháng/quý vừa có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hoá, dịch vụ bán trong nước thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT cho hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên.

Số thuế GTGT đầu vào được hoàn cho hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu được xác định như sau:

Số thuế GTGT chưa
khấu trừ hết của
tháng /quý = Thuế GTGT đầu ra của
hàng hóa, dịch vụ bán
trong nước –

Tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ
trong tháng/quý (bao gồm: thuế GTGT đầu
vào phục vụ hoạt động xuất khẩu, phục vụ
hoạt động kinh doanh trong nước chịu thuế
trong tháng/quý và thuế GTGT chưa khấu trừ
hết từ tháng/quý trước chuyển sang)

Số thuế GTGT đầu vào của
hàng hóa, dịch vụ xuất
khẩu =

Số thuế GTGT chưa khấu trừ
hết của tháng/quý

Tổng doanh thu xuất khẩu trong
kỳ

x 100%

▼

Tổng doanh thu hàng hóa, dịch
vụ trong kỳ bán ra chịu thuế (bao
gồm cả doanh thu xuất khẩu)

Riêng đối với cơ sở kinh doanh thương mại mua hàng hóa để thực hiện xuất khẩu thì số thuế GTGT đầu vào được hoàn cho hàng hoá xuất khẩu được xác định như sau:

$$\begin{array}{l}
\text{Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu} = \left\{ \begin{array}{l} \text{Số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng / quý} \\ \text{Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa còn tồn kho cuối tháng/quý} \end{array} \right\} \times \frac{\text{Tổng doanh thu xuất khẩu trong kỳ}}{\text{Tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ trong kỳ bán ra chịu thuế (bao gồm cả doanh thu xuất khẩu)}} \times 100\%
\end{array}$$

Nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu đã tính phân bổ như trên chưa được khấu trừ nhỏ hơn 300 triệu đồng thì cơ sở kinh doanh không được xét hoàn thuế theo tháng/quý mà kết chuyển sang kỳ tính thuế tiếp theo; nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT theo tháng/quý.

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.

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

III.2.11. Thủ tục đăng ký, kê khai, nộp thuế:

a. Đăng ký nộp thuế

Công tác đăng ký nộp thuế là thủ tục đầu tiên mà cơ sở kinh doanh phải thực hiện. Các cơ sở kinh doanh sau khi thực hiện đăng ký nộp thuế, cơ quan thuế có trách nhiệm cấp mã số thuế và Giấy chứng nhận đăng ký thuế theo chế độ quy định.

- *Đối tượng thuộc diện phải đăng ký thuế*: bao gồm tất cả các cơ sở kinh doanh, kể cả các công ty, nhà máy, xí nghiệp, chi nhánh, cửa hàng trực thuộc cơ sở kinh doanh chính phải đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế.

- *Nội dung phải đăng ký*: Cơ sở kinh doanh phải đăng ký về địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh, lao động, tiền vốn, nơi nộp thuế, phương pháp tính và nộp thuế và các chỉ tiêu liên quan khác theo mẫu đăng ký nộp thuế.

- *Thời hạn đăng ký nộp thuế*: Đối với cơ sở mới thành lập, thời gian đăng ký nộp thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và cấp con dấu; trường hợp cơ sở chưa được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh nhưng có hoạt động kinh doanh, cơ sở phải đăng ký nộp thuế trước khi kinh doanh. Các cơ sở đã đăng ký nộp thuế nếu có thay đổi ngành nghề kinh doanh, chuyển trụ sở kinh doanh, sáp nhập, giải thể, phá sản, hợp nhất, chia, tách hay thành lập các công ty, nhà máy, xí nghiệp, chi nhánh, cửa hàng mới .v.v. phải đăng ký bổ sung với cơ quan thuế chậm nhất là 5 ngày trước khi có sự thay đổi đó.

b. kê khai thuế GTGT

a) Khai thuế giá trị gia tăng là loại khai thuế theo tháng trừ các trường hợp hướng dẫn tại điểm b, c, d khoản này.

b) Khai thuế giá trị gia tăng theo quý

b.1) Đối tượng khai thuế GTGT theo quý

Khai thuế theo quý áp dụng đối với người nộp thuế giá trị gia tăng có tổng doanh thu bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ của năm trước liền kề từ 50 tỷ đồng trở xuống.

Trường hợp người nộp thuế mới bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh việc khai thuế giá trị gia tăng được thực hiện theo quý. Sau khi sản xuất kinh doanh đủ 12 tháng thì từ năm dương lịch tiếp theo sẽ căn cứ theo mức doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ của năm dương lịch trước liền kề (đủ 12 tháng) để thực hiện khai thuế giá trị gia tăng theo tháng hay theo quý.

Ví dụ :

- Doanh nghiệp A bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh từ tháng 01/2015 thì năm 2015 doanh nghiệp A thực hiện khai thuế GTGT theo quý. Doanh nghiệp căn cứ vào doanh thu của năm 2015 (đủ 12 tháng của năm dương lịch) để xác định năm 2016 thực hiện khai thuế tháng hay khai quý.

- Doanh nghiệp B bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh từ tháng 8/2014 thì năm 2014, 2015 doanh nghiệp B thực hiện khai thuế GTGT theo quý. Doanh nghiệp căn cứ vào doanh thu của năm 2015 để xác định năm 2016 thực hiện khai thuế theo tháng hay theo quý.

Người nộp thuế có trách nhiệm tự xác định thuộc đối tượng khai thuế theo tháng hay khai thuế theo quý để thực hiện khai thuế theo quy định.

Trường hợp người nộp thuế đủ điều kiện và thuộc đối tượng khai thuế GTGT theo quý muốn chuyển sang khai thuế theo tháng thì gửi thông báo (theo Mẫu số 07/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này) cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp chậm nhất là cùng với thời hạn nộp tờ khai thuế GTGT của tháng đầu tiên của năm bắt đầu khai thuế GTGT theo tháng.

b.2) Thời kỳ khai thuế theo quý

- Việc thực hiện khai thuế theo quý hay theo tháng được ổn định trọn năm dương lịch và ổn định theo chu kỳ 3 năm. Riêng chu kỳ ổn định đầu tiên được xác định tính kể từ ngày 01/10/2014 đến hết ngày 31/12/2016.

Ví dụ : Doanh nghiệp C năm 2013 có tổng doanh thu là 38 tỷ đồng nên thuộc diện khai thuế GTGT theo quý từ ngày 01/10/2014. Doanh thu của năm 2014; 2015, 2016 do doanh nghiệp kê khai (kể cả trường hợp khai bổ sung) hoặc do kiểm tra, thanh tra kết luận là 55 tỷ đồng thì doanh nghiệp C vẫn tiếp tục thực hiện khai thuế GTGT theo quý đến hết năm 2016. Từ năm 2017 sẽ xác định lại chu kỳ khai thuế mới dựa trên doanh thu của năm 2016.

Ví dụ : Doanh nghiệp D năm 2013 có tổng doanh thu là 57 tỷ đồng nên thực hiện khai thuế GTGT theo tháng. Doanh thu năm 2014 do doanh nghiệp kê khai (kể cả trường hợp khai bổ sung) hoặc do kiểm tra, thanh tra kết luận là 48 tỷ đồng thì doanh nghiệp D vẫn thực hiện khai thuế GTGT theo tháng đến hết năm 2016. Từ năm 2017 sẽ xác định lại chu kỳ khai thuế mới dựa trên doanh thu của năm 2016.

- Trong chu kỳ khai thuế ổn định theo quý, nếu người nộp thuế tự phát hiện hoặc qua thanh tra, kiểm tra, cơ quan thuế kết luận doanh thu của năm trước liền kề của chu kỳ khai thuế ổn định này trên 50 tỷ đồng, người nộp thuế không đủ điều kiện để khai thuế giá trị gia tăng theo quý của chu kỳ ổn định đó thì từ năm tiếp theo liền kề của năm phát hiện cho đến hết chu kỳ ổn định, người nộp thuế phải thực hiện khai thuế giá trị gia tăng theo tháng.

Ví dụ : Doanh nghiệp E năm 2013 có tổng doanh thu trên tờ khai thuế GTGT là 47 tỷ đồng nên thuộc diện khai thuế GTGT theo quý từ ngày 01/10/2014. Năm 2015, cơ quan thuế thanh tra kết luận doanh thu tính thuế GTGT của năm 2013 tăng thêm 5 tỷ đồng so với số liệu kê khai là 52 tỷ đồng, thì năm 2016 doanh nghiệp E thực hiện khai thuế GTGT theo tháng. Từ năm 2017 sẽ xác định lại chu kỳ khai thuế mới dựa trên doanh thu của năm 2016.

Ví dụ : Doanh nghiệp G năm 2013 có tổng doanh thu trên tờ khai thuế GTGT là 47 tỷ đồng nên thuộc diện khai thuế GTGT theo quý từ ngày 01/10/2014. Năm 2015, Doanh nghiệp G tự khai bổ sung doanh thu tính thuế GTGT của năm 2013 tăng thêm 5 tỷ so với số liệu kê khai là 52 tỷ, thì năm 2016 doanh nghiệp G thực hiện khai thuế GTGT theo tháng. Từ năm 2017 sẽ xác định lại chu kỳ khai thuế mới dựa trên doanh thu của năm 2016.

- Trong chu kỳ khai thuế ổn định theo tháng, nếu người nộp thuế tự phát hiện hoặc qua thanh tra, kiểm tra, cơ quan thuế kết luận doanh thu của năm trước liền kề của chu kỳ

khai thuế ổn định này từ 50 tỷ đồng trở xuống, người nộp thuế đủ điều kiện để khai thuế giá trị gia tăng theo quý của chu kỳ ổn định đó thì người nộp thuế được lựa chọn hình thức khai thuế theo tháng hoặc quý từ năm tiếp theo liền kề của năm phát hiện cho đến hết chu kỳ ổn định.

- Đối với các doanh nghiệp đã áp dụng khai thuế thuế theo quý trước thời điểm Thông tư này có hiệu lực thi hành thì chu kỳ ổn định đầu tiên được tính đến hết ngày 31/12/2016.

b.3) Cách xác định doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ năm trước liền kề làm điều kiện xác định đối tượng khai thuế giá trị gia tăng theo quý

- Doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ được xác định là Tổng doanh thu trên các Tờ khai thuế giá trị gia tăng của các kỳ tính thuế trong năm dương lịch (bao gồm cả doanh thu chịu thuế giá trị gia tăng và doanh thu không chịu thuế giá trị gia tăng).

- Trường hợp người nộp thuế thực hiện khai thuế tại trụ sở chính cho đơn vị trực thuộc thì doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ bao gồm cả doanh thu của đơn vị trực thuộc.”

3. Khai thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ

a) Đối tượng khai thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ là người nộp thuế tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế theo quy định của pháp luật về thuế GTGT.

b) Hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng, quý áp dụng phương pháp khấu trừ thuế

- Tờ khai thuế giá trị gia tăng theo mẫu số 01/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này;

- Bảng kê hóa đơn hàng hóa dịch vụ bán ra theo mẫu số 01-1/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này;

- Bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa dịch vụ mua vào theo mẫu số 01-2/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này;

- Bảng kê hàng hóa, dịch vụ được áp dụng thuế suất 0% theo mẫu số 01-3/GTGT

- Bảng phân bổ số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào được khấu trừ trong tháng, quý theo mẫu số 01-4A/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này (áp dụng đối với trường hợp người nộp thuế phân bổ số thuế giá trị gia tăng được khấu trừ trong tháng, quý theo tỷ lệ (%) doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra chịu thuế giá trị gia tăng trên tổng doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra của tháng, quý).

- Bảng kê khai điều chỉnh thuế giá trị gia tăng đầu vào phân bổ được khấu trừ năm theo mẫu số 01-4B/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này (áp dụng đối với trường hợp người nộp thuế tính phân bổ lại số thuế giá trị gia tăng được khấu trừ trong năm theo tỷ lệ (%) doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra chịu thuế giá trị gia tăng trên tổng doanh thu hàng hóa dịch vụ bán ra của năm). Số liệu điều chỉnh tăng, giảm thuế giá trị gia tăng đầu vào phân

bỏ được khấu trừ được tổng hợp vào Tờ khai thuế giá trị gia tăng tháng mười hai hoặc của quý 4 của năm.

- Bảng kê số thuế giá trị gia tăng đã nộp của doanh thu kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh theo mẫu số 01-5/GTGT

- Bảng phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi đóng trụ sở chính và cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán (nếu có) theo mẫu số 01-6/GTGT

4. Khai thuế giá trị gia tăng tính theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng

a) Đối tượng khai thuế giá trị gia tăng tính theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là người nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng theo quy định pháp luật về thuế GTGT.

b) Hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng/quý tính theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là Tờ khai thuế giá trị gia tăng theo mẫu số 03/GTGT

5. Khai thuế giá trị gia tăng tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu

a) Đối tượng khai thuế giá trị gia tăng tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu là người nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu theo quy định pháp luật về thuế GTGT.

b) Hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng/quý tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu là Tờ khai thuế giá trị gia tăng mẫu số 04/GTGT và Bảng kê hóa đơn hàng hóa dịch vụ bán ra theo mẫu số 04-1/GTGT

c) Hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng theo từng lần phát sinh tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu là Tờ khai thuế giá trị gia tăng mẫu số 04/GTGT.

c. Thời hạn nộp hồ sơ thuế GTGT

a) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế tháng chậm nhất là ngày thứ 20 (hai mươi) của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

b) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế quý, tạm tính theo quý chậm nhất là ngày thứ 30 (ba mươi) của quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế.

c) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế năm chậm nhất là ngày thứ 30 (ba mươi) của tháng đầu tiên của năm dương lịch.

d) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế theo từng lần phát sinh nghĩa vụ thuế chậm nhất là ngày thứ 10 (mười), kể từ ngày phát sinh nghĩa vụ thuế.

đ) Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm chậm nhất là ngày thứ 90 (chín mươi), kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

e) Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế đối với trường hợp doanh nghiệp chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động chậm nhất là ngày thứ 45 (bốn mươi lăm), kể từ ngày có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động.

d. Nộp thuế

- Người nộp thuế có nghĩa vụ nộp thuế đầy đủ, đúng thời hạn vào ngân sách nhà nước.
- Thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với trường hợp người nộp thuế tính thuế hoặc thời hạn nộp thuế ghi trên thông báo, quyết định, văn bản của cơ quan thuế hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền khác.
- Người nộp thuế thực hiện nộp tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt, vào ngân sách nhà nước
 - a) Thông qua ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác và tổ chức dịch vụ theo quy định của pháp luật.
 - b) Tại Kho bạc Nhà nước;
 - c) Tại cơ quan thuế quản lý thu thuế;
 - d) Thông qua tổ chức được cơ quan thuế uỷ nhiệm thu thuế;
 - 1. Người nộp thuế kê khai, nộp thuế GTGT tại địa phương nơi sản xuất, kinh doanh.
 - 2. Người nộp thuế kê khai, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì phải nộp thuế GTGT tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất và địa phương nơi đóng trụ sở chính.

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Khái niệm và tác dụng của thuế GTGT
2. Đối tượng chịu thuế GTGT và đối tượng không chịu thuế GTGT
3. Cách tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp và PP khấu trừ, đối tượng áp dụng
4. Thời hạn nộp tờ khai và nộp thuế GTGT đối với từng loại hàng hóa
5. Bài tập

BÀI 1

Các đơn vị A, B, C, D trong bài tập sau đây có quan hệ mua bán hàng hóa cho nhau như sau: A bán hàng cho B, B bán hàng cho C, C bán hàng cho D (D là doanh nghiệp bán lẻ hàng hóa đến người tiêu dùng E).

Biết rằng: Các đơn vị A, B, C, D tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Câu a)

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Đơn vị	Giá bán (chưa GTGT)	Thuế GTGT đầu ra		Giá thanh toán	Thuế GTGT		Thuế GTGT phải nộp
		Thuế suất	Số tiền		Đầu ra	Đầu vào	
A	2.000	10%	200		200	0	200
B	4.500	10%	450		450	200	250
C	7.000	10%	700		700	450	250
D	9.000	10%					
Tổng cộng							

Câu b)

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Đơn vị	Giá bán (chưa GTGT)	Thuế GTGT đầu ra		Giá thanh toán	Thuế GTGT		Thuế GTGT phải nộp
		Thuế suất	Số tiền		Đầu ra	Đầu vào	
A	8.000	5%				0	
B	11.000	5%					
C	16.000	5%					
D	19.000	5%					
Tổng cộng							

BÀI 2:

Tính thuế GTGT phải nộp đối với các đơn vị A, B, C, D sau đây. Biết rằng: Các đơn vị A, B, C, D tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Câu a)

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Đơn vị	Giá mua (chưa GTGT)	T.GTGT đầu vào		Giá (mua) thanh toán	Giá bán (chưa GTGT)	Thuế GTGT		Giá (bán) thanh toán	Thuế GTGT phải nộp
		Thuế suất	Số tiền			Thuế suất	Số tiền		
A	9.000	5%			13.000	5%			
B	12.000	10%			16.000	10%			
C	18.000	10%			19.000	0%			
D	25.000	5%			27.000	5%			
Cộng									

Câu b)

Đơn vị tính: 1.000 đồng

Đơn vị	Giá mua (chưa GTGT)	T.GTGT đầu vào		Giá (mua) thanh toán	Giá bán (chưa GTGT)	Thuế GTGT		Giá (bán) thanh toán	Thuế GTGT phải nộp
		Thuế suất	Số tiền			Thuế suất	Số tiền		
A	55.000	5%			75.000	5%			
B	99.000	0%			120.000	0%			
C	112.000	10%			100.000	10%			
D	175.000	5%			150.000	5%			
Cộng									

BÀI 3:

Trong tháng 12/2015, tại một doanh nghiệp sản xuất hàng tiêu dùng có các số liệu sau:

1) Hàng hóa, dịch vụ mua vào trong tháng:

a) Để sử dụng cho SPA:

- Mua từ Công ty X: 15.000 kg nguyên liệu với giá chưa thuế GTGT là 75.000 đồng/kg
- Mua từ công ty Y theo hóa đơn GTGT, tiền thuế GTGT là 380 triệu đồng.
- Tập hợp các hóa đơn bán hàng trong tháng, trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào là 520 triệu đồng.

b) Để sử dụng cho SPB:

- Mua từ Công ty M: trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào chưa thuế GTGT là 120 triệu đồng.
- Mua từ Công ty N: trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào bao gồm thuế GTGT là 330 triệu đồng.
- Tập hợp các hóa đơn bán hàng trong tháng, trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào là 350 triệu đồng.

c) Để sử dụng chung cho sản xuất 2 sản phẩm A và B:

- Tập hợp các hóa đơn GTGT, trị giá hàng hóa dịch vụ mua vào chưa thuế GTGT là 510 triệu đồng.

2) Tiêu thụ sản phẩm trong tháng:

a) Sản phẩm A: Giá bán không (chưa) có T.GTGT

- Bán cho Công ty Thương mại An Khánh 120.000 sản phẩm (sp), giá bán 130.000 đồng/sản phẩm (sp)
- Trực tiếp xuất khẩu 24.000sp, với giá FOB 135.000đ/sản phẩm.
- Bán cho doanh nghiệp chế xuất 5.000sp, với giá 120.000đ/sản phẩm.

b) Sản phẩm B: Giá bán đã có T.GTGT

- Bán qua các đại lý bán lẻ 60.000sp, giá bán 132.000đ/sản phẩm.
- Bán cho Công ty Xuất nhập khẩu X 5.000sp, giá bán 110.000đ/sản phẩm.
- Trực tiếp xuất khẩu 20.000sp, với giá FOB 130.000đ/sản phẩm.

Biết rằng:

Thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra là 10%.

Yêu cầu: Xác định thuế GTGT phải nộp của doanh nghiệp trong tháng.

BÀI 4:

Tại Công ty Thương mại H trong kỳ tính thuế có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

I/ Mua hàng:

- (1) Đối với sản phẩm A: Mua 10.000 sản phẩm (sp) với giá chưa thuế GTGT là 32.000 đồng/sản phẩm (đ/sp)
- (2) Đối với sản phẩm B: Mua 3.000 sản phẩm với giá có thuế GTGT là 55.000 đồng/sản phẩm, 2.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 52.000 đồng/sản phẩm.
- (3) Đối với sản phẩm C: Mua của một doanh nghiệp chế xuất 6.000 sản phẩm với giá 70.000 đồng/sản phẩm, của Công ty TNHH 2.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 80.000 đồng/sản phẩm.

III/ Tiêu thụ:

- (1) Đối với sản phẩm A: Bán lẻ 5.000 sản phẩm với giá có thuế GTGT là 44.000 đồng/sản phẩm, 3.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 35.000 đồng/sản phẩm.
- (2) Đối với sản phẩm B: Xuất khẩu ra nước ngoài theo giá FOB 4.000 sản phẩm với giá 70.000 đồng/sản phẩm, và bán trong nước 1.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 60.000 đồng/sản phẩm.
- (3) Đối với sản phẩm C: Bán cho các siêu thị trong nước 5.000 sản phẩm với giá như sau: 2.000 sản phẩm giá chưa thuế GTGT là 90.000 đồng/sản phẩm, 3.000 sản phẩm với giá chưa thuế GTGT là 92.000 đồng/sản phẩm.

Yêu cầu: Xác định thuế NK, XK, GTGT phải nộp của Công ty Thương mại H.

Biết rằng:

- Công ty nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Thuế GTGT của các mặt hàng là 10%
- Các sản phẩm A, B, C không thuộc diện nộp thuế TTDB
- Thuế nhập khẩu sản phẩm C là 10%.
- Thuế xuất khẩu sản phẩm B là 2%.

BÀI 5:

Tại Công ty K, trong tháng 09/2015 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

- (1) Xuất khẩu một lô hàng A theo điều kiện FOB có trị giá 500 triệu đồng, thuế suất thuế xuất khẩu 2%.
- (2) Làm đại lý tiêu thụ sản phẩm B cho một Công ty TNHH trong nước, giá bán theo quy định chưa có thuế GTGT là 50.000 đồng/sản phẩm, hoa hồng được hưởng là 5% trên giá bán chưa thuế GTGT, trong kỳ Công ty K đã tiêu thụ được 10.000 sản phẩm.
- (3) Nhập xuất khẩu ủy thác một lô hàng C theo điều kiện FOB có trị giá 600 triệu đồng, hoa hồng ủy thác được hưởng là 3% trên giá FOB.

(4) Bán cho doanh nghiệp L một lô hàng D với giá chưa thuế GTGT là 200 triệu đồng, thuế GTGT là 10%, nhưng khi viết hóa đơn kế toán đã ghi gộp giá bán là 220 triệu đồng (không ghi tách riêng giá chưa thuế GTGT và thuế GTGT).

(5) Dùng 100 sản phẩm E để trao đổi với một cơ sở kinh doanh M lấy sản phẩm F, giá bán chưa có thuế GTGT của sản phẩm E cùng thời điểm phát sinh hoạt động trao đổi là 120.000đ/sản phẩm.

(6) Thuê một công ty ở nước ngoài sửa chữa một hệ thống sản xuất với giá thanh toán theo hợp đồng quy ra đồng Việt Nam là 300 triệu đồng.

(7) Bán trả góp cho công ty N một lô hàng, giá bán trả góp chưa thuế là 300 triệu đồng trả trong vòng 3 năm, giá bán trả ngay là 250 triệu đồng.

Yêu cầu: Xác định thuế GTGT phải nộp trong tháng 09/2015 của Công ty K.

Biết rằng:

- Công ty nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Thuế GTGT của các hàng hóa và dịch vụ là 10%
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 50 triệu đồng.

BÀI 6:

Tại một Công ty Xây dựng Y, trong kỳ tính thuế có các số liệu như sau:

(1) Hợp đồng với chủ đầu tư A: tổng giá trị công trình chưa thuế GTGT bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng là 900 triệu đồng.

(2) Hợp đồng với chủ đầu tư B: vật tư xây dựng do chủ đầu tư cung cấp, tổng giá trị công trình chưa thuế GTGT không bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng 300 triệu đồng.

(3) Công ty Y được nhà nước giao 2.000m² đất để xây dựng nhà bán. Tiền sử dụng đất phải nộp cho Ngân sách Nhà nước theo giá quy định là 500.000đồng/m². Công ty Y đã xây dựng 20 căn nhà để bán, giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT là 500 triệu đồng/căn (trong đó: giá nhà là 300 triệu đồng, giá chuyển quyền sử dụng đất là 200 triệu đồng).

(4) Công ty Y được Nhà nước cho thuê 100.000m² đất trong vòng 50 năm để xây cơ sở hạ tầng cho thuê, giá thuê đất phải trả cho Nhà nước là 50.000 đồng/m²/năm. Sau khi xây dựng cơ sở hạ tầng. Công ty Y cho thuê Công ty Z thuê lại khu đất trên trong vòng 20 năm để xây dựng nhà máy sản xuất, giá thuê đất chưa có thuế GTGT là 200.000 đồng/m²/năm.

Yêu cầu: Xác định thuế GTGT phải nộp trong kỳ của Công ty Y.

Biết rằng:

- Hợp đồng với chủ đầu tư A: Thanh toán theo giá trị khối lượng xây dựng bàn giao, trong kỳ xác định khối lượng công trình hoàn thành bàn giao là 50% so với tổng công trình chủ đầu tư chấp nhận thanh toán.

- Hợp đồng với chủ đầu tư B: Công trình đã hoàn thành bàn giao và chủ đầu tư đã thanh toán.

- Đối với 2.000m² được nhà nước giao: Công ty Y đã bán được 15 căn nhà.

- Đối với 100.000 m² được nhà nước cho thuê: Công ty Z trả tiền thuê đất 5 năm 1 lần, trong kỳ Công ty Z đã trả tiền thuê đất lần 1 (gồm 5 năm thuê) cho Công ty Y.
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ là 2.500 triệu đồng.
- Thuế GTGT trong các trường hợp trên là 10%.

BÀI 7:

Công ty Du lịch Tuấn Hùng, trong tháng 8/2015 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

- (1) Thực hiện hợp đồng với Công ty G đưa 50 nhân viên của Công ty G đi tham quan từ TP.Hồ Chí Minh đi Hà Nội và về lại TP.Hồ Chí Minh trong vòng 5 ngày, với giá trọn gói là 6.050.000 đồng/người.
- (2) Thực hiện hợp đồng với Công ty Du lịch Singapore theo hình thức trọn gói đưa một đoàn du khách Singapore đến tham quan tại Việt Nam và lại Singapore trong vòng 7 ngày, với tổng giá thanh toán quy ra đồng Việt Nam là 530 triệu đồng. Công ty du lịch Tuấn Hùng phải lo toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, tham quan theo chương trình thỏa thuận, riêng vé máy bay từ Singapore sang Việt Nam và ngược lại hết 200 triệu đồng.
- (3) Thực hiện hợp đồng với Công ty H đưa 30 nhân viên của Công ty H trong vòng 6 ngày với giá trọn gói là 15.000.000 đồng/khách, Công ty du lịch Tuấn Hùng đã ký hợp đồng với Công ty du lịch Hồng Kông với giá 12.800.000 đồng/khách, Công ty du lịch Hồng Kông phải lo toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, tham quan theo chương trình thỏa thuận tại Hồng Kông.

Yêu cầu: Xác định thuế GTGT phải nộp trong tháng của Công ty du lịch Tuấn Hùng.

Biết rằng:

- Công ty nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Thuế GTGT của các dịch vụ là 10 %
- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong tháng là 20 triệu đồng.

C. Ghi nhớ

Cách tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

CHƯƠNG IV - THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

Giới thiệu:

Chương Thuế Tiêu thụ đặc biệt giới thiệu các nội dung cơ bản về thuế TTĐB: Khái niệm, tác dụng của thuế, đối tượng chịu thuế, căn cứ tính thuế và các trường hợp được ưu đãi, miễn giảm, thủ tục và thời hạn đăng ký, kê khai và nộp thuế.

Mục tiêu chương:

- Nêu được khái niệm và tác dụng của thuế tiêu thụ đặc biệt
- Phân biệt sự khác nhau giữa thuế TTĐB và thuế GTGT
- Tính và kê khai được thuế tiêu thụ đặc biệt.

A. Nội dung:

IV.1. Khái niệm và tác dụng

IV.1.1. Khái niệm

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

Tính chất đặc biệt hay không đặc biệt của hàng hoá, dịch vụ ở một quốc gia tùy thuộc vào phong tục, tập quán, lối sống văn hoá và mức thu nhập bình quân đầu người của quốc gia đó.

IV.1.2. Tác dụng

- Là nguồn thu quan trọng, điều tiết thu nhập của người tiêu dùng cho NSNN và động viên đóng góp công bằng hợp lý đối với người tiêu dùng
- Là công cụ của nhà nước phục vụ yêu cầu quản lý sản xuất kinh doanh, hướng dẫn tiêu dùng xã hội, hạn chế tiết kiệm đối với một số hàng hóa dịch vụ.

IV.2. Nội dung

Các văn bản pháp luật hiện hành quy định về thuế TTĐB bao gồm:

- + Luật thuế TTĐB được Quốc hội khoá X kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 10/5/1998.
- + Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB do Quốc hội khoá XI kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/6/2003, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2004.
- + Nghị định 149/2003/NĐ- CP ngày 4/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế TTĐB và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB.
- + Thông tư số 119/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 hướng dẫn thi hành Nghị định 149.
- + Luật số 27/2005/QH 11 ngày 29/11/2005 có hiệu lực từ ngày 1/1/2006

+ Luật thuế TTĐB số 27/2008/QH12

+ Thông tư số 05/2012/TT-BTC ngày 5/1/2012

IV.2.1. Đối tượng chịu thuế

1. Hàng hóa:

a) Thuốc lá điếu, xì gà và chế phẩm khác từ cây thuốc lá dùng để hút, hít, nhai, ngửi, ngậm;

b) Rượu;

c) Bia;

d) Xe ô tô dưới 24 chỗ, kể cả xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố định giữa khoang chở người và khoang chở hàng;

đ) Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm³;

e) Tàu bay, du thuyền;

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

h) Điều hoà nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống;

i) Bài lá;

k) Vàng mã, hàng mã.

2. Dịch vụ:

a) Kinh doanh vũ trường;

b) Kinh doanh mát-xa (massage), ka-ra-ô-kê (karaoke);

c) Kinh doanh ca-si-nô (casino); trò chơi điện tử có thưởng bao gồm trò chơi bằng máy giắc-pót (jackpot), máy sò-lot (slot) và các loại máy tương tự;

d) Kinh doanh đặt cược;

đ) Kinh doanh gôn (golf) bao gồm bán thẻ hội viên, vé chơi gôn;

e) Kinh doanh xổ số.

IV.2.2. Người nộp thuế

Người nộp thuế tiêu thụ đặc biệt là tổ chức, cá nhân sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Trường hợp tổ chức, cá nhân có hoạt động kinh doanh xuất khẩu mua hàng hoá thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt của cơ sở sản xuất để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà

tiêu thụ trong nước thì tổ chức, cá nhân có hoạt động kinh doanh xuất khẩu là người nộp thuế tiêu thụ đặc biệt.

IV.2.3. Đối tượng không thuộc diện chịu thuế

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

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

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

- Hợp đồng bán hàng hoặc hợp đồng gia công cho nước ngoài.
- Hoá đơn bán hàng hoá xuất khẩu hoặc trả hàng, thanh toán tiền gia công.
- Tờ khai hàng hoá xuất khẩu
- Chứng từ thanh toán qua Ngân hàng.

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

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

1.4. Hàng hoá mang ra nước ngoài để bán tại hội chợ triển lãm ở nước ngoài.

2. Hàng hóa nhập khẩu trong các trường hợp sau:

2.1. Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng, quà biếu bao gồm:

a) Hàng viện trợ nhân đạo và hàng viện trợ không hoàn lại, bao gồm cả hàng nhập khẩu bằng nguồn viện trợ không hoàn lại được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt; hàng trợ giúp nhân đạo, cứu trợ khẩn cấp nhằm khắc phục hậu quả chiến tranh, thiên tai, dịch bệnh.

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

c) Quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam theo định mức quy định của pháp luật.

2.2. Hàng hóa quá cảnh hoặc mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam, hàng hóa chuyển khẩu, bao gồm:

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

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

c) Hàng quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trên cơ sở Hiệp định đã ký kết giữa Chính phủ Việt Nam với Chính phủ nước ngoài hoặc giữa cơ quan, người đại diện được Chính phủ Việt Nam và Chính phủ nước ngoài ủy quyền.

d) Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam.

2.3. Hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu, nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn không phải nộp thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì không phải nộp thuế TTĐB tương ứng với số hàng thực tái xuất khẩu.

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

2.5. Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về miễn trừ ngoại giao.

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

2.7. Hàng nhập khẩu để bán miễn thuế tại các cửa hàng bán hàng miễn thuế theo quy định của pháp luật.

3. Hàng hoá nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan, hàng hoá từ nội địa bán vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan, hàng hoá được mua bán giữa các khu phi thuế quan với nhau, trừ xe ô tô chở người dưới 24 chỗ.

4. Tàu bay, du thuyền sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách và kinh doanh du lịch.

Trường hợp tàu bay, du thuyền thuộc diện không chịu thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng sau đó không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách và kinh doanh du lịch thì phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

5. Đối với xe ô tô quy định tại khoản 4 Điều 3 của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt là các loại xe theo thiết kế của nhà sản xuất được sử dụng làm xe cứu thương, xe chở phạm nhân, xe tang lễ; xe kiểm tra, kiểm soát tần số vô tuyến điện; xe bọc thép phóng thang; xe truyền hình lưu động; xe thiết kế vừa có chỗ ngồi, vừa có chỗ đứng chở được từ 24 người trở lên; xe ô tô chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham

gia giao thông và các loại xe chuyên dụng, xe không đăng ký lưu hành, không tham gia giao thông do Bộ Tài chính phối hợp với các Bộ, cơ quan liên quan có hướng dẫn cụ thể.

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

7. Điều hoà nhiệt độ có công suất từ 90.000 BTU trở xuống, theo thiết kế của nhà sản xuất chỉ để lắp trên phương tiện vận tải, bao gồm ô tô, toa xe lửa, tàu, thuyền, tàu bay.

IV.2.4. Căn cứ tính thuế và thuế suất

a. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và thuế suất.

• Giá tính thuế

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 hoá sản xuất trong nước, giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

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

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

a) Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc, thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc bán ra chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có). Cơ sở sản xuất bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở quy định và chỉ hưởng hoa hồng thì giá làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) do cơ sở sản xuất quy định chưa trừ hoa hồng.

b) Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) của cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn

10% so với giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại đó bán ra. Riêng mặt hàng xe ô tô, giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại để so sánh là giá bán xe ô tô theo tiêu chuẩn chất lượng sản phẩm được nhà sản xuất công bố đối với từng loại xe chưa bao gồm các lựa chọn về trang thiết bị, phụ tùng mà cơ sở kinh doanh thương mại lắp đặt thêm theo yêu cầu của khách hàng.

Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành

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

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

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn, giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế không bao gồm số thuế nhập khẩu được miễn, giảm.

3. Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB, giá tính thuế TTĐB là giá chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế TTĐB và không loại trừ giá trị vỏ bao bì.

Đối với mặt hàng bia chai nếu có đặt tiền cược vỏ chai, định kỳ hàng quý cơ sở sản xuất và khách hàng thực hiện quyết toán số tiền đặt cược vỏ chai thì số tiền đặt cược tương ứng giá trị số vỏ chai không thu hồi được phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

Ví dụ 3: Đối với bia hộp, năm 2012 giá bán của 1lít bia hộp chưa có thuế GTGT là 20.000đ, thuế suất thuế TTĐB mặt hàng bia (từ ngày 01 tháng 01 năm 2010 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2012) là 45% thì giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

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

Ví dụ 4: Quý III/2012, giá bán của một két bia chai Hà Nội chưa có thuế GTGT là 120.000đ/két, thì giá tính thuế TTĐB xác định như sau:

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

Ví dụ 5: Quý IV/2012, Công ty bia A bán 1.000 chai bia cho khách hàng B và có thu tiền cược vỏ chai với mức 1.200đ/vỏ chai, tổng số tiền đặt cược là 1.200.000đ. Hết quý Công ty A và khách hàng B thực hiện quyết toán: số vỏ chai thu hồi là 800 vỏ chai, số vỏ chai không thu hồi được là 200 vỏ chai, căn cứ số lượng vỏ chai thu hồi, Công ty A trả lại cho khách hàng B số tiền là 960.000đ, số tiền đặt cược tương ứng số vỏ chai không thu hồi được

là 240.000đ (200 vỏ chai x 1.200đ/vỏ chai) Công ty A phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

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

5. Đối với hàng hoá sản xuất dưới hình thức hợp tác kinh doanh giữa cơ sở sản xuất và cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá, công nghệ sản xuất thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán ra chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) của cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu hàng hoá, công nghệ sản xuất. Trường hợp cơ sở sản xuất theo giấy phép nhượng quyền và chuyển giao hàng hoá cho chi nhánh hoặc đại diện của công ty nước ngoài tại Việt Nam để tiêu thụ sản phẩm thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán ra của chi nhánh, đại diện công ty nước ngoài tại Việt Nam.

6. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm, giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế TTĐB của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp, lãi trả chậm.

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

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

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

Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu kê khai giá bán (đã có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và thuế TTĐB) làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB thấp hơn 10% so với giá bán trên thị trường thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

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

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

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

a) Đối với kinh doanh gôn (bao gồm cả kinh doanh sân tập gôn) là doanh thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền bán vé tập gôn, tiền bảo dưỡng sân cỏ, hoạt động cho thuê xe (buggy) và thuê người giúp việc trong khi chơi gôn (caddy), tiền ký quỹ (nếu có) và các khoản thu khác liên quan đến chơi gôn do người chơi gôn, hội viên trả cho cơ sở kinh doanh gôn. Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ thì cơ sở sẽ được hoàn theo quy định. Trường hợp cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt như: khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Ví dụ 6: cơ sở kinh doanh gôn có tổ chức các hoạt động kinh doanh khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi không thuộc diện chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ này không phải chịu thuế TTĐB.

b) Đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, giá 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.

c) Đối với kinh doanh đặt cược, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu bán vé đặt cược trừ (-) tiền trả thưởng cho khách hàng (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé vào cửa xem các sự kiện giải trí gắn với hoạt động đặt cược.

d) Đối với kinh doanh vũ trường, mát-xa và ka-ra-ô-kê, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu chưa có thuế GTGT của các hoạt động trong vũ trường, cơ sở mát-xa và karaoke, bao gồm cả doanh thu của dịch vụ ăn uống và các dịch vụ khác đi kèm (ví dụ tắm, xông hơi trong cơ sở mát-xa).

Ví dụ 7: Doanh thu chưa có thuế GTGT kinh doanh vũ trường (bao gồm cả doanh thu dịch vụ ăn uống) của cơ sở kinh doanh A trong kỳ tính thuế là 100.000.000đ.

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

đ) Đối với kinh doanh xổ số, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu bán vé các loại hình xổ số được phép kinh doanh theo quy định của pháp luật (doanh thu chưa có thuế GTGT).

10. Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ quy định từ khoản 1 đến khoản 9 Điều này bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, giá cung ứng dịch vụ (nếu có) mà cơ sở sản xuất kinh doanh được hưởng.

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

- **Thuế suất**

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

Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	Hàng hoá	
1	Thuốc lá điếu, xì gà và các chế phẩm khác từ cây thuốc lá	65
2	Rượu	
	a) Rượu từ 20 độ trở lên	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2010 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2012	45
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2013	50
	b) Rượu dưới 20 độ	25
3	Bia	
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2010 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2012	45
	Từ ngày 01 tháng 01 năm 2013	50
4	Xe ô tô dưới 24 chỗ	

	a) Xe ô tô chở người từ 9 chỗ trở xuống, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	
	Loại có dung tích xi lanh từ 2.000 cm ³ trở xuống	45
	Loại có dung tích xi lanh trên 2.000 cm ³ đến 3.000 cm ³	50
	Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm ³	60
	b) Xe ô tô chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	30
	c) Xe ô tô chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	15
	d) Xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g Điều này	15
	đ) Xe ô tô chạy bằng xăng kết hợp năng lượng điện, năng lượng sinh học, trong đó tỷ trọng xăng sử dụng không quá 70% số năng lượng sử dụng.	Bằng 70% mức thuế suất áp dụng cho xe cùng loại quy định tại điểm 4a, 4b, 4c và 4d Điều này
	e) Xe ô tô chạy bằng năng lượng sinh học	Bằng 50% mức thuế suất áp dụng cho xe cùng loại quy định tại điểm 4a, 4b, 4c và 4d Điều này
	g) Xe ô tô chạy bằng điện	
	Loại chở người từ 9 chỗ trở xuống	25
	Loại chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ	15
	Loại chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ	10
	Loại thiết kế vừa chở người, vừa chở hàng	10

5	Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm ³	20
6	Tàu bay	30
7	Du thuyền	30
8	Xăng các loại, nap-ta, chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác để pha chế xăng	10
9	Điều hoà nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	10
10	Bài lá	40
11	Vàng mã, hàng mã	70
III	Dịch vụ	
1	Kinh doanh vũ trường	40
2	Kinh doanh mát-xa, ka-ra-ô-kê	30
3	Kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng	30
4	Kinh doanh đặt cược	30
5	Kinh doanh gôn	20
6	Kinh doanh xổ số	15

Iv.2.5. Hoàn thuế, giảm thuế & miễn thuế tiêu thụ đặc biệt

a. Hoàn thuế

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

Hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu bao gồm:

- a) Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng còn lưu kho, lưu bãi tại cửa khẩu và đang chịu sự giám sát của cơ quan hải quan, được tái xuất ra nước ngoài.
- b) Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế tiêu thụ đặc biệt để giao, bán hàng cho nước ngoài thông qua các đại lý tại Việt Nam; hàng hóa nhập khẩu để bán cho các phương tiện của các hãng nước ngoài trên các tuyến đường quốc tế qua cảng Việt Nam và các phương tiện của Việt Nam trên các tuyến đường quốc tế theo qui định của Chính phủ.

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

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

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

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

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

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

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

4. Hoàn thuế TTĐB trong các trường hợp:

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

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

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

b. Khấu trừ thuế

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

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

Điều kiện khấu trừ thuế tiêu thụ đặc biệt được quy định như sau:

- Đối với trường hợp nhập khẩu nguyên liệu chịu thuế TTĐB để sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB thì chứng từ để làm căn cứ khấu trừ thuế TTĐB là chứng từ nộp thuế TTĐB khâu nhập khẩu.
- Đối với trường hợp mua nguyên liệu trực tiếp của nhà sản xuất trong nước:
 - + Hợp đồng mua bán hàng hóa, trong hợp đồng phải có nội dung thể hiện hàng hóa do cơ sở bán hàng trực tiếp sản xuất; Bản sao Giấy chứng nhận kinh doanh của cơ sở bán hàng (có chữ ký, đóng dấu của cơ sở bán hàng);
 - + Chứng từ thanh toán qua ngân hàng;
 - + Chứng từ để làm căn cứ khấu trừ thuế TTĐB là hoá đơn GTGT khi mua hàng. Số thuế TTĐB mà đơn vị mua hàng đã trả khi mua nguyên liệu được xác định = giá tính thuế TTĐB nhân (x) thuế suất thuế TTĐB; trong đó:

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

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

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

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

Ví dụ 8:

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

- + Nhập khẩu 10.000 lít rượu nước, đã nộp thuế TTĐB khi nhập khẩu 250 triệu đồng (căn cứ biên lai nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu).
- + Xuất kho 8.000 lít để sản xuất 12.000 chai rượu.
- + Xuất bán 9.000 chai rượu, số thuế TTĐB phát sinh khi xuất bán của 9.000 chai rượu xuất bán là 350 triệu đồng.
- + Số thuế TTĐB đã nộp ở khâu nhập khẩu nước rượu phân bổ cho 9.000 chai rượu đã bán ra là 150 triệu đồng.

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

350 triệu đồng - 150 triệu đồng = 200 triệu đồng.

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

c. Giảm thuế

Người nộp thuế sản xuất hàng hoá 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).

IV.2.6. Đăng ký, kê khai, nộp thuế & quyết toán thuế

a. Đăng ký thuế

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

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

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

b. Kê khai thuế

1. Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế tiêu thụ đặc biệt cho cơ quan thuế

a) Người nộp thuế sản xuất hàng hoá, gia công hàng hoá, kinh doanh dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt; kinh doanh xuất khẩu mua hàng chưa nộp thuế tiêu thụ đặc biệt, sau đó không xuất khẩu mà bán trong nước phải nộp hồ sơ khai thuế tiêu thụ đặc biệt với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

b) Trường hợp người nộp thuế sản xuất hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thực hiện bán hàng qua chi nhánh, cửa hàng, đơn vị trực thuộc hoặc bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng, xuất hàng bán ký gửi, người nộp thuế phải khai thuế tiêu thụ đặc biệt cho toàn bộ số hàng hóa này với cơ quan thuế quản lý trực tiếp. Các chi nhánh, cửa hàng, đơn vị trực thuộc, đại lý, đơn vị bán hàng ký gửi không phải khai thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng khi gửi Bảng kê bán hàng cho người nộp thuế thì đồng gửi một bản cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trực thuộc, đại lý, đơn vị bán hàng ký gửi để theo dõi.

c) Trường hợp người nộp thuế có cơ sở phụ thuộc sản xuất hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì phải khai thuế tiêu thụ đặc biệt với cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất.

2. Khai thuế tiêu thụ đặc biệt là loại khai theo tháng; đối với hàng hóa mua để xuất khẩu nhưng được bán trong nước thì khai theo lần phát sinh.

3. Hồ sơ khai thuế tiêu thụ đặc biệt

- Tờ khai thuế tiêu thụ đặc biệt theo mẫu số 01/TTĐB ban hành kèm theo Thông tư về quản lý thuế;

- Bảng kê hóa đơn bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo mẫu số 01-1/TTĐB

- Bảng kê thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ (nếu có) theo mẫu số 01-2/TTĐB

c. Thời hạn nộp hồ sơ thuế

a) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế tháng chậm nhất là ngày thứ 20 (hai mươi) của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

b) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế quý, tạm tính theo quý chậm nhất là ngày thứ 30 (ba mươi) của quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế.

c) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế năm chậm nhất là ngày thứ 30 (ba mươi) của tháng đầu tiên của năm dương lịch.

d) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế theo từng lần phát sinh nghĩa vụ thuế chậm nhất là ngày thứ 10 (mười), kể từ ngày phát sinh nghĩa vụ thuế.

đ) Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm chậm nhất là ngày thứ 90 (chín mươi), kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính.

e) Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế đối với trường hợp doanh nghiệp chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động chậm nhất là ngày thứ 45 (bốn mươi lăm), kể từ ngày có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động.

d. Nộp thuế

- Người nộp thuế có nghĩa vụ nộp thuế đầy đủ, đúng thời hạn vào ngân sách nhà nước.
- Thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với trường hợp người nộp thuế tính thuế hoặc thời hạn nộp thuế ghi trên thông báo, quyết định, văn bản của cơ quan thuế hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền khác.
- Người nộp thuế thực hiện nộp tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt, vào ngân sách nhà nước
 - a) Thông qua ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác và tổ chức dịch vụ theo quy định của pháp luật.
 - b) Tại Kho bạc Nhà nước;
 - c) Tại cơ quan thuế quản lý thu thuế;
 - d) Thông qua tổ chức được cơ quan thuế uỷ nhiệm thu thuế.

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Khái niệm, tác dụng của thuế tiêu thụ đặc biệt
2. Danh mục các hàng hóa dịch vụ chịu thuế TTĐB
3. Căn cứ và phương pháp tính thuế TTĐB
4. So sánh thuế TTĐB và thuế GTGT
5. Bài tập

BÀI 1:

Tính thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) phải nộp trong kỳ của một Công ty sản xuất có các tài liệu như sau:

- (1) Nhập khẩu 900 lít rượu 42⁰ để sản xuất 250.000 đơn vị sản phẩm A (A thuộc diện nộp thuế TTĐB), giá tính thuế nhập khẩu là 32.000 đồng/lít; thuế suất thuế nhập khẩu là 60%.
- (2) Xuất khẩu 150.000 sản phẩm A theo giá FOB là 250.000đ/sp.

(3) Bán trong nước 100.000 sản phẩm A với đơn giá chưa có thuế GTGT là 297.750 đồng/sp.

Biết rằng: Thuế suất thuế TTĐB của rượu 42° là 50%, sản phẩm A là 25%.

BÀI 2:

Tại nhà máy thuốc lá K, tháng có các số liệu như sau:

Nhà máy thuốc lá K nhập khẩu thuốc lá đã cắt thành sợi để làm nguyên liệu sản xuất thuốc lá điều có đầu lọc. Tổng giá trị hàng nhập khẩu theo điều kiện CIF quy ra tiền Việt Nam là 16 tỷ đồng, nhà máy sử dụng 60% nguyên liệu đưa vào chế biến tạo ra 300.000 cây thuốc lá thành phẩm.

Nhà máy xuất khẩu 180.000 cây thuốc lá thành phẩm với giá CIF quy ra tiền Việt Nam là 78.000 đồng/cây thuốc thành phẩm, bán trong nước 50.000 cây thuốc lá thành phẩm với giá chưa thuế GTGT là 85.250 đồng/cây thuốc thành phẩm. Xác định các loại thuế: nhập khẩu, xuất khẩu, tiêu thụ đặc biệt, các thuế được hoàn (nếu có) liên quan cho nhà máy K.

Biết rằng:

- Thuế suất của thuế xuất khẩu là 2%
- Thuế suất của thuế nhập khẩu là 30%
- Thuế suất thuế TTĐB của thuốc lá là 65%
- Phí bảo hiểm và vận chuyển quốc tế chiếm 2% CIF
- Trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định là giá CIF.

C. Ghi nhớ

Thuế Tiêu thụ đặc biệt nhằm hạn chế tiêu dùng các hàng hóa, dịch vụ cao cấp nên thuế suất rất cao.

CHƯƠNG V - THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Giới thiệu:

Chương Thuế Thu nhập doanh nghiệp khái quát khái niệm, tác dụng của thuế, các loại thu nhập chịu thuế và công thức tính thuế thu nhập DN, các trường hợp được ưu đãi, miễn giảm, thời hạn kê khai. nộp thuế thu nhập DN

Mục tiêu chương:

- Nêu được khái niệm và tác dụng của thuế thu nhập doanh nghiệp
- Tính và kê khai được thuế thu nhập doanh nghiệp

A. Nội dung:

V.1. Khái niệm và tác dụng

Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là thuế tính trên thu nhập chịu thuế của các doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

Thuế thu nhập doanh nghiệp (một số nước gọi là thuế thu nhập công ty) ra đời bắt nguồn từ các lý do chủ yếu sau đây:

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

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

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

Thuế thu nhập doanh nghiệp có các đặc điểm sau đây:

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

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

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

Ở các nước tuy có sự khác nhau về phạm vi bao quát, đối tượng áp dụng, các mức thuế suất hoặc các ưu đãi thuế TNDN, nhưng trong cách thiết lập thuế TNDN đều quán triệt các nguyên tắc cơ bản nhất định

V.2. Nội dung

Thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật sau:

- Luật thuế TNDN số 09/2003/QH 11 ngày 17/6/2003.
- Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế TNDN.
- Thông tư số 128/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 164/2003/QĐ-BTC ngày 22/12/2003 của Chính phủ.
- Thông tư số 45/2013/QĐ-BTC ngày 25/04/2013 của Bộ Tài chính về ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.
- Thông tư số 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 128/2003/TT-BTC của Bộ Tài chính.
- Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH 12 ngày 3 tháng 6 năm 2008 có hiệu lực từ ngày 1/1/2009
- Thông tư số 130 /2008/TT-BTC Ngày 26/12/2008 Hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 và hướng dẫn thi hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp
- Thông tư số 123/2012/TT-BTC ngày 27/7/2012 Hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp
- Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp bổ sung, sửa đổi Luật số: 32/2013/QH13 ngày 17/6/2013
- Thông tư số: 141/2013/TT-BTC ngày 16/10/2013 Hướng dẫn thi hành một số điều sửa đổi bổ sung luật thuế thu nhập DN và thuế GTGT
- Luật số 71/2014/QH13, ngày 26 tháng 11 năm 2014 Sửa đổi bổ sung một số điều của các luật thuế

- Thông tư số 151/TT-BTC ngày 10 tháng 10 năm 2014 Sửa đổi bổ sung một số điều tại Nghị định về thuế

V.2.1. Đối tượng nộp thuế

1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm:

a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư, Luật các tổ chức tín dụng, Luật Kinh doanh bảo hiểm, Luật Chứng khoán, Luật Dầu khí, Luật Thương mại và các văn bản quy phạm pháp luật khác dưới các hình thức: Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Văn phòng Luật sư, Văn phòng công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, Xí nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung.

b) Đơn vị sự nghiệp công lập, ngoài công lập có sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế trong tất cả các lĩnh vực.

c) Tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật Hợp tác xã.

d) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Cơ sở thường trú của doanh nghiệp nước ngoài là cơ sở sản xuất,

2. Tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính. Các tổ chức này nếu có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 14 Chương IV Thông tư này.

V.2.2. Phương pháp và căn cứ tính thuế

a. Phương pháp tính thuế

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

Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = (\text{Thu nhập tính thuế} - \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN (nếu có)}) \times \text{Thuế suất thuế TNDN}$$

Trường hợp doanh nghiệp đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc loại thuế tương tự thuế thu nhập doanh nghiệp ở ngoài Việt Nam thì doanh nghiệp được trừ số thuế thu nhập doanh

ng nghiệp đã nộp nhưng tối đa không quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

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

3. Trường hợp kỳ tính thuế năm đầu tiên của doanh nghiệp mới thành lập kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đầu tư và kỳ tính thuế năm cuối cùng đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản có thời gian ngắn hơn 03 tháng thì được cộng với kỳ tính thuế năm tiếp theo (đối với doanh nghiệp mới thành lập) hoặc kỳ tính thuế năm trước đó (đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản) để hình thành một kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm đầu tiên hoặc kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm cuối cùng không vượt quá 15 tháng.

4. Trường hợp doanh nghiệp thực hiện chuyển đổi kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm cả chuyển đổi kỳ tính thuế từ năm dương lịch sang năm tài chính hoặc ngược lại) thì kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm chuyển đổi không vượt quá 12 tháng. Doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mà có thực hiện chuyển đổi kỳ tính thuế thì doanh nghiệp được lựa chọn: Ưu đãi trong năm chuyển đổi kỳ tính thuế hoặc nộp thuế theo mức thuế suất không được hưởng ưu đãi của năm chuyển đổi kỳ tính thuế và hưởng ưu đãi thuế sang năm tiếp theo.

Ví dụ 1: Doanh nghiệp A (DN A) kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2013 áp dụng theo năm dương lịch, đầu năm 2014 lựa chọn chuyển đổi sang năm tài chính từ ngày 01/4 năm này sang ngày 31/03 năm sau, thì kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm chuyển đổi (năm chuyển đổi 2014) được tính từ ngày 01/01/2014 đến hết ngày 31/03/2014 (3 tháng), kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm tiếp theo (năm tài chính 2014) được tính từ ngày 01/04/2014 đến hết ngày 31/03/2015.

5. Đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác không phải là doanh nghiệp thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam, doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp có hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp mà các đơn vị này xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ, cụ thể như sau:

+ Đối với dịch vụ (bao gồm cả lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay): 5%.

Riêng hoạt động giáo dục, y tế, biểu diễn nghệ thuật: 2%.

+ Đối với kinh doanh hàng hóa: 1%.

+ Đối với hoạt động khác: 2%.

Ví dụ 3: Đơn vị sự nghiệp A có phát sinh hoạt động cho thuê nhà, doanh thu cho thuê nhà một (01) năm là 100 triệu đồng, đơn vị không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động cho thuê nhà nêu trên do vậy đơn vị lựa chọn kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ như sau:

Số thuế TNDN phải nộp = 100.000.000 đồng x 5% = 5.000.000 đồng.

6. Doanh nghiệp có doanh thu, chi phí và thu nhập khác bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu, chi phí, thu nhập khác bằng ngoại tệ, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác. Đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

b. Xác định thu nhập tính thuế

1. Thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước theo quy định.

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

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \left| \begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{được} \\ \text{thuế} \end{array} \right. \begin{array}{l} \text{miễn} \\ + \\ \text{kết chuyển theo quy} \\ \text{định} \end{array}$$

2. Thu nhập chịu thuế

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

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế xác định như sau:

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \left| \begin{array}{l} \text{Doanh} \\ \text{thu} \end{array} \right. - \text{Chi phí được trừ} + \left| \begin{array}{l} \text{Các khoản} \\ \text{thu nhập} \\ \text{khác} \end{array} \right.$$

Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bằng doanh thu của hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ trừ chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ đó. Doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất kinh doanh áp

dùng nhiều mức thuế suất khác nhau thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập của từng hoạt động nhân với thuế suất tương ứng.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với mức thuế suất 22% (từ ngày 01/01/2016 áp dụng mức thuế suất 20%), không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (trừ phần thu nhập của doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua được áp dụng thuế suất thuế TNDN 10% theo quy định

*** Doanh thu**

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

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

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

c) Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh dịch vụ mà khách hàng trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế việc xác định số thuế được ưu đãi phải căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của số năm thu tiền trước chia (:) cho số năm thu tiền trước.

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

a) Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

b) Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ.

Trường hợp thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế được tính theo thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ.

c) Đối với hoạt động vận tải hàng không là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ vận chuyển cho người mua.

d) Trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

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

a) Đối với hàng hóa, dịch vụ bán theo phương thức trả góp, trả chậm là tiền bán hàng hóa, dịch vụ trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp, tiền lãi trả chậm.

b) Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi; tiêu dùng nội bộ (không bao gồm hàng hóa, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp) được xác định theo giá bán của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi; tiêu dùng nội bộ.

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

d) Đối với hàng hóa của các đơn vị giao đại lý, ký gửi và nhận đại lý, ký gửi theo hợp đồng đại lý, ký gửi bán đúng giá hưởng hoa hồng được xác định như sau:

- Doanh nghiệp giao hàng hóa cho các đại lý (kể cả đại lý bán hàng đa cấp), ký gửi là tổng số tiền bán hàng hóa.

- Doanh nghiệp nhận làm đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của doanh nghiệp giao đại lý, ký gửi là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng đại lý, ký gửi hàng hóa.

e) Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

Doanh nghiệp căn cứ điều kiện thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn chứng từ thực tế và việc xác định chi phí, có thể lựa chọn một trong hai phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

- Là số tiền cho thuê tài sản của từng năm được xác định bằng $(=)$ số tiền trả trước chia $(:)$ số năm trả tiền trước.

- Là toàn bộ số tiền cho thuê tài sản của số năm trả tiền trước.

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì việc xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp từng ưu đãi thuế căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp của số năm trả tiền trước chia $(:)$ số năm bên thuê trả tiền trước.

g) Đối với hoạt động kinh doanh sân golf là tiền bán thẻ hội viên, bán vé chơi golf và các khoản thu khác trong kỳ tính thuế được xác định như sau:

- Đối với hình thức bán vé, bán thẻ chơi gôn theo ngày, doanh thu kinh doanh sân gôn làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp là số tiền thu được từ bán vé, bán thẻ và các khoản thu khác phát sinh trong kỳ tính thuế.

- Đối với hình thức bán vé, bán thẻ hội viên loại thẻ trả trước cho nhiều năm, doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp của từng năm là số tiền bán thẻ và các khoản thu khác thực thu được chia cho số năm sử dụng thẻ hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

h) Đối với hoạt động tín dụng của tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài là thu từ lãi tiền gửi, thu từ lãi tiền cho vay, doanh thu về cho thuê tài chính phải thu phát sinh trong kỳ tính thuế được hạch toán vào doanh thu theo quy định hiện hành về cơ chế tài chính của tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài.

i) Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ doanh thu vận chuyển hành khách, hàng hóa, hành lý phát sinh trong kỳ tính thuế.

k) Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là số tiền cung cấp điện, nước sạch ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là ngày xác nhận chỉ số công tơ điện và được ghi trên hóa đơn tính tiền điện, tiền nước sạch.

l) Đối với lĩnh vực kinh doanh bảo hiểm, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thu được do cung ứng dịch vụ bảo hiểm và hàng hóa, dịch vụ khác, kể cả phụ thu và phí thu thêm mà doanh nghiệp bảo hiểm được hưởng chưa có thuế giá trị gia tăng.

m) Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình xây dựng, lắp đặt nghiệm thu.

n) Đối với hoạt động kinh doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh:

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ thì doanh thu tính thuế là doanh thu của từng bên được chia theo hợp đồng.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng sản phẩm thì doanh thu tính thuế là doanh thu của sản phẩm được chia cho từng bên theo hợp đồng.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập trước thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí, xác định lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp chia cho từng bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh. Mỗi bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh tự thực hiện nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp của mình theo quy định hiện hành.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập chịu thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí và kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp thay cho các bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh.

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

p) Đối với hoạt động kinh doanh chứng khoán là các khoản thu từ dịch vụ môi giới, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư, tư vấn tài chính và đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư, phát hành chứng chỉ quỹ, dịch vụ tổ chức thị trường và các dịch vụ chứng khoán khác theo quy định của pháp luật.

q) Đối với dịch vụ tài chính phái sinh là số tiền thu từ việc cung ứng các dịch vụ tài chính phái sinh thực hiện trong kỳ tính thuế.

c. Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

1. Trừ các khoản chi không được trừ nêu tại Khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp;

b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

c) Khoản chi nếu có hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên ghi trên hóa đơn mà đến thời điểm ghi nhận chi phí, doanh nghiệp chưa thanh toán và chưa có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thì doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp khi thanh toán doanh nghiệp không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thì doanh nghiệp phải kê khai, điều chỉnh giảm chi phí đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kể cả trong trường hợp cơ quan thuế và các cơ quan chức năng đã có quyết định thanh tra, kiểm tra kỳ tính có phát sinh khoản chi phí này).

Ví dụ 7: Tháng 8 năm 2014 doanh nghiệp A có mua hàng hóa đã có hóa đơn và giá trị ghi trên hóa đơn là 30 triệu đồng nhưng chưa thanh toán. Trong kỳ tính thuế năm 2014, doanh nghiệp A đã tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với giá trị mua hàng hóa này. Sang năm 2015, doanh nghiệp A có thực hiện thanh toán giá trị mua hàng hóa này bằng tiền mặt do vậy doanh nghiệp A phải kê khai, điều chỉnh giảm chi phí đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kỳ tính thuế năm 2015).

2. Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế bao gồm:

2.1. Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại Khoản 1 Điều này.

Trường hợp doanh nghiệp có chi phí liên quan đến phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế, cụ thể như sau:

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

Phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường được xác định bằng tổng giá trị tổn thất trừ phần giá trị doanh nghiệp bảo hiểm hoặc tổ chức, cá nhân khác phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

a) Hồ sơ đối với tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Văn bản của doanh nghiệp gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý giải trình về tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn.

- Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất do doanh nghiệp lập.

b) Hàng hóa bị hư hỏng do hết hạn sử dụng, bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên không được bồi thường thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

c) Doanh nghiệp gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý văn bản giải trình về tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn; hàng hóa bị hư hỏng do hết hạn sử dụng, bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên không được bồi thường chậm nhất khi nộp hồ sơ kê khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của năm xảy ra tài sản, hàng hóa bị tổn thất, bị hư hỏng.

2.2. Chi khấu hao tài sản cố định thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

Riêng tài sản cố định phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như: nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, cơ sở đào tạo, dạy nghề và các thiết bị, nội thất đủ điều kiện là tài sản cố định lắp đặt trong nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, cơ sở đào tạo, dạy nghề; bể chứa nước sạch, nhà để xe, xe đưa đón người lao động, nhà ở trực tiếp cho người lao động được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

b) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ tài sản cố định thuê mua tài chính).

c) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp theo chế độ quản lý tài sản cố định và hạch toán kế toán hiện hành.

d) Phần trích khấu hao vượt mức quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Doanh nghiệp thực hiện thông báo phương pháp trích khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý trước khi thực hiện trích khấu hao (ví dụ: thông báo lựa chọn thực hiện phương pháp khấu hao đường thẳng...). Hàng năm doanh nghiệp trích khấu hao tài sản cố định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định kể cả trường hợp khấu hao nhanh (nếu đáp ứng điều kiện).

Doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được trích khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ đối với một số tài sản cố định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

Đối với tài sản là công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, ... không đáp ứng đủ điều kiện xác định là tài sản cố định theo quy định thì chi phí mua tài sản nêu trên được phân bổ dần vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng tối đa không quá 3 năm.

e) Phần trích khấu hao tương ứng với nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ: ô tô dùng cho kinh doanh vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô); phần trích khấu hao đối với tài sản cố định là tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Ví dụ 8: Doanh nghiệp A có mua xe ô tô dưới 9 chỗ ngồi có nguyên giá là 6 tỷ đồng, công ty trích khấu hao 1 năm sau đó thực hiện thanh lý. Số khấu hao theo chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định là 1 tỷ đồng (thời gian trích khấu hao là 6 năm

theo văn bản về khấu hao tài sản cố định). Số trích khấu hao theo chính sách thuế được tính vào chi phí được trừ là 1,6 tỷ đồng/6 năm = 267 triệu đồng. Doanh nghiệp A thanh lý bán xe là 5 tỷ đồng.

Thu nhập từ thanh lý xe: 5 tỷ đồng - (6 tỷ đồng - 1 tỷ đồng) = 0 đồng

g) Khấu hao đối với tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị.

h) Khấu hao đối với công trình trên đất vừa sử dụng cho sản xuất kinh doanh vừa sử dụng cho mục đích khác thì không được tính khấu hao vào chi phí được trừ đối với giá trị công trình trên đất tương ứng phần diện tích không sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

i) Trường hợp tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đang dùng cho sản xuất kinh doanh nhưng phải tạm thời dừng do sản xuất theo mùa vụ với thời gian dưới 09 tháng; tạm thời dừng để sửa chữa, để di dời di chuyển địa điểm, để bảo trì, bảo dưỡng theo định kỳ, với thời gian dưới 12 tháng, sau đó tài sản cố định tiếp tục đưa vào phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh thì trong khoảng thời gian tạm dừng đó, doanh nghiệp được trích khấu hao và khoản chi phí khấu hao tài sản cố định trong thời gian tạm dừng được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Doanh nghiệp phải lưu giữ và cung cấp đầy đủ hồ sơ, lý do của việc tạm dừng tài sản cố định khi cơ quan thuế yêu cầu.

k) Quyền sử dụng đất lâu dài không được trích khấu hao và phân bổ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế; quyền sử dụng đất có thời hạn nếu có đầy đủ hóa đơn chứng từ và thực hiện đúng các thủ tục theo quy định của pháp luật, có tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì được phân bổ dần vào chi phí được trừ theo thời hạn được phép sử dụng đất ghi trong giấy chứng nhận quyền sử dụng đất (bao gồm cả trường hợp dừng hoạt động để sửa chữa, đầu tư xây dựng mới).

2.3. Chi nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa phần vượt mức tiêu hao hợp lý.

Doanh nghiệp tự xây dựng, quản lý định mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa sử dụng vào sản xuất, kinh doanh. Định mức này được xây dựng từ đầu năm hoặc đầu kỳ sản xuất sản phẩm và lưu tại doanh nghiệp.

Trường hợp một số nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, hàng hóa Nhà nước đã ban hành định mức tiêu hao thì thực hiện theo định mức của Nhà nước đã ban hành.

2.4. Chi phí của doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ (không có hóa đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư này) nhưng không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp:

- Mua hàng hóa là nông sản, hải sản, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra;

- Mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra;
- Mua đất, đá, cát, sỏi của hộ gia đình, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra;
- Mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt;
- Mua đồ dùng, tài sản, dịch vụ của hộ gia đình, cá nhân không kinh doanh trực tiếp bán ra;
- Mua hàng hóa, dịch vụ của hộ gia đình, cá nhân kinh doanh (không bao gồm các trường hợp nêu trên) có mức doanh thu dưới ngưỡng doanh thu chịu thuế giá trị gia tăng (100 triệu đồng/năm).

Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ do người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực. Doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ được phép lập Bảng kê tính vào chi phí được trừ nêu trên không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp giá mua hàng hóa, dịch vụ trên bảng kê cao hơn giá thị trường tại thời điểm mua hàng thì cơ quan thuế căn cứ vào giá thị trường tại thời điểm mua hàng, dịch vụ cùng loại hoặc tương tự trên thị trường xác định lại mức giá để tính lại chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

2.5. Chi tiền lương, tiền công, tiền thưởng cho người lao động thuộc một trong các trường hợp sau:

- a) Chi tiền lương, tiền công và các khoản phải trả khác cho người lao động doanh nghiệp đã hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế không chi trả hoặc không có chứng từ thanh toán theo quy định của pháp luật.
- b) Các khoản tiền lương, tiền thưởng cho người lao động không được ghi cụ thể điều kiện được hưởng và mức được hưởng tại một trong các hồ sơ sau: Hợp đồng lao động; Thỏa ước lao động tập thể; Quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty, Tập đoàn; Quy chế thưởng do Chủ tịch Hội đồng quản trị, Tổng giám đốc, Giám đốc quy định theo quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty.
- c) Chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động nhưng hết thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm thực tế chưa chi trừ trường hợp doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng để bổ sung vào quỹ tiền lương của năm sau liền kề. Mức dự phòng hàng năm do doanh nghiệp quyết định nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện.

Trường hợp năm trước doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng tiền lương mà sau 6 tháng, kể từ ngày kết thúc năm tài chính doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết quỹ dự phòng tiền lương thì doanh nghiệp phải tính giảm chi phí của năm sau.

Ví dụ 9: Khi nộp hồ sơ quyết toán thuế năm 2014, DN A có trích quỹ dự phòng tiền lương là 10 tỷ đồng, đến ngày 30/06/2015 (đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng kỳ tính thuế theo năm dương lịch), DN A mới chi số tiền từ quỹ dự phòng tiền lương năm 2014 là 7 tỷ đồng thì DN A phải tính giảm chi phí tiền lương năm sau (năm 2015) là 3 tỷ đồng (10 tỷ - 7 tỷ). Khi lập hồ sơ quyết toán năm 2015 nếu DN A có nhu cầu trích lập thì tiếp tục trích lập quỹ dự phòng tiền lương theo quy định.

d) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ); thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng thành viên, hội đồng quản trị mà những người này không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.

2.6. Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hóa đơn, chứng từ; phần chi trang phục bằng tiền, bằng hiện vật cho người lao động vượt quá 05 (năm) triệu đồng/người/năm.

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

2.8. Chi phụ cấp tàu xe đi nghỉ phép không đúng theo quy định của Bộ Luật Lao động; Phần chi phụ cấp cho người lao động đi công tác trong nước và nước ngoài vượt quá 02 lần mức quy định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước.

Chi phí đi lại và tiền thuê chỗ ở cho người lao động đi công tác nếu có đầy đủ hóa đơn chứng từ hợp pháp theo quy định được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp doanh nghiệp có khoán tiền đi lại và tiền ở cho người lao động thì được tính vào chi phí được trừ khoản chi khoán tiền đi lại và tiền ở theo quy định của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước.

Trường hợp doanh nghiệp có mua vé máy bay qua website thương mại điện tử cho người lao động đi công tác để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thì chứng từ làm căn cứ để tính vào chi phí được trừ là vé máy bay điện tử, thẻ lên máy bay (boarding pass) và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp có cá nhân tham gia hành trình vận chuyển. Trường hợp doanh nghiệp không thu hồi được thẻ lên máy bay của người lao động thì chứng từ làm căn cứ để tính vào chi phí được trừ là vé máy bay điện tử, giấy điều động đi công tác và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp có cá nhân tham gia hành trình vận chuyển.

2.9. Các khoản chi được trừ sau đây nhưng nếu chi không đúng đối tượng, không đúng mục đích hoặc mức chi vượt quá quy định.

a) Các khoản chi thêm cho lao động nữ được tính vào chi phí được trừ bao gồm:

- Chi cho công tác đào tạo lại nghề cho lao động nữ trong trường hợp nghề cũ không còn phù hợp phải chuyển đổi sang nghề khác theo quy hoạch phát triển của doanh nghiệp.

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

- Chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho giáo viên dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do doanh nghiệp tổ chức và quản lý.

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

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

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

b) Các khoản chi thêm cho người dân tộc thiểu số được tính vào chi phí được trừ bao gồm: học phí đi học (nếu có) cộng chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học); tiền hỗ trợ về nhà ở, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế cho người dân tộc thiểu số trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.

2.10. Phần trích nộp các quỹ bảo hiểm bắt buộc cho người lao động vượt mức quy định; phần trích nộp kinh phí công đoàn cho người lao động vượt mức quy định.

2.11. Phần chi vượt mức 01 triệu đồng/tháng/người để: Trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện, quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động.

2.12. Khoản chi trả trợ cấp mất việc làm cho người lao động không theo đúng quy định hiện hành.

2.13. Chi đóng góp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên.

2.14. Phần chi đóng góp vào các quỹ của Hiệp hội (các Hiệp hội này được thành lập theo quy định của pháp luật) vượt quá mức quy định của Hiệp hội.

2.15. Chi trả tiền điện, tiền nước đối với những hợp đồng điện nước do chủ sở hữu là hộ gia đình, cá nhân cho thuê địa điểm sản xuất, kinh doanh ký trực tiếp với đơn vị cung cấp điện, nước không có đủ chứng từ thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh trực tiếp thanh toán tiền điện, nước cho nhà cung cấp điện, nước không có bảng kê (theo mẫu số 02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) kèm theo các hóa đơn thanh toán tiền điện, nước và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

b) Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh thanh toán tiền điện, nước với chủ sở hữu cho thuê địa điểm kinh doanh không có bảng kê (theo mẫu số 02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) kèm theo chứng từ thanh toán tiền điện, nước đối với người cho thuê địa điểm sản xuất kinh doanh phù hợp với số lượng điện, nước thực tế tiêu thụ và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

2.16. Phần chi phí thuê tài sản cố định vượt quá mức phân bổ theo số năm mà bên đi thuê trả tiền trước.

Ví dụ 10: Doanh nghiệp A thuê tài sản cố định trong 4 năm với số tiền thuê là: 400 triệu đồng và thanh toán một lần. Chi phí thuê tài sản cố định được hạch toán vào chi phí hàng năm là 100 triệu đồng. Chi phí thuê tài sản cố định hàng năm vượt trên 100 triệu đồng thì phần vượt trên 100 triệu đồng không được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp doanh nghiệp có góp vốn bằng giá trị lợi thế kinh doanh, giá trị quyền sử dụng thương hiệu thì giá trị lợi thế kinh doanh, giá trị quyền sử dụng thương hiệu góp vốn không phân bổ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

2.17. Phần chi phí trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

2.18. Chi trả lãi tiền vay vốn tương ứng với phần vốn điều lệ (đối với doanh nghiệp tư nhân là vốn đầu tư) đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh. Chi trả lãi tiền vay đã được ghi nhận vào giá trị của tài sản, giá trị công trình đầu tư.

2.19. Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng: dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp và dự phòng rủi ro nghề nghiệp của doanh nghiệp thẩm định giá, doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kiểm toán độc lập.

2.20. Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn, theo chu kỳ mà đến hết kỳ hạn, hết chu kỳ chưa chi hoặc chi không hết.

Các khoản trích trước bao gồm: trích trước về sửa chữa lớn tài sản cố định theo chu kỳ, các khoản trích trước đối với hoạt động đã tính doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng (kể cả trường hợp doanh nghiệp có hoạt động cho thuê tài sản, hoạt động kinh doanh dịch vụ trong nhiều năm nhưng có thu tiền trước của khách hàng và đã tính toàn bộ vào doanh thu của năm thu tiền) và các khoản trích trước khác.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh đã ghi nhận doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp nhưng chưa phát sinh đầy đủ chi phí thì được trích trước các

khoản chi phí theo quy định vào chi phí được trừ tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Khi kết thúc hợp đồng, doanh nghiệp phải tính toán xác định chính xác số chi phí thực tế căn cứ các hóa đơn, chứng từ hợp pháp thực tế đã phát sinh để điều chỉnh tăng chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh lớn hơn số đã trích trước) hoặc giảm chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh nhỏ hơn số đã trích trước) vào kỳ tính thuế kết thúc hợp đồng.

2.21. Phần chi vượt quá 15% tổng số chi được trừ, bao gồm: chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí; chi cho, biếu, tặng hàng hóa, dịch vụ cho khách hàng.

Các khoản chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới bị khống chế nêu trên không bao gồm:

- Khoản hoa hồng bảo hiểm theo quy định của pháp luật về kinh doanh bảo hiểm; hoa hồng trả cho các đại lý bán hàng hóa, dịch vụ đúng giá.
- Khoản hoa hồng trả cho nhà phân phối của các doanh nghiệp bán hàng đa cấp. Đối với tổ chức nhận được khoản hoa hồng thì phải kê khai tính vào thu nhập chịu thuế, đối với cá nhân nhận được hoa hồng thì phải khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi chi trả thu nhập.
- Các khoản chi phát sinh trong nước hoặc ngoài nước (nếu có) như: Chi phí nghiên cứu thị trường: thăm dò, khảo sát, phỏng vấn, thu thập, phân tích và đánh giá thông tin; chi phí phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường; chi phí thuê tư vấn thực hiện công việc nghiên cứu, phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường; Chi phí trưng bày, giới thiệu sản phẩm và tổ chức hội chợ, triển lãm thương mại: chi phí mở phòng hoặc gian hàng trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí thuê không gian để trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí vật liệu, công cụ hỗ trợ trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí vận chuyển sản phẩm trưng bày, giới thiệu.

2.22. Lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế bao gồm chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ phải thu có gốc ngoại tệ (trừ lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế).

2.23. Chi tài trợ cho giáo dục không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Tài trợ cho giáo dục gồm: tài trợ cho các trường học công lập, dân lập và tư thục thuộc hệ thống giáo dục quốc dân theo quy định của pháp luật về giáo dục mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các trường học; Tài trợ cơ sở vật chất phục vụ giảng dạy, học tập và hoạt động của trường học; Tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của trường; Tài trợ học bổng cho học sinh, sinh viên thuộc các cơ sở giáo dục phổ thông, cơ sở giáo dục nghề nghiệp và cơ sở giáo dục đại học được quy định tại Luật Giáo dục (tài trợ trực tiếp cho học sinh, sinh viên hoặc thông qua các cơ sở giáo dục, thông qua các cơ

quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật); Tài trợ cho các cuộc thi về các môn học được giảng dạy trong trường học mà đối tượng tham gia dự thi là người học; tài trợ để thành lập các Quỹ khuyến học giáo dục theo quy định của pháp luật về giáo dục đào tạo.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho giáo dục gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện cơ sở kinh doanh là nhà tài trợ, đại diện của cơ sở giáo dục hợp pháp là đơn vị nhận tài trợ, học sinh, sinh viên (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) nhận tài trợ (theo mẫu số 03/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này); kèm theo hóa đơn, chứng từ mua hàng hóa (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.24. Chi tài trợ cho y tế không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Tài trợ cho y tế gồm: tài trợ cho các cơ sở y tế được thành lập theo quy định pháp luật về y tế mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các bệnh viện, trung tâm y tế đó; tài trợ thiết bị y tế, dụng cụ y tế, thuốc chữa bệnh; tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của bệnh viện, trung tâm y tế; chi tài trợ bằng tiền cho người bị bệnh thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho y tế gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, đại diện của đơn vị nhận tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) theo mẫu số 04/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này kèm theo hóa đơn, chứng từ mua hàng hóa (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.25. Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Tài trợ cho khắc phục hậu quả thiên tai gồm: tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để khắc phục hậu quả thiên tai trực tiếp cho tổ chức được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật; cá nhân bị thiệt hại do thiên tai thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, đại diện của tổ chức bị thiệt hại do thiên tai (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là đơn vị nhận tài trợ (theo mẫu số 05/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) kèm theo hóa đơn, chứng từ mua hàng hóa (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.26. Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này; chi tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo, chi tài trợ làm nhà đại đoàn

kết theo quy định của pháp luật không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Đối tượng nhận tài trợ là hộ nghèo theo quy định của Thủ tướng Chính phủ. Hình thức tài trợ: tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để xây nhà tình nghĩa cho hộ nghèo bằng cách trực tiếp hoặc thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, người được hưởng tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là bên nhận tài trợ (theo mẫu số 06/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này); văn bản xác nhận hộ nghèo của chính quyền địa phương (đối với tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo); hóa đơn, chứng từ mua hàng hóa (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.27. Chi tài trợ nghiên cứu khoa học không đúng quy định; chi tài trợ không theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

Chi tài trợ theo chương trình của Nhà nước là chương trình được Chính phủ quy định thực hiện ở các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

Hồ sơ xác định khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, người được hưởng tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là bên nhận tài trợ (theo mẫu số 07/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này); hóa đơn, chứng từ mua hàng hóa (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

Các quy định về nghiên cứu khoa học và thủ tục, hồ sơ tài trợ cho nghiên cứu khoa học thực hiện theo quy định tại Luật khoa học và công nghệ và các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn có liên quan.

2.28. Phần chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức chi phí tính theo công thức sau:

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

các nước khác trong kỳ tính
thuế

Các khoản chi phí quản lý kinh doanh của công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam chỉ được tính từ khi cơ sở thường trú tại Việt Nam được thành lập.

2.29. Các khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác; Các khoản chi đã được chi từ quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp; Chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

2.30. Phần chi phí liên quan đến việc thuê quản lý đối với hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino vượt quá 4% doanh thu hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino.

2.31. Các khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế, trừ các khoản chi sau:

- Các khoản thực chi cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS tại nơi làm việc của doanh nghiệp, bao gồm: Chi phí đào tạo cán bộ phòng, chống HIV/AIDS của doanh nghiệp, chi phí tổ chức truyền thông phòng, chống HIV/AIDS cho người lao động của doanh nghiệp, phí thực hiện tư vấn, khám và xét nghiệm HIV, chi phí hỗ trợ người nhiễm HIV là người lao động của doanh nghiệp.

- Khoản thực chi để thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, huấn luyện, hoạt động của lực lượng dân quân tự vệ và phục vụ các nhiệm vụ quốc phòng, an ninh khác theo quy định của pháp luật.

- Khoản thực chi để hỗ trợ cho tổ chức Đảng, tổ chức chính trị xã hội trong doanh nghiệp.

- Khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động như: chi khám chữa bệnh, chi phí y tế và gia đình người lao động; chi nghỉ mát, chi hỗ trợ điều trị; chi hỗ trợ bổ sung kiến thức học tập tại cơ sở đào tạo; chi hỗ trợ gia đình người lao động bị ảnh hưởng bởi thiên tai, địch họa, tai nạn, ốm đau; chi khen thưởng con của người lao động có thành tích tốt trong học tập; chi hỗ trợ chi phí đi lại ngày lễ, tết cho người lao động và những khoản chi có tính chất phúc lợi khác. Tổng số chi có tính chất phúc lợi nêu trên không quá 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế của doanh nghiệp.

- Các khoản chi khác mang tính chất đặc thù, phù hợp theo từng ngành nghề, lĩnh vực theo văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính

2.32. Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định.

2.33. Chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội; chi từ thiện (trừ khoản chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà tình nghĩa cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết; tài trợ cho nghiên cứu khoa học, tài trợ theo chương

trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn

2.34. Khoản chi liên quan trực tiếp đến việc phát hành cổ phiếu (trừ cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả) và cổ tức của cổ phiếu (trừ cổ tức của cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả), mua bán cổ phiếu quỹ và các khoản chi khác liên quan trực tiếp đến việc tăng, giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

2.35. Các khoản chi của hoạt động kinh doanh bảo hiểm, kinh doanh xổ số, kinh doanh chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác không thực hiện đúng theo văn bản hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

2.36. Các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính bao gồm: vi phạm luật giao thông, vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, vi phạm chế độ kế toán thống kê, vi phạm pháp luật về thuế bao gồm cả tiền chậm nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế và các khoản phạt về vi phạm hành chính khác theo quy định của pháp luật.

2.37. Thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ hoặc hoàn thuế; thuế giá trị gia tăng đầu vào của tài sản cố định là ô tô từ 9 chỗ ngồi trở xuống vượt mức quy định được khấu trừ theo quy định tại các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng; thuế thu nhập doanh nghiệp trừ trường hợp doanh nghiệp nộp thay thuế thu nhập doanh nghiệp của nhà thầu nước ngoài mà theo thỏa thuận tại hợp đồng nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài, doanh thu nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp; thuế thu nhập cá nhân trừ trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động quy định tiền lương, tiền công trả cho người lao động không bao gồm thuế thu nhập cá nhân.

d. Thu nhập khác

Thu nhập khác là các khoản thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế mà khoản thu nhập này không thuộc các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh ghi trong đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp. Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập sau:

- 1.** Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán theo hướng dẫn tại Chương IV Thông tư này.
- 2.** Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản theo hướng dẫn tại Chương V Thông tư này.
- 3.** Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư; chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư; chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật.
- 4.** Thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản bao gồm cả tiền thu về bản quyền dưới mọi hình thức trả cho quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập về quyền sở hữu trí tuệ; thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của pháp luật.

Thu nhập từ tiền bản quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ được xác định bằng tổng số tiền thu được trừ (-) giá vốn hoặc chi phí tạo ra quyền sở hữu trí tuệ, công nghệ được

chuyển giao, trừ (-) chi phí duy trì, nâng cấp, phát triển quyền sở hữu trí tuệ, công nghệ được chuyển giao và các khoản chi được trừ khác.

5. Thu nhập từ cho thuê tài sản dưới mọi hình thức.

Thu nhập từ cho thuê tài sản được xác định bằng doanh thu từ hoạt động cho thuê tài sản trừ (-) các khoản chi: chi phí khấu hao, duy tu, sửa chữa, bảo dưỡng tài sản, chi phí thuê tài sản để cho thuê lại (nếu có) và các chi được trừ khác có liên quan đến việc cho thuê tài sản.

6. Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản (trừ bất động sản), các loại giấy tờ có giá khác.

Khoản thu nhập này được xác định bằng (=) doanh thu thu được từ việc chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản trừ (-) giá trị còn lại của tài sản chuyển nhượng, thanh lý tại thời điểm chuyển nhượng, thanh lý và các khoản chi phí được trừ liên quan đến việc chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

7. Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.

- Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế.

8. Thu nhập từ hoạt động bán ngoại tệ: bằng tổng số tiền thu từ bán ngoại tệ trừ (-) tổng giá mua của số lượng ngoại tệ bán ra.

9. Thu nhập từ chênh lệch tỷ giá, được xác định cụ thể như sau:

Trong năm tính thuế doanh nghiệp có chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả, phải thu có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính.

10. Khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được.

11. Khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

12. Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót phát hiện ra.

13. Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng hoặc các khoản thưởng do thực hiện tốt cam kết theo hợp đồng phát sinh cao hơn khoản chi tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng (các khoản phạt này không thuộc các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính), sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác.

- 14.** Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp,
- 15.** Quà biếu, quà tặng bằng tiền, bằng hiện vật; thu nhập nhận được bằng tiền, bằng hiện vật từ các nguồn tài trợ; thu nhập nhận được từ các khoản hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác. Các khoản thu nhập nhận được bằng hiện vật thì giá trị của hiện vật được xác định bằng giá trị của hàng hóa, dịch vụ tương đương tại thời điểm nhận.
- 16.** Các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác doanh nghiệp nhận được từ các tổ chức, cá nhân theo thỏa thuận, hợp đồng phù hợp với pháp luật dân sự do doanh nghiệp bàn giao lại vị trí đất cũ để di dời cơ sở sản xuất kinh doanh sau khi trừ các khoản chi phí liên quan như chi phí di dời (chi phí vận chuyển, lắp đặt), giá trị còn lại của tài sản cố định và các chi phí khác (nếu có).
- 17.** Các khoản trích trước vào chi phí nhưng không sử dụng hoặc sử dụng không hết theo kỳ hạn trích lập mà doanh nghiệp không hạch toán điều chỉnh giảm chi phí; khoản hoàn nhập dự phòng bảo hành công trình xây dựng.
- 18.** Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ hàng hóa, cung cấp dịch vụ không tính trong doanh thu như: thưởng giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống, khách sạn sau khi đã trừ các khoản chi phí để tạo ra khoản thu nhập đó.
- 19.** Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ
- 20.** Khoản tiền hoàn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của hàng hóa đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh ngay trong năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp thì được tính giảm trừ chi phí trong năm quyết toán đó. Trường hợp khoản tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu của hàng hóa đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh của các năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp trước thì tính vào thu nhập khác của năm quyết toán phát sinh khoản thu nhập.
- 21.** Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước được chia từ thu nhập trước khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.
- 22.** Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ ở nước ngoài.

e. Thu nhập được miễn thuế

- 1.** Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản, sản xuất muối của hợp tác xã; Thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp thực hiện ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi

trồng thủy sản ở địa bàn kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.

2. Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp gồm: thu nhập từ dịch vụ tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng; dịch vụ phòng trừ sâu, bệnh cho cây trồng, vật nuôi; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

3. Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ theo quy định của pháp luật về khoa học và công nghệ được miễn thuế trong thời gian thực hiện hợp đồng nhưng tối đa không quá 03 năm kể từ ngày bắt đầu có doanh thu từ thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ;

Thu nhập từ bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng ở Việt Nam theo quy định của pháp luật và hướng dẫn của Bộ Khoa học và Công nghệ được miễn thuế tối đa không quá 05 năm kể từ ngày có doanh thu từ bán sản phẩm;

4. Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có số lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện ma túy, người nhiễm HIV bình quân trong năm chiếm từ 30% trở lên trong tổng số lao động bình quân trong năm của doanh nghiệp.

5. Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS.

6. Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với doanh nghiệp trong nước, sau khi bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, liên doanh, liên kết đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

7. Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam.

8. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) lần đầu của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải; các lần chuyển nhượng tiếp theo nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định.

9. Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu; thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của Ngân hàng chính sách xã hội; thu nhập của Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên quản lý tài sản của các tổ chức tín dụng Việt Nam; thu nhập từ hoạt động có thu do thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của các quỹ tài chính Nhà nước: Quỹ Bảo hiểm xã hội Việt Nam, tổ chức Bảo hiểm tiền gửi, Quỹ Bảo hiểm Y tế, Quỹ hỗ trợ học nghề, Quỹ hỗ trợ việc làm ngoài nước thuộc Bộ Lao

động - Thương binh và Xã hội, Quỹ hỗ trợ nông dân, Quỹ trợ giúp pháp lý Việt Nam, Quỹ viễn thông công ích, Quỹ đầu tư phát triển địa phương, Quỹ Bảo vệ môi trường Việt Nam, Quỹ bảo lãnh tín dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ hỗ trợ phát triển Hợp tác xã, Quỹ hỗ trợ phụ nữ nghèo, Quỹ bảo hộ công dân và pháp nhân tại nước ngoài, Quỹ phát triển nhà, Quỹ phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia, Quỹ đổi mới công nghệ quốc gia, thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Quỹ phát triển đất và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận do Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ quy định hoặc quyết định được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật.

10. Phần thu nhập không chia:

a) Phần thu nhập không chia của các cơ sở xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác (bao gồm cả Văn phòng giám định tư pháp) để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của pháp luật chuyên ngành về giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác. Phần thu nhập không chia được miễn thuế của các cơ sở xã hội hóa quy định tại khoản này không bao gồm trường hợp đơn vị để lại để đầu tư mở rộng các ngành nghề, hoạt động kinh doanh khác không thuộc lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác.

b) Phần thu nhập không chia của hợp tác xã để lại để hình thành tài sản của hợp tác xã.

c) Trường hợp phần thu nhập không chia để lại theo quy định tại khoản này mà các đơn vị có chia hoặc chi sai mục đích sẽ bị truy thu thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất tại thời điểm chia hoặc chi sai mục đích và xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

11. Thu nhập từ chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

*** Xác định lỗ và chuyển lỗ**

1. Lỗ phát sinh trong kỳ tính thuế là số chênh lệch âm về thu nhập tính thuế chưa bao gồm các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước chuyển sang.

2. Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì chuyển toàn bộ và liên tục số lỗ vào thu nhập (thu nhập chịu thuế đã trừ thu nhập miễn thuế) của những năm tiếp theo. Thời gian chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

*** Trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp**

1. Doanh nghiệp được thành lập, hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm trước khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Doanh nghiệp tự xác định mức trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ theo quy định trước khi tính thuế thu nhập

doanh nghiệp. Hàng năm nếu doanh nghiệp có trích lập quỹ phát triển khoa học công nghệ thì doanh nghiệp phải lập Báo cáo trích, sử dụng Quỹ phát triển khoa học công nghệ và kê khai mức trích lập, số tiền trích lập vào tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Báo cáo việc sử dụng Quỹ phát triển khoa học công nghệ được nộp cùng tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đối với doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ trên 50% vốn điều lệ ngoài việc thực hiện trích quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định của Điều này còn phải đảm bảo tỷ lệ trích quỹ tối thiểu quy định tại Luật Khoa học và Công nghệ.

2. Trong thời hạn 5 năm, kể từ khi trích lập, nếu Quỹ phát triển khoa học và công nghệ không được sử dụng hoặc sử dụng không hết 70% hoặc sử dụng không đúng mục đích thì doanh nghiệp phải nộp ngân sách nhà nước phần thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên khoản thu nhập đã trích lập quỹ mà không sử dụng hoặc sử dụng không đúng mục đích và phần lãi phát sinh từ số thuế thu nhập doanh nghiệp đó.

Số tiền sử dụng không đúng mục đích thì sẽ không được tính vào tổng số tiền sử dụng cho mục đích phát triển khoa học và công nghệ.

- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp dùng để tính số thuế thu hồi là thuế suất áp dụng cho doanh nghiệp trong thời gian trích lập quỹ.

- Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm (hoặc lãi suất tín phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm) áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

3. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp chỉ được sử dụng cho đầu tư nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ của doanh nghiệp tại Việt Nam. Các khoản chi từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

4. Doanh nghiệp không được tính các khoản đã chi từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh khi xác định thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế. Trường hợp doanh nghiệp có chi đầu tư nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ của doanh nghiệp từ quỹ phát triển khoa học công nghệ mà không đủ thì phần chênh lệch còn lại giữa số thực chi và số đã trích quỹ sẽ được tính vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh khi xác định thu nhập chịu thuế.

5. Doanh nghiệp đang hoạt động mà có sự thay đổi về hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập thì doanh nghiệp mới thành lập từ việc thay đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập được kế thừa và chịu trách nhiệm về việc quản lý, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp trước khi chuyển đổi, hợp nhất, sáp nhập.

Doanh nghiệp nếu có Quỹ phát triển khoa học và công nghệ chưa sử dụng hết khi chia, tách thì doanh nghiệp mới thành lập từ việc chia, tách được kế thừa và chịu trách nhiệm về việc

quản lý, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp trước khi chia, tách. Việc phân chia Quỹ phát triển khoa học và công nghệ do doanh nghiệp quyết định và đăng ký với cơ quan thuế.

6. Trường hợp Nghị định của Chính phủ quy định về đầu tư và cơ chế tài chính đối với hoạt động khoa học và công nghệ có các nội dung về trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp quy định khác thì Bộ Tài chính và Bộ Khoa học Công nghệ sẽ ban hành Thông tư Liên bộ hướng dẫn bổ sung nội dung này đảm bảo phù hợp với quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp và Nghị định quy định về đầu tư và cơ chế tài chính đối với hoạt động khoa học và công nghệ.

f. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Kể từ ngày 01/01/2014, thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 22%, trừ trường hợp quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều này và các trường hợp được áp dụng thuế suất ưu đãi.

Ví dụ: Doanh nghiệp áp dụng năm tài chính từ ngày 01/04/2013 đến ngày 31/03/2014. Trường hợp doanh nghiệp đang áp dụng thuế suất phổ thông, không được hưởng thuế suất ưu đãi thì khi quyết toán thuế TNDN, doanh nghiệp tính và phân bổ số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế} \\ \text{TNDN} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Thu nhập chịu} \\ \text{thuế trong kỳ} \\ \text{tính thuế} \end{array}}{12 \text{ tháng}} \times 9 \text{ tháng} \times 25\% + \frac{\begin{array}{l} \text{Thu nhập chịu} \\ \text{thuế trong kỳ} \\ \text{tính thuế} \end{array}}{12 \text{ tháng}} \times 3 \text{ tháng} \times 22\%$$

Kể từ ngày 01/01/2016, trường hợp thuộc diện áp dụng thuế suất 22% chuyển sang áp dụng thuế suất 20%.

2. Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam (kể cả hợp tác xã, đơn vị sự nghiệp) hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có tổng doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng được áp dụng thuế suất 20%.

Tổng doanh thu năm làm căn cứ xác định doanh nghiệp thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 20% quy định tại khoản này là tổng doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ của năm trước liền kề được xác định căn cứ vào chỉ tiêu mã số [01] và chỉ tiêu mã số [08] trên Phụ lục kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của kỳ tính thuế năm trước liền kề theo Mẫu số 03-1A/TNDN kèm theo tờ khai quyết toán thuế TNDN số 03/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 6/11/2013 của Bộ Tài chính về quản lý thuế.

Ví dụ 14: Công ty A áp dụng kỳ tính thuế theo năm tài chính từ ngày 01 tháng 4 năm này đến hết ngày 31 tháng 3 năm sau, có doanh thu bán hàng hóa cung cấp dịch vụ mã [01] và doanh thu hoạt động tài chính mã [08] trên Phụ lục 03-1A/TNDN kèm theo tờ khai quyết

toán thuế TNDN số 03/TNDN năm tài chính 2013 (từ ngày 01/04/2013 đến hết ngày 31/3/2014) không quá 20 tỷ đồng thì từ năm tài chính 2014 (từ ngày 01/04/2014 đến hết ngày 31/3/2015) Công ty A được áp dụng thuế suất thuế TNDN năm tài chính 2014 là 20%, nếu tổng doanh thu năm tài chính 2014 xác định theo hướng dẫn nêu trên mà trên 20 tỷ đồng thì năm tài chính 2015 (từ ngày 01/04/2015 đến hết ngày 31/3/2016) Công ty A áp dụng thuế suất thuế TNDN 22%.

Đối với doanh nghiệp có năm trước liền kề không đủ 12 tháng, tổng doanh thu năm làm căn cứ xác định doanh nghiệp thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 20% quy định tại khoản này là tổng doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ của năm trước liền kề được xác định căn cứ vào chỉ tiêu mã số [01] và chỉ tiêu mã số [08] trên Phụ lục kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của kỳ tính thuế năm trước liền kề theo Mẫu số 03-1A/TNDN kèm theo tờ khai quyết toán thuế TNDN số 03/TNDN chia cho số tháng thực tế hoạt động sản xuất kinh doanh trong năm, nếu doanh thu bình quân của các tháng trong năm không vượt quá 1,67 tỷ đồng thì năm sau doanh nghiệp được áp dụng thuế suất thuế TNDN 20%.

Ví dụ 15: Công ty A áp dụng kỳ tính thuế theo năm dương lịch, năm dương lịch 2014 xin tạm nghỉ kinh doanh 3 tháng, bắt đầu kinh doanh từ ngày 01/4/2014 đến hết ngày 31/12/2014, có doanh thu bán hàng hóa cung cấp dịch vụ mã số [01] và doanh thu hoạt động tài chính mã [08] trên phụ lục 03-1A/TNDN kèm theo tờ khai quyết toán thuế TNDN số 03/TNDN năm 2014 là 18 tỷ đồng, doanh thu bình quân tháng năm 2014 là 18 tỷ đồng chia (:) 9 tháng bằng (=) 2 tỷ đồng thì năm 2015 Công ty A không được áp dụng thuế suất thuế TNDN 20%, phải áp dụng thuế suất thuế TNDN 22%, nếu doanh thu bình quân tháng năm 2014 không quá 1,67 tỷ đồng thì năm 2015 Công ty A áp dụng thuế suất thuế TNDN 20%.

Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập trong năm không đủ 12 tháng thì trong năm đó doanh nghiệp thực hiện kê khai tạm tính quý theo thuế suất 22% (trừ trường hợp thuộc diện được hưởng ưu đãi về thuế). Kết thúc năm tài chính nếu doanh thu bình quân của các tháng trong năm không vượt quá 1,67 tỷ đồng thì doanh nghiệp quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của năm tài chính theo thuế suất 20% (trừ các khoản thu nhập quy định tại Khoản 3 Điều 18 Thông tư này).

3. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Căn cứ vào vị trí khai thác, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ doanh nghiệp có dự án đầu tư tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí gửi hồ sơ dự án đầu tư đến Bộ Tài chính để trình Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể cho từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

V.2.3. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán

a. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Phạm vi áp dụng:

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của doanh nghiệp là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán doanh nghiệp). Thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng vốn là thời điểm chuyển quyền sở hữu vốn.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng vốn không nhận bằng tiền mà nhận bằng tài sản, lợi ích vật chất khác (cổ phiếu, chứng chỉ quỹ...) có phát sinh thu nhập thì phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Giá trị tài sản, cổ phiếu, chứng chỉ quỹ...được xác định theo giá bán của sản phẩm trên thị trường tại thời điểm nhận tài sản.

2. Căn cứ tính thuế:

a) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn được xác định:

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Giá chuyển nhượng} - \left(\text{Giá mua của phần vốn chuyển nhượng} - \text{Chi phí chuyển nhượng} \right)$$

Trong đó:

- Giá chuyển nhượng được xác định là tổng giá trị thực tế mà bên chuyển nhượng thu được theo hợp đồng chuyển nhượng.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc cơ quan thuế có cơ sở để xác định giá thanh toán không phù hợp theo giá thị trường, cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định giá chuyển nhượng. Doanh nghiệp có chuyển nhượng một phần vốn góp trong doanh nghiệp mà giá chuyển nhượng đối với phần vốn góp này không phù hợp theo giá thị trường thì cơ quan thuế được ấn định lại toàn bộ giá trị của doanh nghiệp tại thời điểm chuyển nhượng để xác định lại giá chuyển nhượng tương ứng với tỷ lệ phần vốn góp chuyển nhượng.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hóa đơn hợp pháp. Trường hợp chi phí chuyển nhượng phát sinh ở nước ngoài thì các chứng từ gốc đó phải được một cơ quan công chứng hoặc kiểm toán độc lập của nước có chi phí phát sinh xác nhận và chứng từ phải được dịch ra tiếng Việt (có xác nhận của đại diện có thẩm quyền).

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

Ví dụ 16: Doanh nghiệp A góp 400 tỷ đồng gồm 320 tỷ đồng là giá trị nhà xưởng và 80 tỷ đồng tiền mặt để thành lập doanh nghiệp liên doanh sản xuất giấy vệ sinh sau đó doanh nghiệp A chuyển nhượng phần vốn góp nêu trên cho doanh nghiệp B với giá là 550 tỷ đồng, vốn góp của doanh nghiệp A tại thời điểm chuyển nhượng trên sổ sách kế toán là 400 tỷ đồng, chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng vốn là 70 tỷ đồng. Thu nhập để tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng vốn trong trường hợp này là 80 tỷ đồng ($550 - 400 - 70$).

b) Doanh nghiệp có thu nhập từ chuyển nhượng vốn thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Đối với tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện kê khai, nộp thuế như sau:

b. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

1. Phạm vi áp dụng:

Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán của doanh nghiệp là thu nhập có được từ việc chuyển nhượng cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện phát hành thêm cổ phiếu để huy động vốn thì phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá không tính vào thu nhập chịu thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng chứng khoán không nhận bằng tiền mà nhận bằng tài sản, lợi ích vật chất khác (cổ phiếu, chứng chỉ quỹ...) có phát sinh thu nhập thì phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Giá trị tài sản, cổ phiếu, chứng chỉ quỹ... được xác định theo giá bán của sản phẩm trên thị trường tại thời điểm nhận tài sản.

2. Căn cứ tính thuế:

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán trong kỳ được xác định bằng giá bán chứng khoán trừ (-) giá mua của chứng khoán chuyển nhượng, trừ (-) các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá thực tế bán chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thỏa thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Giá mua của chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực mua chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thỏa thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua chứng khoán là mức giá ghi trên thông báo kết quả trúng đấu giá cổ phần của tổ chức thực hiện đấu giá cổ phần và giấy nộp tiền.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: giá mua chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hóa đơn hợp pháp.

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; Các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; Phí lưu ký chứng khoán theo quy định của Ủy ban chứng khoán Nhà nước và chứng từ thu của công ty chứng khoán; Phí ủy thác chứng khoán căn cứ vào chứng từ thu của đơn vị nhận ủy thác; Các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

Doanh nghiệp có thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

V.2.4. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

a. Đối tượng chịu thuế

1. Doanh nghiệp thuộc diện chịu thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản bao gồm: Doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế, mọi ngành nghề có thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản; Doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có thu nhập từ hoạt động cho thuê lại đất.

2. Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản bao gồm: thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất (gồm cả chuyển nhượng dự án gắn với chuyển nhượng quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo quy định của pháp luật); Thu nhập từ hoạt động cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo quy định của pháp luật về đất đai không phân biệt có hay không có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất; Thu nhập từ chuyển nhượng nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất, kể cả các tài sản gắn liền với nhà, công trình xây dựng đó nếu không tách riêng giá trị tài sản khi chuyển nhượng không phân biệt có hay không có chuyển nhượng quyền sử dụng đất,

chuyển nhượng quyền thuê đất; Thu nhập từ chuyển nhượng các tài sản gắn liền với đất; Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng nhà ở.

Thu nhập từ cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh bất động sản không bao gồm trường hợp doanh nghiệp chỉ cho thuê nhà, cơ sở hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất.

b. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thu nhập tính thuế bằng (=) thu nhập chịu thuế trừ (-) các khoản lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản của các năm trước (nếu có).

1. Thu nhập chịu thuế.

Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản trừ giá vốn của bất động sản và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a.1) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản phù hợp với quy định của pháp luật (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có).

Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản thấp hơn giá đất tại bảng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản thì tính theo giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản.

- Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán bàn giao bất động sản cho bên mua, không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Trường hợp doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp là thời điểm thu tiền của khách hàng, cụ thể:

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phần dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì doanh nghiệp kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo doanh thu trừ chi phí.

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ 1% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm.

a.2) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp được xác định như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp có cho thuê lại đất thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Việc chọn hình thức doanh thu trả tiền một lần chỉ được xác định khi doanh nghiệp đã đảm bảo hoàn thành các trách nhiệm tài chính đối với Nhà nước, đảm bảo các nghĩa vụ đối với các bên thuê lại đất cho hết thời hạn cho thuê lại đất.

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì việc xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp từng năm miễn thuế, giảm thuế căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp của số năm trả tiền trước chia (:) số năm bên thuê trả tiền trước.

- Trường hợp tổ chức tín dụng nhận giá trị quyền sử dụng đất bảo đảm tiền vay để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ được bảo đảm nếu có chuyển quyền sử dụng đất là tài sản thế chấp bảo đảm tiền vay thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất do các bên thỏa thuận.

- Trường hợp chuyển quyền sử dụng đất là tài sản kê biên bảo đảm thi hành án thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất do các bên đương sự thỏa thuận hoặc giá do Hội đồng định giá xác định.

b) Chi phí chuyển nhượng bất động sản:

b.1) Nguyên tắc xác định chi phí:

- Các khoản chi được trừ để xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng bất động sản trong kỳ tính thuế phải tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế và phải đảm bảo các điều kiện quy định các khoản chi được trừ và không thuộc các khoản chi không được trừ quy định tại Điều 6 Thông tư này.

- Trường hợp dự án đầu tư hoàn thành từng phần và chuyển nhượng dần theo tiến độ hoàn thành thì các khoản chi phí chung sử dụng cho dự án, chi phí trực tiếp sử dụng cho phần dự án đã hoàn thành được phân bổ theo m² đất chuyển quyền để xác định thu nhập chịu thuế của diện tích đất chuyển quyền; bao gồm: Chi phí đường giao thông nội bộ; khuôn viên cây xanh; chi phí đầu tư xây dựng hệ thống cấp, thoát nước; trạm biến thế điện; chi phí bồi thường về tài sản trên đất; Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và kinh phí tổ chức thực

hiện bồi thường giải phóng mặt bằng được cấp có thẩm quyền phê duyệt còn lại chưa được trừ vào tiền sử dụng đất, tiền thuê đất theo quy định của chính sách thu tiền sử dụng đất, thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất, tiền thuê đất phải nộp Ngân sách Nhà nước, các chi phí khác đầu tư trên đất liên quan đến chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

Việc phân bổ các chi phí trên được thực hiện theo công thức sau:

Chi phí phân bổ cho diện tích đất đã chuyển nhượng	=	Tổng chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng	x	Diện tích đất đã chuyển nhượng
		Tổng diện tích đất được giao làm dự án (trừ diện tích đất sử dụng vào mục đích công cộng theo quy định pháp luật về đất)		

Trường hợp một phần diện tích của dự án không chuyển nhượng được sử dụng vào hoạt động kinh doanh khác thì các khoản chi phí chung nêu trên cũng phân bổ cho cả phần diện tích này để theo dõi, hạch toán, kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động kinh doanh khác.

b.2) Chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ bao gồm:

- Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất, cụ thể như sau:

+ Đối với đất Nhà nước giao có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì giá vốn là số tiền sử dụng đất, số tiền cho thuê đất thực nộp Ngân sách Nhà nước;

+ Đối với đất nhận quyền sử dụng của tổ chức, cá nhân khác thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; trường hợp không có hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp thì giá vốn được tính theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm doanh nghiệp nhận chuyển nhượng bất động sản.

+ Đối với đất có nguồn gốc do góp vốn thì giá vốn là giá trị quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo biên bản định giá tài sản khi góp vốn;

+ Trường hợp doanh nghiệp đổi công trình lấy đất của Nhà nước thì giá vốn được xác định theo giá trị công trình đã đổi, trừ trường hợp thực hiện theo quy định riêng của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

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

+ Đối với đất của doanh nghiệp có nguồn gốc do thừa kế theo pháp luật dân sự; do được cho, biếu, tặng mà không xác định được giá vốn thì xác định theo giá các loại đất do Ủy

ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất do Chính phủ quy định tại thời điểm thừa kế, cho, biếu, tặng.

+ Đối với đất thế chấp bảo đảm tiền vay, đất là tài sản kê biên để bảo đảm thi hành án thì giá vốn đất được xác định tùy theo từng trường hợp cụ thể theo hướng dẫn tại các điểm nêu trên.

- Chi phí đền bù thiệt hại về đất.

- Chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu.

- Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí bồi thường, đền bù, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư nêu trên nếu không có hóa đơn thì được lập Bảng kê ghi rõ: tên; địa chỉ của người nhận; số tiền đền bù, hỗ trợ; chữ ký của người nhận tiền và được chính quyền phường, xã nơi có đất được đền bù, hỗ trợ xác nhận đúng quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ và tái định cư khi Nhà nước thu hồi đất.

- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất.

- Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng.

- Chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng như đường giao thông, điện, cấp nước, thoát nước, bưu chính viễn thông...

- Giá trị kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất.

- Các khoản chi phí khác liên quan đến bất động sản được chuyển nhượng.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì phải hạch toán riêng các khoản chi phí. Trường hợp không hạch toán riêng được chi phí của từng hoạt động thì chi phí chung được phân bổ theo tỷ lệ giữa doanh thu từ chuyển nhượng bất động sản so với tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Không được tính vào chi phí chuyển nhượng bất động sản các khoản chi phí đã được Nhà nước thanh toán hoặc thanh toán bằng nguồn vốn khác.

2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản là 22% (từ ngày 01/01/2016 là 20%).

3. Xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

Số thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản bằng thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản nhân (x) với thuế suất 22%.

Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế. Không áp dụng mức thuế suất ưu đãi; thời gian miễn thuế, giảm thuế theo hướng dẫn tại Chương VI Thông tư này đối với thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

4. Trường hợp tổ chức tín dụng nhận giá trị bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ được bảo đảm thì tổ chức tín dụng khi được phép chuyển nhượng bất động sản theo quy định của pháp luật phải kê khai nộp thuế thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay thì số tiền thu được thực hiện thanh toán theo quy định của Chính phủ về bảo đảm tiền vay của các tổ chức tín dụng và kê khai nộp thuế theo quy định. Sau khi thanh toán các khoản trên, số tiền còn lại được trả cho các tổ chức kinh doanh đã thế chấp bất động sản để bảo đảm tiền vay.

Trường hợp tổ chức tín dụng được phép chuyển nhượng bất động sản đã được thế chấp theo quy định của pháp luật để thu hồi vốn nếu không xác định được giá vốn của bất động sản thì giá vốn được xác định bằng (=) vốn vay phải trả theo hợp đồng thế chấp bất động sản cộng (+) chi phí lãi vay chưa trả đến thời điểm phát mãi bất động sản thế chấp theo hợp đồng tín dụng cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

V.2.5. Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

a. Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

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

2. Trong thời gian đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức thuế suất ưu đãi, mức miễn thuế, giảm thuế) và thu nhập từ hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế để kê khai nộp thuế riêng.

Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế xác định bằng (=) tổng thu nhập tính thuế nhân (x) với tỷ lệ phần trăm (%) doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế so với tổng doanh thu hoặc tổng chi phí được trừ của doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

Trường hợp có khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ không thể hạch toán riêng được thì khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ đó xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh hưởng ưu đãi thuế trên tổng doanh thu hoặc chi phí được trừ của doanh nghiệp.

3. Không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và áp dụng thuế suất 20% (bao gồm cả doanh nghiệp thuộc diện áp dụng thuế suất 20%) đối với các khoản thu nhập sau:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội quy định tại điểm d Khoản 3 Điều 19 Thông tư này); thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản; thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam.

b) Thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí, tài nguyên quý hiếm khác và thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản.

c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.

4. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập từ lĩnh vực ưu đãi đầu tư và các khoản thu nhập như thanh lý phế liệu, phế phẩm của sản phẩm thuộc lĩnh vực được ưu đãi đầu tư, chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của lĩnh vực được ưu đãi, lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn, các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 3 Điều này.

Doanh nghiệp thuộc diện áp dụng thuế suất 20% được áp dụng thuế suất 20% trên toàn bộ thu nhập của doanh nghiệp trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 3 Điều này.

5. Dự án đầu tư mới:

a) Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP là:

- Dự án được cấp Giấy chứng nhận đầu tư lần thứ nhất từ ngày 01/01/2014 và phát sinh doanh thu của dự án đó từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đầu tư.

- Dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp từ ngày 01/01/2014.

- Dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư trước ngày 01/01/2014 nhưng đang trong quá trình đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa phát sinh doanh

thu và được cấp Giấy chứng nhận điều chỉnh Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư điều chỉnh từ ngày 01/01/2014 của dự án đó.

- Dự án đầu tư độc lập với dự án doanh nghiệp đang hoạt động (kể cả trường hợp dự án có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) có Giấy chứng nhận đầu tư từ ngày 01/01/2014 để thực hiện dự án đầu tư độc lập này.

b) Trường hợp doanh nghiệp có điều chỉnh, bổ sung Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư của dự án đã đi vào hoạt động mà không thay đổi điều kiện đang được hưởng ưu đãi thì thu nhập của hoạt động điều chỉnh, bổ sung tiếp tục được hưởng ưu đãi của dự án trước khi điều chỉnh, bổ sung trong thời gian còn lại hoặc ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng nếu đáp ứng điều kiện ưu đãi theo quy định.

c) Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện đầu tư mới không bao gồm các trường hợp sau:

- Dự án đầu tư hình thành từ việc: chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

- Dự án đầu tư hình thành từ việc chuyển đổi chủ sở hữu (bao gồm cả trường hợp thực hiện dự án đầu tư mới nhưng vẫn kế thừa tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh, mua lại dự án đầu tư đang hoạt động).

d) Đối với doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư chỉ áp dụng đối với thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh đáp ứng điều kiện ưu đãi đầu tư ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh lần đầu của doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp đang hoạt động sản xuất kinh doanh nếu có sự thay đổi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh nhưng sự thay đổi đó không làm thay đổi việc đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế theo quy định thì doanh nghiệp tiếp tục được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại.

6. Về ưu đãi đối với đầu tư mở rộng

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động như mở rộng quy mô sản xuất, nâng cao công suất, đổi mới công nghệ sản xuất (gọi chung là dự án đầu tư mở rộng) thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (bao gồm cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và Khu công nghiệp nằm trên địa bàn các đô thị loại I trực thuộc tỉnh) nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có) hoặc được áp dụng thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại (không được hưởng mức thuế suất ưu đãi) bằng với thời gian miễn

thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn, lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại thì dự án đầu tư mở rộng đó phải thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP đồng thời cũng thuộc lĩnh vực, địa bàn với dự án đang hoạt động.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại khoản này được tính từ năm dự án đầu tư mở rộng hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh có thu nhập; trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư mở rộng thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư phát sinh doanh thu.

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	$\frac{\text{Giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\text{Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh}}$
---	---	---	---	---

Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh gồm: giá trị tài sản cố định đầu tư 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	=	Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu	x	$\frac{\text{Giá trị vốn đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\text{Giá trị vốn đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}$
---	---	--	---	---

ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp	nhập khác không được hưởng ưu đãi)	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.

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

8. Trong thời gian được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế quy định tại các Khoản 7, 8 và Khoản 12 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và quy định tại Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó mà phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất phổ thông và năm đó sẽ tính trừ vào thời gian được hưởng ưu đãi thuế của doanh nghiệp.

9. Trường hợp trong cùng kỳ tính thuế, doanh nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế, thu nhập khác của các hoạt động kinh doanh (không bao gồm thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư; thu nhập từ chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật) có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động có thu nhập do doanh nghiệp lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất của hoạt động còn thu nhập.

b. Thuế suất ưu đãi

1. Thuế suất ưu đãi 10% trong thời hạn mười lăm năm (15 năm) áp dụng đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại: địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, Khu kinh tế, Khu công nghệ cao kể cả khu công nghệ thông tin tập trung được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc các lĩnh vực: nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; ứng dụng công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư mạo hiểm cho phát triển công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên phát triển theo quy định của pháp luật về công nghệ cao; đầu tư xây dựng - kinh doanh cơ sở ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga và công trình cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định; sản xuất sản phẩm phần mềm; sản xuất vật liệu composit, các loại vật liệu xây dựng nhẹ, vật liệu quý hiếm; sản xuất năng lượng tái tạo, năng lượng sạch, năng lượng từ việc tiêu hủy chất thải; phát triển công nghệ sinh học.

c) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc lĩnh vực bảo vệ môi trường, bao gồm: sản xuất thiết bị xử lý ô nhiễm môi trường, thiết bị quan trắc và phân tích môi trường; xử lý ô nhiễm và bảo vệ môi trường; thu gom, xử lý nước thải, khí thải, chất thải rắn; tái chế, tái sử dụng chất thải.

d) Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao.

đ) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực sản xuất (trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, dự án khai thác khoáng sản) đáp ứng một trong hai tiêu chí sau:

- Dự án có quy mô vốn đầu tư đăng ký lần đầu tối thiểu 6 (sáu) nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá 3 năm kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đầu tư và có tổng doanh thu tối thiểu đạt 10 (mười) nghìn tỷ đồng/năm chậm nhất sau 3 năm kể từ năm có doanh thu (chậm nhất năm thứ 4 kể từ năm có doanh thu doanh nghiệp phải đạt tổng doanh thu tối thiểu đạt 10 (mười) nghìn tỷ đồng/năm).

- Dự án có quy mô vốn đầu tư đăng ký lần đầu tối thiểu 6 (sáu) nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá 3 năm kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đầu tư và sử dụng trên 3.000 lao động chậm nhất sau 3 năm kể từ năm có doanh thu (chậm nhất năm thứ 4 kể từ năm có doanh thu doanh nghiệp phải đạt điều kiện sử dụng số lao động thường xuyên bình quân năm trên 3.000 lao động).

Số lao động quy định tại điểm này là số lao động có ký hợp đồng lao động làm việc toàn bộ thời gian, không tính số lao động bán thời gian và lao động hợp đồng ngắn hạn dưới 1 năm.

2. Đối với dự án đầu tư quy định tại điểm b, c Khoản 1 Điều này có quy mô lớn, công nghệ cao hoặc mới cần đặc biệt thu hút đầu tư thì thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi 10% có thể

kéo dài thêm nhưng tổng thời gian áp dụng thuế suất 10% không quá 30 năm theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ căn cứ theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

3. Thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động áp dụng đối với:

a) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao và môi trường (sau đây gọi chung là lĩnh vực xã hội hóa).

b) Phần thu nhập của hoạt động xuất bản của Nhà xuất bản theo quy định của Luật Xuất bản.

Hoạt động xuất bản bao gồm các lĩnh vực xuất bản, in và phát hành xuất bản phẩm theo quy định tại Luật Xuất bản.

c) Phần thu nhập từ hoạt động báo in (kể cả quảng cáo trên báo in) của cơ quan báo chí theo quy định của Luật Báo chí.

d) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại Điều 53 Luật nhà ở.

e) Thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; nuôi trồng nông, lâm, thủy sản ở địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn; sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; sản xuất, khai thác và tinh chế muối trừ sản xuất

f) Phần thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp không thuộc địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn và địa bàn kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

4. Thuế suất ưu đãi 20% trong thời gian mười năm (10 năm) áp dụng đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới: sản xuất thép cao cấp; sản xuất sản phẩm tiết kiệm năng lượng; sản xuất máy móc, thiết bị phục vụ cho sản xuất nông, lâm, ngư, diêm nghiệp; sản xuất thiết bị tưới tiêu; sản xuất, tinh chế thức ăn gia súc, gia cầm, thủy sản; phát triển ngành nghề truyền thống (bao gồm xây dựng và phát triển các ngành nghề truyền thống về sản xuất hàng thủ công mỹ nghệ, chế biến nông sản thực phẩm, các sản phẩm văn hóa).

Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư mới vào các lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế quy định tại khoản này kể từ ngày 01 tháng 01 năm 2016 áp dụng thuế suất 17%.

5. Thuế suất ưu đãi 20% trong suốt thời gian hoạt động (từ ngày 1/1/2016 chuyển sang áp dụng thuế suất 17%) được áp dụng đối với Quỹ tín dụng nhân dân, Ngân hàng hợp tác xã và Tổ chức tài chính vi mô.

6. Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại Điều này được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế. Đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được tính từ năm được công nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao; đối với dự án ứng dụng công nghệ cao được tính từ năm được cấp giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao.

c. Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế

1. Miễn thuế bốn năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong chín năm tiếp theo đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại khoản 1 Điều 19 Thông tư này.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực xã hội hóa thực hiện tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP.

2. Miễn thuế bốn năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong năm năm tiếp theo đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực xã hội hóa thực hiện tại địa bàn không thuộc danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ.

3. Miễn thuế hai năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong bốn năm tiếp theo đối với thu nhập từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại Khoản 4 Điều 19 Thông tư này và thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại Khu công nghiệp (trừ Khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và khu công nghiệp nằm trên địa bàn các đô thị loại I trực thuộc tỉnh). Trường hợp Khu công nghiệp nằm trên cả địa bàn thuận lợi và địa bàn không thuận lợi thì việc xác định ưu đãi thuế đối với Khu công nghiệp căn cứ vào địa bàn có phần diện tích Khu công nghiệp lớn hơn.

4. Thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại Điều này được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế; Trường hợp doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư mới thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư mới phát sinh doanh thu.

5. Năm miễn thuế, giảm thuế xác định phù hợp với kỳ tính thuế. Thời điểm bắt đầu tính thời gian miễn thuế, giảm thuế tính liên tục kể từ kỳ tính thuế đầu tiên doanh nghiệp bắt đầu có thu nhập chịu thuế (chưa trừ số lỗ các kỳ tính thuế trước chuyển sang).

d. Các trường hợp giảm thuế khác

1. Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng từ 10 đến 100 lao động nữ, trong đó số lao động nữ chiếm trên 50% tổng 150 lao động có mặt thường xuyên hoặc sử dụng thường xuyên trên 100 lao động nữ mà số lao động nữ chiếm trên 30% tổng số lao động có mặt thường xuyên của doanh nghiệp được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tương ứng với số tiền thực chi thêm cho lao động nữ theo hướng dẫn tại tiết a điểm 2.9 Khoản 2 Điều 6 Thông tư này nếu hạch toán riêng được.

2. Doanh nghiệp sử dụng lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tương ứng với số tiền thực chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số hướng dẫn tại tiết b điểm 2.9 Khoản 2 Điều 6 Thông tư này nếu hạch toán riêng được.

3. Doanh nghiệp thực hiện chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho các tổ chức, cá nhân thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên phần thu nhập từ chuyển giao công nghệ.

e. Thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Doanh nghiệp tự xác định các điều kiện ưu đãi thuế, mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ (-) vào thu nhập tính thuế để tự kê khai và tự quyết toán thuế với cơ quan thuế.

Cơ quan thuế khi kiểm tra, thanh tra đối với doanh nghiệp phải kiểm tra các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế theo đúng điều kiện thực tế mà doanh nghiệp đáp ứng được. Trường hợp doanh nghiệp không đảm bảo các điều kiện để áp dụng thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thì cơ quan thuế xử lý truy thu thuế và xử phạt vi phạm hành chính về thuế theo quy định.

V.2.6. Kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN

a. Kê khai thuế

1. Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan thuế

a) Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

b) Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập thì đơn vị trực thuộc nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh tại đơn vị trực thuộc cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trực thuộc.

c) Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc nhưng hạch toán phụ thuộc thì đơn vị trực thuộc đó không phải nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp; khi nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp, người nộp thuế có trách nhiệm khai tập trung tại trụ sở chính cả phần phát sinh tại đơn vị trực thuộc.

d) Trường hợp người nộp thuế có cơ sở sản xuất (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi đơn vị đóng trụ sở chính thì khi nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp, người nộp thuế có trách nhiệm khai tập trung tại trụ sở chính cả phần phát sinh tại nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc.

đ) Đối với các tập đoàn kinh tế, các tổng công ty có đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc nếu đã hạch toán được doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế thì đơn vị thành viên phải kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị thành viên.

e) Trường hợp đơn vị thành viên có hoạt động kinh doanh khác với hoạt động kinh doanh chung của tập đoàn, tổng công ty và hạch toán riêng được thu nhập từ hoạt động kinh doanh khác đó thì đơn vị thành viên khai thuế thu nhập doanh nghiệp với cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị thành viên.

2. Khai thuế thu nhập doanh nghiệp là khai theo từng lần phát sinh, khai quyết toán năm hoặc khai quyết toán thuế đến thời điểm có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia; hợp nhất; sáp nhập; chuyển đổi loại hình doanh nghiệp; giải thể; chấm dứt hoạt động.

Các trường hợp kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh:

- Khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản áp dụng đối với doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh bất động sản và doanh nghiệp có chức năng kinh doanh bất động sản nếu có nhu cầu.

- Khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh áp dụng đối với tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp có thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn.

3. Khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp

a) Khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm và khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp đến thời điểm có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, giải thể, chấm dứt hoạt động.

b) Hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm:

b.1) Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp theo mẫu số 03/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này.

b.2) Báo cáo tài chính năm hoặc báo cáo tài chính đến thời điểm có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, giải thể, chấm dứt hoạt động.

b.3) Một hoặc một số phụ lục kèm theo tờ khai ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC và Thông tư này (tùy theo thực tế phát sinh của người nộp thuế):

- Phụ lục kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh theo mẫu số 03-1A/TNDN, mẫu số 03-1B/TNDN, mẫu số 03-1C/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC.

- Phụ lục chuyển lỗ theo mẫu số 03-2/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC.

- Các Phụ lục về ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp

4. Khai thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp

Hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần chuyển nhượng bất động sản là Tờ khai thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản theo mẫu số 02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này.

c) Đối với doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính hàng quý theo quy định. Doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản là doanh nghiệp có chức năng kinh doanh bất động sản.

d) Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì:

- Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phần dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì doanh nghiệp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo doanh thu trừ chi phí.

- Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ 1% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm.

Khi bàn giao bất động sản, doanh nghiệp phải quyết toán chính thức số thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

5. Doanh nghiệp, tổ chức thuộc trường hợp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm theo mẫu số 04/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này.

Trường hợp doanh nghiệp, tổ chức thuộc trường hợp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp thì thực hiện kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh theo mẫu số 04/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này, doanh nghiệp không phải khai quyết toán năm.

6. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi đơn vị đóng trụ sở chính thì khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, doanh nghiệp tại nơi đóng trụ sở chính có trách nhiệm nộp cả phần phát sinh tại nơi đóng trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc.

a) Thủ tục luân chuyển chứng từ giữa Kho bạc và cơ quan Thuế

Doanh nghiệp tự xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp được tính nộp tại nơi có trụ sở chính và các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp để lập chứng từ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho địa phương nơi có trụ sở chính và từng địa phương nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc. 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 có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc. Kho bạc Nhà nước nơi đóng trụ sở chính chuyển tiền và chứng từ thu ngân sách nhà nước cho Kho bạc Nhà nước liên quan để hạch toán thu ngân sách nhà nước phần thuế của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc.

b) Quyết toán thuế

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

7. Khai thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng vốn

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của doanh nghiệp được coi là một khoản thu nhập khác, doanh nghiệp có thu nhập từ chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai số thuế thu nhập doanh nghiệp từ chuyển nhượng vốn vào tờ khai quyết toán theo năm.

b) Tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn thì khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là ngày thứ 10 (mười) kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc ngày thứ 10 (mười) kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn.

Địa điểm nộp hồ sơ khai thuế: tại cơ quan thuế nơi doanh nghiệp của tổ chức, cá nhân nước ngoài chuyển nhượng vốn đăng ký nộp thuế.

8. Kiểm tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp thực hiện chia; hợp nhất; sáp nhập; chuyển đổi loại hình doanh nghiệp; giải thể; chấm dứt hoạt động

8.1. Cơ quan thuế có trách nhiệm kiểm tra quyết toán thuế của doanh nghiệp trong thời hạn 15 (mười lăm) ngày làm việc, kể từ ngày nhận được các tài liệu, hồ sơ liên quan đến việc quyết toán nghĩa vụ thuế từ người nộp thuế trong trường hợp chia, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, giải thể, chấm dứt hoạt động trừ các trường hợp quy định tại điểm 8.2 Khoản này.

8.2. Các trường hợp giải thể, chấm dứt hoạt động cơ quan thuế không phải thực hiện quyết toán thuế:

b. Nộp thuế

- Tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quý và quyết toán thuế năm

Căn cứ kết quả sản xuất, kinh doanh, người nộp thuế thực hiện tạm nộp số thuế thu nhập doanh nghiệp của quý chậm nhất vào ngày thứ ba mươi của quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế; doanh nghiệp không phải nộp tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính hàng quý.

Đối với những doanh nghiệp phải lập báo cáo tài chính quý theo quy định của pháp luật (như doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán và các trường hợp khác theo quy định) thì doanh nghiệp căn cứ vào báo cáo tài chính quý và các quy định của pháp luật về thuế để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý.

Đối với những doanh nghiệp không phải lập báo cáo tài chính quý thì doanh nghiệp căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp của năm trước và dự kiến kết quả sản xuất kinh doanh trong năm để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp hàng quý.

Trường hợp tổng số thuế tạm nộp trong kỳ tính thuế thấp hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quyết toán từ 20% trở lên thì doanh nghiệp phải nộp tiền chậm nộp

đối với phần chênh lệch từ 20% trở lên giữa số thuế tạm nộp với số thuế phải nộp theo quyết toán tính từ ngày tiếp sau ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế quý bốn của doanh nghiệp đến ngày thực nộp số thuế còn thiếu so với số quyết toán.

Đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp theo quý thấp hơn số thuế phải nộp theo quyết toán dưới 20% mà doanh nghiệp chậm nộp so với thời hạn quy định (thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm) thì tính tiền chậm nộp kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế đến ngày thực nộp số thuế còn thiếu so với số quyết toán.

Trường hợp cơ quan có thẩm quyền thanh tra, kiểm tra sau khi doanh nghiệp đã khai quyết toán thuế năm, nếu phát hiện tăng số thuế phải nộp so với số thuế doanh nghiệp đã kê khai quyết toán thì doanh nghiệp bị tính tiền chậm nộp đối với toàn bộ số thuế phải nộp tăng thêm đó tính từ ngày tiếp sau ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm đến ngày thực nộp tiền thuế.

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Khái niệm và tác dụng của thuế thu nhập DN
2. Các loại thu nhập chịu thuế
3. Công thức tính thuế thu nhập DN
4. Các trường hợp được ưu đãi, miễn giảm
5. Bài tập

BÀI 1:

Hãy tính thuế xuất khẩu, thuế GTGT và thuế thu nhập doanh nghiệp cho một nhà máy sản xuất hàng tiêu dùng có số liệu cả năm như sau:

- 1) Bán ra nước ngoài 120.000 sản phẩm (sp) theo giá CIF quy ra tiền Việt Nam là 271.400 đồng/sản phẩm; phí bảo hiểm quốc tế và vận chuyển quốc tế tính bằng 18% của giá FOB.
- 2) Bán 150.000 sản phẩm cho doanh nghiệp chế xuất với giá 230.000đ/sản phẩm
- 3) Bán cho các công ty thương nghiệp trong nước 400.000sp với giá chưa thuế GTGT là 200.000đ/sản phẩm
- 4) Gia công trực tiếp 400.000sp theo hợp đồng với một công ty ở nước ngoài; công việc hoàn thành 80% và thành phẩm đã được xuất trả; giá gia công là 10.000 đ/sản phẩm.

- Tổng chi phí hợp lý cả năm (chưa kể thuế xuất khẩu, phí bảo hiểm quốc tế và vận chuyển quốc tế) của toàn bộ hàng tiêu thụ 102.731 triệu đồng.

- Thu nhập chịu thuế khác ngoài doanh thu:

+ Chuyển nhượng tài sản	:200 triệu đồng
+ Thu nhập được từ lãi tiền cho vay	:680 triệu đồng

Biết rằng:

Thuế suất của thuế xuất khẩu: 2%

Thuế suất thuế GTGT: 10%

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 20%

Tổng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ cả năm là 13.731 triệu đồng.

BÀI 2:

Xác định thuế xuất khẩu, GTGT và thuế TNDN phải nộp trong năm của một DN với các tài liệu:

1/ Tình hình sản xuất trong năm: Trong năm DN sản xuất được 40.000sp (đây là hàng không chịu thuế TTDB), không có hàng tồn kho.

2/ Tình hình tiêu thụ trong năm:

- **Quý I:** Bán cho Công ty Thương mại trong nước 12.000sp, giá bán chưa có thuế GTGT 45.000đ/sản phẩm.

- **Quý II:** trực tiếp xuất khẩu 10.000sp, giá CIF là 74.000đ/sản phẩm. trong đó phí vận chuyển và bảo hiểm là 1.000đồng/sản phẩm.

- **Quý III:** bán doanh nghiệp chế xuất 5.000sp, giá bán 45.000đ/sản phẩm.

- **Quý IV:** trực tiếp xuất khẩu 2.000sp, giá FOB là 46.000đ/sản phẩm. Xuất cho đại lý bán lẻ 5.000sp, giá bán của đại lý theo hợp đồng chưa có thuế GTGT là 46.000đ/sản phẩm. Cuối năm đại lý còn tồn kho là 1.000sp.

3/ Chi phí sản xuất kinh doanh trong năm:

- Nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất sản phẩm là 846.000.000đ

- Vật liệu dùng sửa chữa thường xuyên TSCĐ thuộc phân xưởng sản xuất 6.000.000đ. Sửa chữa thường xuyên TSCĐ thuộc bộ phận quản lý là 3.200.000đ

- Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm:

+ Định mức sản phẩm sản xuất là 250sp/lao động/tháng

+ Định mức tiền lương 800.000đ/lao động/tháng

- Khấu hao TSCĐ: TSCĐ phục vụ sản xuất ở phân xưởng 160.000.000đ; TSCĐ bộ phận quản lý DN: 50.000.000đ và TSCĐ thuộc bộ phận bán hàng: 12.000.000đ

- Tiền lương bộ phận quản lý DN: 84.000.000đ

- Các chi phí khác phục vụ sản xuất sản phẩm: 126.000.000đ

- Chi phí bảo hiểm và vận tải trực tiếp xuất khẩu sản phẩm ở quý II

- Chi hoa hồng cho đại lý bán lẻ 5% giá bán chưa thuế GTGT

- Thuế xuất khẩu ở khâu bán hàng

Biết rằng:

- Thuế GTGT đối với sản phẩm DN sản xuất là 10%

- Thuế xuất khẩu 2%

- Thuế TNDN là 20%

- Biết tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong năm là 84.500.000đ

- Thu nhập về lãi tiền gửi ngân hàng là 3.870.000đ

BÀI 3:

Hãy tính thuế xuất khẩu, thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của một Công ty sản xuất hàng tiêu dùng có số liệu cả năm như sau:

I/ Sản xuất:

Trong năm Công ty sản xuất ra được 670.000 sản phẩm A (A không thuộc diện nộp thuế TTĐB)

II/ Tiêu thụ:

1/ Bán cho các Công ty thương mại trong nước 200.000sp với giá chưa thuế giá trị gia tăng là 600.000đ/sp.

2/ Bán cho doanh nghiệp khu chế xuất 150.000 sản phẩm với giá 650.000đ/sp.

3/ Xuất khẩu ra nước ngoài 170.000 sản phẩm theo điều kiện CIF với giá quy ra đồng Việt Nam là 814.200đ/sp, phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế là 15% giá FOB.

4/ Xuất cho đại lý bán lẻ 120.000sp, giá bán của đại lý theo hợp đồng chưa có thuế GTGT là 620.000đ/sp. Cuối năm đại lý còn tồn kho là 20.000sp, hoa hồng cho đại lý bán lẻ là 5% giá bán chưa thuế GTGT.

III/ Các thông tin khác:

1) Chi phí:

- Tổng chi phí trực tiếp sản xuất cho cả năm là 372.252 triệu đồng
- Các chi phí khác phục vụ cho khâu tiêu thụ sản phẩm là:
 - + Hoa hồng đại lý
 - + Thuế xuất khẩu
 - + Phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế
 - + Các chi phí khác: 30.194 triệu đồng

2) Thu nhập chịu thuế khác:

- Thu nhập lãi từ tiền cho vay: 600 triệu đồng
- Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản: 1.300 triệu đồng

3) Tổng thuế giá trị gia tăng được khấu trừ cho cả năm là 31.193 triệu đồng

Biết rằng:

Công ty có hàng tồn kho đầu kỳ

Thuế suất thuế xuất khẩu: 2%

Thuế suất thuế giá trị gia tăng: 10%

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 20%

BÀI 4:

Xác định thuế XK, GTGT và thuế TNDN phải nộp trong năm của một Công ty với các tài liệu:

I/ Tình hình sản xuất trong năm: Trong năm DN sản xuất được 120.000sp A (A không thuộc diện nộp thuế TTĐB), Công ty không có hàng tồn kho đầu.

II/ Tình hình tiêu thụ trong năm:

1) Trực tiếp xuất khẩu 10.000sp theo điều kiện FOB với giá quy ra đồng Việt Nam là 60.000đ/sp.

- 2) Bán cho doanh nghiệp khu chế xuất 40.000sp, giá bán 62.000đ/sản phẩm
- 3) Trực tiếp xuất khẩu 30.000sp theo điều kiện CIF với giá quy ra đồng Việt Nam là 66.700đ/sản phẩm, trong đó phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế là 15% giá FOB
- 4) Xuất cho đại lý bán lẻ 20.000sp, giá bán của đại lý theo hợp đồng mua chưa có thuế GTGT là 55.000đ/sp. Cuối năm đại lý còn tồn kho là 5.000sp.

III/ Chi phí sản xuất kinh doanh trong năm:

- Nguyên vật liệu chính trực tiếp sản xuất sản phẩm là 2.010 triệu đồng
- Nguyên vật liệu phụ trực tiếp sản xuất sản phẩm là 537,2 triệu đồng
- Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm:
 - + Định mức sản phẩm sản xuất là 300sp/lao động/tháng
 - + Định mức tiền lương 1.600.000đ/lao động/tháng
- Chi phí ở bộ phận quản lý: 250 triệu đồng
- Khấu hao TSCĐ ở phân xưởng sản xuất: 186 triệu đồng
- Các chi phí khác phục vụ sản xuất ở phân xưởng: 396 triệu đồng
- Thuế xuất khẩu
- Chi phí bảo hiểm và vận tải khi trực tiếp xuất khẩu sản phẩm
- Chi hoa hồng cho đại lý bán lẻ 5% doanh số bán của đại lý

IV/ Thu nhập chịu thuế khác: 19 triệu đồng

Biết rằng:

- Thuế GTGT đối với sản phẩm DN sản xuất là 10%
- Thuế xuất khẩu 2%
- Thuế TNDN là 20%
- Biết tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong năm là 253,5 triệu đồng

BÀI 21:

I/ Tại một công ty sản xuất Z, trong năm sản xuất được 280.000sp và tiêu thụ như sau:

- 1) Trực tiếp bán lẻ 40.000sp, giá bán gồm cả thuế GTGT: 71.500 đồng/sản phẩm.
- 2) Bán cho các Công ty thương mại trong nước 90.000sp, giá bán gồm cả thuế GTGT: 68.200 đồng/sản phẩm
- 3) Bán cho siêu thị 20.000sp, giá bán chưa có thuế GTGT: 63.000 đồng/sản phẩm
- 4) Bán cho doanh nghiệp chế xuất 30.000sp. Giá bán: 68.000 đồng/sản phẩm
- 5) Xuất cho đại lý bán lẻ 40.000sp, giá bán theo hợp đồng đại lý gồm cả thuế GTGT: 72.600 đồng/sản phẩm. Cuối năm đại lý còn tồn kho 10.000sp.
- 6) Bán cho công ty xuất nhập khẩu 30.000sp, giá bán chưa thuế GTGT là 64.000đồng/sản phẩm. Trong đó có 1.000sp không phù hợp quy cách so với hợp đồng. Doanh nghiệp phải giảm giá bán 10%
- 7) Trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài 20.000sp, giá bán theo điều kiện CIF 75.000đồng/sản phẩm, phí vận chuyển và bảo hiểm 2.000 đồng/sản phẩm

II/ Chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong năm (chưa tính các khoản thuế)

1) Nguyên vật liệu chính: xuất kho để sản xuất sản phẩm 20.400kg, giá xuất kho: 200.000đồng/kg

2) Nguyên vật liệu phụ và nhiên liệu khác: 1.520 triệu đồng

3) Tiền lương:

- Bộ phận trực tiếp sản xuất: định mức tiền lương: 1,5 triệu đồng/lao động/tháng, định mức sản xuất: 150 sản phẩm/lao động/tháng.

- Bộ phận quản lý: 352 triệu đồng

- Bộ phận bán hàng: 106 triệu đồng

- Bộ phận phục vụ sản xuất: 200 triệu đồng

4) Khấu hao tài sản cố định: TSCĐ thuộc bộ phận sản xuất: 2.130 triệu đồng, bộ phận quản lý: 1012 triệu đồng, bộ phận bán hàng: 604 triệu đồng.

5) Chi phí khác:

- Chi nộp thuế xuất khẩu

- Phí bảo hiểm và vận chuyển quốc tế

- Chi phí đồng phục cho công nhân sản xuất: 200 triệu đồng

- Trả tiền quầy hàng thuộc bộ phận bán hàng: 105 triệu đồng

- Trả tiền vay ngân hàng: 1.015 triệu đồng

- Các chi phí khác còn lại:

* Thuộc bộ phận sản xuất: 920 triệu đồng, trong đó chi về nghiên cứu chống ô nhiễm môi trường bằng nguồn vốn của cơ quan chủ quản cáo trên: 90 triệu đồng

* Thuộc bộ phận quản lý: 210 triệu đồng, trong đó nộp phạt do vi phạm hành chính về thuế: 3 triệu đồng

- Dịch vụ mua vào sử dụng cho bộ phận quản lý: 126,5 triệu đồng

- Thuộc bộ phận bán hàng: 132 triệu đồng.

Biết rằng:

1/ Thuế suất thuế xuất khẩu: 2%. TNDN: 20%, thuế GTGT đối với sản phẩm 10%, thuế môn bài phải nộp cả năm: 3 triệu đồng.

2/ Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ cho cả năm là 524 triệu đồng.

3/ Thu nhập chịu thuế khác: 12,6 triệu đồng.

Yêu cầu: Tính các thuế mà Công ty sản xuất Z phải nộp trong năm.

BÀI 5:

Tại một Công ty sản xuất Thuận An, trong năm có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

I/ Tình hình mua tư liệu sản xuất:

- Nhập khẩu 100.000kg nguyên liệu A để sản xuất bia lon, giá FOB quy ra tiền Việt nam: 30.000đ/kg, phí vận tải và bảo hiểm quốc tế chiếm 10% giá FOB.

- Hàng hóa mua trong nước để phục vụ sản xuất kinh doanh với giá mua chưa thuế GTGT 1.500 trđ (tất cả đều có hóa đơn GTGT).

- Dịch vụ mua trong nước để phục vụ sản xuất kinh doanh với giá mua chưa thuế GTGT 500 trđ (tất cả đều có hóa đơn GTGT).

II/ Tình hình sản xuất sản phẩm của công ty: Trong năm Công ty sản xuất được 100.000 thùng bia.

III/ Tình hình tiêu thụ sản phẩm do Công ty sản xuất: Biết rằng giá vỏ được khấu trừ là 30.096 đồng/thùng (24 lon x 0,33 lít/lon x 3.800 đồng/lít = 30.096 đồng/thùng)

- Bán cho Công ty thương mại 30.000 thùng bia với giá chưa thuế GTGT là 170.096 đ/thùng.

- Giao cho các đại lý 40.000 thùng bia, với giá bán của đại lý theo hợp đồng với doanh nghiệp chưa thuế GTGT là 184.096 đ/thùng, hoa hồng đại lý 5% trên giá bán chưa thuế GTGT, trong kỳ các đại lý đã bán hết số hàng trên.

- Bán sỉ cho các chợ 20.000 thùng bia với giá chưa thuế GTGT là 177.096 đ/thùng.

IV/ Chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong năm:

- Xuất kho 80.000kg nguyên liệu A đã mua ở trên để phục vụ trực tiếp sản xuất.

- Hàng hóa mua trong nước xuất 80% để sử dụng vào sản xuất.

- Dịch vụ mua trong nước sử dụng 100% sử dụng vào sản xuất

- Khấu hao tài sản cố định ở phân xưởng sản xuất: 620 triệu đồng.

- Tổng tiền lương ở bộ phận sản xuất: 1.540 triệu đồng.

- Trả lãi vay ngân hàng: 20 triệu đồng

- Chi phí hợp lý khác ở bộ phận sản xuất (bao gồm cả BHXH, BHYT, KPCĐ): 370 triệu đồng.

- Phí, lệ phí, môn bài và chi phí khác phục vụ quản lý: 3.450 triệu đồng

- Chi hoa hồng cho đại lý theo số sản phẩm thực tiêu thụ ở trên.

- Các thuế phải nộp ở khâu bán hàng.

Yêu cầu: Tính các loại thuế mà công ty phải nộp trong năm

Biết rằng:

+ Thuế suất thuế TNDN: 20%

+ Thuế suất thuế GTGT của các hàng hóa, dịch vụ mua là 10%

+ Thuế suất thuế nhập khẩu nguyên liệu A: 10% (nguyên liệu A không thuộc diện chịu thuế TTĐB)

+ Thuế TTĐB của bia là 50%

+ Không có hàng tồn kho đầu kỳ

+ Giá tính thuế nhập khẩu được xác định là giá CIF.

C. Ghi nhớ

Cách xác định thu nhập chịu thuế.

CHƯƠNG VI - THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

Giới thiệu:

Chương Thuế thu nhập cá nhân khái quát các nội dung như khái niệm, tác dụng của thuế thu nhập cá nhân, đối tượng nộp thuế, các khoản thu nhập chịu thuế, phương pháp tính thuế đối với các khoản thu nhập, thủ tục đăng ký, kê khai và quyết toán thuế thu nhập cá nhân.

Mục tiêu chương:

- Nêu được khái niệm và tác dụng của thuế Thu nhập cá nhân
- Xác định các khoản thu nhập chịu thuế
- Tính và kê khai được thuế thu nhập cá nhân.

A. Nội dung

VI.1. Khái niệm, tác dụng

Thuế thu nhập cá nhân là sắc thuế trực thu đánh vào thu nhập chịu thuế của cá nhân trong kỳ tính thuế.

Đây là một loại thuế trực thu vì nó đánh trực tiếp vào thu nhập của cá nhân, cá nhân khó có thể chuyển thuế được sang cho chủ thể khác.

Thu nhập chịu thuế của cá nhân trong kỳ tính thuế là thu nhập sau khi đã giảm trừ các khoản chi phí liên quan để tạo ra thu nhập, các khoản giảm trừ mang tính chất xã hội và các khoản giảm trừ khác.

VI.2. Nội dung cơ bản của thuế thu nhập cá nhân

Thuế thu nhập cá nhân ở nước ta được gọi là " Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao" được thực hiện theo Pháp lệnh của Ủy ban Thường vụ Quốc Hội số 14/2004/PL-UBTVQH11 ngày 24/3/2004 sửa đổi bổ sung một số điều của Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, Nghị định số 147/NĐ-CP ban hành ngày 23 tháng 7 năm 2004 hướng dẫn chi tiết thi hành Pháp lệnh số 14/2004/PL-UBTVQH11 và Thông tư số 81/2004/TT-BTC ngày 13 tháng 8 năm 2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 147/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.

- Luật thuế thu nhập cá nhân số 04/2007/QH 12 ngày 21 tháng 11 năm 2007 có hiệu lực từ ngày 1/1/2009

- Thông tư Số: 84/2008/TT-BTC Ngày 30/9/2008 Hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân và hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2008/NĐ-CP ngày 08/9/2008 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân

- Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân số 26/2012/QH13 ngày 22 tháng 11 năm 2012;

- Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013 Hướng dẫn thực hiện luật thuế Thu nhập cá nhân và luật sửa đổi, bổ sung một số điều luật thuế thu nhập cá nhân.

- Luật số 71/2014/QH13, ngày 26 tháng 11 năm 2014 Sửa đổi bổ sung một số điều của các luật thuế

a. Đối tượng nộp thuế

1. Cá nhân cư trú là người đáp ứng một trong các điều kiện sau đây:

a) Có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam, trong đó ngày đến và ngày đi được tính là một (01) ngày. Ngày đến và ngày đi được căn cứ vào chứng thực của cơ quan quản lý xuất nhập cảnh trên hộ chiếu (hoặc giấy thông hành) của cá nhân khi đến và khi rời Việt Nam. Trường hợp nhập cảnh và xuất cảnh trong cùng một ngày thì được tính chung là một ngày cư trú.

Cá nhân có mặt tại Việt Nam theo hướng dẫn tại điểm này là sự hiện diện của cá nhân đó trên lãnh thổ Việt Nam.

b) Có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo một trong hai trường hợp sau:

b.1) Có nơi ở thường xuyên theo quy định của pháp luật về cư trú:

b.1.1) Đối với công dân Việt Nam: nơi ở thường xuyên là nơi cá nhân sinh sống thường xuyên, ổn định không có thời hạn tại một chỗ ở nhất định và đã đăng ký thường trú theo quy định của pháp luật về cư trú.

b.1.2) Đối với người nước ngoài: nơi ở thường xuyên là nơi ở thường trú ghi trong Thẻ thường trú hoặc nơi ở tạm trú khi đăng ký cấp Thẻ tạm trú do cơ quan có thẩm quyền thuộc Bộ Công an cấp.

b.2) Có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về nhà ở, với thời hạn của các hợp đồng thuê từ 183 ngày trở lên trong năm tính thuế, cụ thể như sau:

b.2.1) Cá nhân chưa hoặc không có nơi ở thường xuyên theo hướng dẫn tại điểm b.1, khoản 1, Điều này nhưng có tổng số ngày thuê nhà để ở theo các hợp đồng thuê từ 183 ngày trở lên trong năm tính thuế cũng được xác định là cá nhân cư trú, kể cả trường hợp thuê nhà ở nhiều nơi.

b.2.2) Nhà thuê để ở bao gồm cả trường hợp ở khách sạn, ở nhà khách, nhà nghỉ, nhà trọ, ở nơi làm việc, ở trụ sở cơ quan,... không phân biệt cá nhân tự thuê hay người sử dụng lao động thuê cho người lao động.

Trường hợp cá nhân có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo quy định tại khoản này nhưng thực tế có mặt tại Việt Nam dưới 183 ngày trong năm tính thuế mà cá nhân không chứng minh được là cá nhân cư trú của nước nào thì cá nhân đó là cá nhân cư trú tại Việt Nam.

Việc chứng minh là đối tượng cư trú của nước khác được căn cứ vào Giấy chứng nhận cư trú. Trường hợp cá nhân thuộc nước hoặc vùng lãnh thổ đã ký kết Hiệp định thuế với Việt Nam không có quy định cấp Giấy chứng nhận cư trú thì cá nhân cung cấp bản chụp Hộ chiếu để chứng minh thời gian cư trú.

2. Cá nhân không cư trú là người không đáp ứng điều kiện nêu tại khoản 1, Điều này.

3. Người nộp thuế trong một số trường hợp cụ thể được xác định như sau:

a) Đối với cá nhân có thu nhập từ kinh doanh.

a.1) Trường hợp chỉ có một người đứng tên trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh thì người nộp thuế là cá nhân đứng tên trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

a.2) Trường hợp nhiều người cùng đứng tên trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh (nhóm cá nhân kinh doanh), cùng tham gia kinh doanh thì người nộp thuế là từng thành viên có tên trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

a.3) Trường hợp trong một hộ gia đình có nhiều người cùng tham gia kinh doanh nhưng chỉ có một người đứng tên trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh thì người nộp thuế là cá nhân đứng tên trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

a.4) Trường hợp cá nhân, hộ gia đình thực tế có kinh doanh nhưng không có Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh (hoặc Chứng chỉ, Giấy phép hành nghề) thì người nộp thuế là cá nhân đang thực hiện hoạt động kinh doanh.

a.5) Đối với hoạt động cho thuê nhà, quyền sử dụng đất, mặt nước, tài sản khác không có đăng ký kinh doanh, người nộp thuế là cá nhân sở hữu nhà, quyền sử dụng đất, mặt nước, tài sản khác. Trường hợp nhiều cá nhân cùng sở hữu nhà, quyền sử dụng đất, mặt nước, tài sản khác thì người nộp thuế là từng cá nhân có quyền sở hữu, quyền sử dụng.

b) Đối với cá nhân có thu nhập chịu thuế khác.

b.1) Trường hợp chuyển nhượng bất động sản là đồng sở hữu, người nộp thuế là từng cá nhân đồng sở hữu bất động sản.

b.2) Trường hợp ủy quyền quản lý bất động sản mà cá nhân được ủy quyền có quyền chuyển nhượng bất động sản hoặc có các quyền như đối với cá nhân sở hữu bất động sản theo quy định của pháp luật thì người nộp thuế là cá nhân ủy quyền bất động sản.

b.3) Trường hợp chuyển nhượng, chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng các đối tượng được bảo hộ theo quy định của Luật Sở hữu trí tuệ, Luật Chuyển giao công nghệ mà đối tượng chuyển giao, chuyển quyền là đồng sở hữu, đồng tác giả của nhiều cá nhân (nhiều

tác giả) thì người nộp thuế là từng cá nhân có quyền sở hữu, quyền tác giả và hưởng thu nhập từ việc chuyển giao, chuyển quyền nêu trên.

b.4) Trường hợp cá nhân nhượng quyền thương mại theo quy định của Luật Thương mại mà đối tượng nhượng quyền thương mại là nhiều cá nhân tham gia nhượng quyền thì người nộp thuế là từng cá nhân được hưởng thu nhập từ nhượng quyền thương mại.

4. Người nộp thuế theo hướng dẫn tại các khoản 1 và 2, Điều này bao gồm:

a) Cá nhân có quốc tịch Việt Nam kể cả cá nhân được cử đi công tác, lao động, học tập ở nước ngoài có thu nhập chịu thuế.

b) Cá nhân là người không mang quốc tịch Việt Nam nhưng có thu nhập chịu thuế, bao gồm: người nước ngoài làm việc tại Việt Nam, người nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam nhưng có thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

b. Đối tượng chịu thuế

Theo quy định tại Điều 3 Luật Thuế thu nhập cá nhân và Điều 3 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP và Luật số 71/2014/QH13, các khoản thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân bao gồm:

1. Thu nhập từ kinh doanh, bao gồm:

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

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

Thu nhập từ kinh doanh quy định tại khoản này không bao gồm thu nhập của cá nhân kinh doanh có doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống.

2. Thu nhập từ tiền lương, tiền công

Thu nhập từ tiền lương, tiền công là thu nhập người lao động nhận được từ người sử dụng lao động, bao gồm:

a) Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công dưới các hình thức bằng tiền hoặc không bằng tiền.

b) Các khoản phụ cấp, trợ cấp, trừ các khoản phụ cấp, trợ cấp sau:

b.1) Trợ cấp, phụ cấp ưu đãi hàng tháng và trợ cấp một lần theo quy định của pháp luật về ưu đãi người có công.

b.2) Trợ cấp hàng tháng, trợ cấp một lần đối với các đối tượng tham gia kháng chiến, bảo vệ tổ quốc, làm nhiệm vụ quốc tế, thanh niên xung phong đã hoàn thành nhiệm vụ.

b.3) Phụ cấp quốc phòng, an ninh; các khoản trợ cấp đối với lực lượng vũ trang.

b.4) Phụ cấp độc hại, nguy hiểm đối với những ngành, nghề hoặc công việc ở nơi làm việc có yếu tố độc hại, nguy hiểm.

b.5) Phụ cấp thu hút, phụ cấp khu vực.

b.6) Trợ cấp khó khăn đột xuất, trợ cấp tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, trợ cấp một lần khi sinh con hoặc nhận nuôi con nuôi, mức hưởng chế độ thai sản, mức hưởng dưỡng sức, phục hồi sức khỏe sau thai sản, trợ cấp do suy giảm khả năng lao động, trợ cấp hưu trí một lần, tiền tuất hàng tháng, trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc làm, trợ cấp thất nghiệp và các khoản trợ cấp khác theo quy định của Bộ luật Lao động và Luật Bảo hiểm xã hội.

b.7) Trợ cấp đối với các đối tượng được bảo trợ xã hội theo quy định của pháp luật.

b.8) Phụ cấp phục vụ đối với lãnh đạo cấp cao.

b.9) Trợ cấp một lần đối với cá nhân khi chuyển công tác đến vùng có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn, hỗ trợ một lần đối với cán bộ công chức làm công tác về chủ quyền biển đảo theo quy định của pháp luật. Trợ cấp chuyển vùng một lần đối với người nước ngoài đến cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam đi làm việc ở nước ngoài.

b.10) Phụ cấp đối với nhân viên y tế thôn, bản.

b.11) Phụ cấp đặc thù ngành nghề.

c) Tiền thù lao nhận được dưới các hình thức như: tiền hoa hồng đại lý bán hàng hóa, tiền hoa hồng môi giới; tiền tham gia các đề tài nghiên cứu khoa học, kỹ thuật; tiền tham gia các dự án, đề án; tiền nhuận bút theo quy định của pháp luật về chế độ nhuận bút; tiền tham gia các hoạt động giảng dạy; tiền tham gia biểu diễn văn hoá, nghệ thuật, thể dục, thể thao; tiền dịch vụ quảng cáo; tiền dịch vụ khác, thù lao khác.

d) Tiền nhận được từ tham gia hiệp hội kinh doanh, hội đồng quản trị doanh nghiệp, ban kiểm soát doanh nghiệp, ban quản lý dự án, hội đồng quản lý, các hiệp hội, hội nghề nghiệp và các tổ chức khác.

đ) Các khoản lợi ích bằng tiền hoặc không bằng tiền ngoài tiền lương, tiền công do người sử dụng lao động trả mà người nộp thuế được hưởng dưới mọi hình thức:

đ.1) Tiền nhà ở, điện, nước và các dịch vụ kèm theo (nếu có), không bao gồm: khoản lợi ích về nhà ở do người sử dụng lao động xây dựng, cung cấp miễn phí cho người lao động làm việc tại khu công nghiệp; nhà ở do người sử dụng lao động xây dựng tại khu kinh tế, địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn, địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn cung cấp miễn phí cho người lao động.

Trường hợp cá nhân ở tại trụ sở làm việc thì thu nhập chịu thuế căn cứ vào tiền thuê nhà hoặc chi phí khấu hao, tiền điện, nước và các dịch vụ khác tính theo tỷ lệ giữa diện tích cá nhân sử dụng với diện tích trụ sở làm việc.

Khoản tiền thuê nhà do đơn vị sử dụng lao động trả hộ tính vào thu nhập chịu thuế theo số thực tế trả hộ nhưng không vượt quá 15% tổng thu nhập chịu thuế (chưa bao gồm tiền thuê nhà) tại đơn vị.”

đ.2) Khoản tiền phí mua bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm không bắt buộc khác, tiền đóng góp quỹ hưu trí tự nguyện do người sử dụng lao động mua hoặc đóng góp cho người lao động đối với những sản phẩm bảo hiểm có tích lũy về phí bảo hiểm.

đ.3) Phí hội viên và các khoản chi dịch vụ khác phục vụ cho cá nhân theo yêu cầu như: chăm sóc sức khỏe, vui chơi, thể thao, giải trí, thẩm mỹ, cụ thể như sau:

đ.3.1) Khoản phí hội viên (như thẻ hội viên sân golf, sân quần vợt, thẻ sinh hoạt câu lạc bộ văn hóa nghệ thuật, thẻ dực thể thao...) nếu thẻ có ghi đích danh cá nhân hoặc nhóm cá nhân sử dụng. Trường hợp thẻ được sử dụng chung, không ghi tên cá nhân hoặc nhóm cá nhân sử dụng thì không tính vào thu nhập chịu thuế.

đ.3.2) Khoản chi dịch vụ khác phục vụ cho cá nhân trong hoạt động chăm sóc sức khỏe, vui chơi, giải trí thẩm mỹ... nếu nội dung chi trả ghi rõ tên cá nhân được hưởng. Trường hợp nội dung chi trả phí dịch vụ không ghi tên cá nhân được hưởng mà chỉ chung cho tập thể người lao động thì không tính vào thu nhập chịu thuế.

đ.4) Phần khoán chi văn phòng phẩm, công tác phí, điện thoại, trang phục,... cao hơn mức quy định hiện hành của Nhà nước. Mức khoán chi không tính vào thu nhập chịu thuế đối với một số trường hợp như sau:

đ.4.1) Đối với cán bộ, công chức và người làm việc trong các cơ quan hành chính sự nghiệp, Đảng, đoàn thể, Hội, Hiệp hội: mức khoán chi áp dụng theo văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính.

đ.4.2) Đối với người lao động làm việc trong các tổ chức kinh doanh, các văn phòng đại diện: mức khoán chi áp dụng phù hợp với mức xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp theo các văn bản hướng dẫn thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

đ.4.3) Đối với người lao động làm việc trong các tổ chức quốc tế, các văn phòng đại diện của tổ chức nước ngoài: mức khoán chi thực hiện theo quy định của Tổ chức quốc tế, văn phòng đại diện của tổ chức nước ngoài.

đ.5) Đối với khoản chi về phương tiện phục vụ đưa đón tập thể người lao động từ nơi ở đến nơi làm việc và ngược lại thì không tính vào thu nhập chịu thuế của người lao động; trường hợp chỉ đưa đón riêng từng cá nhân thì phải tính vào thu nhập chịu thuế của cá nhân được đưa đón.

đ.6) Đối với khoản chi trả hộ tiền đào tạo nâng cao trình độ, tay nghề cho người lao động phù hợp với công việc chuyên môn, nghiệp vụ của người lao động hoặc theo kế hoạch của đơn vị sử dụng lao động thì không tính vào thu nhập của người lao động.

đ.7) Các khoản lợi ích khác.

Các khoản lợi ích khác mà người sử dụng lao động chỉ cho người lao động như: chi trong các ngày nghỉ, lễ; thuê các dịch vụ tư vấn, thuê khai thuế cho đích danh một hoặc một nhóm cá nhân; chi cho người giúp việc gia đình như lái xe, người nấu ăn, người làm các công việc khác trong gia đình theo hợp đồng...

e) Các khoản thưởng bằng tiền hoặc không bằng tiền dưới mọi hình thức, kể cả thưởng bằng chứng khoán, trừ các khoản tiền thưởng sau đây:

e.1) Tiền thưởng kèm theo các danh hiệu được Nhà nước phong tặng, bao gồm cả tiền thưởng kèm theo các danh hiệu thi đua, các hình thức khen thưởng theo quy định của pháp luật về thi đua, khen thưởng.

e.2) Tiền thưởng kèm theo giải thưởng quốc gia, giải thưởng quốc tế được Nhà nước Việt Nam thừa nhận.

e.3) Tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền công nhận.

e.4) Tiền thưởng về việc phát hiện, khai báo hành vi vi phạm pháp luật với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

g) Không tính vào thu nhập chịu thuế đối với các khoản sau:

g.1) Khoản hỗ trợ của người sử dụng lao động cho việc khám chữa bệnh hiểm nghèo cho bản thân người lao động và thân nhân của người lao động.

g.1.1) Thân nhân của người lao động trong trường hợp này bao gồm: con đẻ, con nuôi hợp pháp, con ngoài giá thú, con riêng của vợ hoặc chồng; vợ hoặc chồng; cha đẻ, mẹ đẻ; cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng); cha dượng, mẹ kế; cha nuôi, mẹ nuôi hợp pháp.

g.1.2) Mức hỗ trợ không tính vào thu nhập chịu thuế là số tiền thực tế chi trả theo chứng từ trả tiền viện phí nhưng tối đa không quá số tiền trả viện phí của người lao động và thân nhân người lao động sau khi đã trừ số tiền chi trả của tổ chức bảo hiểm.

g.1.3) Người sử dụng lao động chỉ tiền hỗ trợ có trách nhiệm: lưu giữ bản sao chứng từ trả tiền viện phí có xác nhận của người sử dụng lao động (trong trường hợp người lao động và thân nhân người lao động trả phần còn lại sau khi tổ chức bảo hiểm trả trực tiếp với cơ sở khám chữa bệnh) hoặc bản sao chứng từ trả viện phí; bản sao chứng từ chi bảo hiểm y tế có xác nhận của người sử dụng lao động (trong trường hợp người lao động và thân nhân người lao động trả toàn bộ viện phí, tổ chức bảo hiểm trả tiền bảo hiểm cho người lao động và thân nhân người lao động) cùng với chứng từ chi tiền hỗ trợ cho người lao động và thân nhân người lao động mắc bệnh hiểm nghèo.

g.2) Khoản tiền nhận được theo quy định về sử dụng phương tiện đi lại trong cơ quan Nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, tổ chức Đảng, đoàn thể.

g.3) Khoản tiền nhận được theo chế độ nhà ở công vụ theo quy định của pháp luật.

g.4) Các khoản nhận được ngoài tiền lương, tiền công do tham gia ý kiến, thẩm định, thẩm tra các văn bản pháp luật, Nghị quyết, các báo cáo chính trị; tham gia các đoàn kiểm tra giám sát; tiếp cử tri, tiếp công dân; trang phục và các công việc khác có liên quan đến phục vụ trực tiếp hoạt động của Văn phòng Quốc hội, Hội đồng dân tộc và các Ủy ban của Quốc hội, các Đoàn đại biểu Quốc hội; Văn phòng Trung ương và các Ban của Đảng; Văn phòng Thành ủy, Tỉnh ủy và các Ban của Thành ủy, Tỉnh ủy.

g.5) Khoản tiền ăn giữa ca, ăn trưa do người sử dụng lao động tổ chức bữa ăn giữa, ăn trưa ca cho người lao động dưới các hình thức như trực tiếp nấu ăn, mua suất ăn, cấp phiếu ăn.

g.6) Khoản tiền mua vé máy bay khứ hồi do người sử dụng lao động trả hộ (hoặc thanh toán) cho người lao động là người nước ngoài làm việc tại Việt Nam, người lao động là người Việt Nam làm việc ở nước ngoài về phép mỗi năm một lần.

g.7) Khoản tiền học phí cho con của người lao động nước ngoài làm việc tại Việt Nam học tại Việt Nam, con của người lao động Việt Nam đang làm việc ở nước ngoài học tại nước ngoài theo bậc học từ mầm non đến trung học phổ thông do người sử dụng lao động trả hộ.

g.8) Các khoản thu nhập cá nhân nhận được từ các Hội, tổ chức tài trợ không phải tính vào thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân nếu cá nhân nhận tài trợ là thành viên của Hội, của tổ chức; kinh phí tài trợ được sử dụng từ nguồn kinh phí Nhà nước hoặc được quản lý theo quy định của Nhà nước; việc sáng tác các tác phẩm văn học nghệ thuật, công trình nghiên cứu khoa học... thực hiện nhiệm vụ chính trị của Nhà nước hay theo chương trình hoạt động phù hợp với Điều lệ của Hội, tổ chức đó.

g.9) Các khoản thanh toán mà người sử dụng lao động trả để phục vụ việc điều động, luân chuyển người lao động là người nước ngoài làm việc tại Việt Nam theo quy định tại hợp đồng lao động, tuân thủ lịch lao động chuẩn theo thông lệ quốc tế của một số ngành như dầu khí, khai khoáng.

3. Thu nhập từ đầu tư vốn

Thu nhập từ đầu tư vốn là khoản thu nhập cá nhân nhận được dưới các hình thức:

a) Tiền lãi nhận được từ việc cho các tổ chức, doanh nghiệp, hộ gia đình, cá nhân kinh doanh, nhóm cá nhân kinh doanh vay theo hợp đồng vay hoặc thỏa thuận vay, trừ lãi tiền gửi nhận được từ các tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài theo hướng dẫn b) Cổ tức nhận được từ việc góp vốn mua cổ phần.

c) Lợi tức nhận được do tham gia góp vốn vào công ty trách nhiệm hữu hạn (bao gồm cả Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên), công ty hợp danh, hợp tác xã, liên doanh, hợp đồng hợp tác kinh doanh và các hình thức kinh doanh khác theo quy định của Luật Doanh nghiệp và Luật Hợp tác xã; lợi tức nhận được do tham gia góp vốn thành lập tổ chức

tín dụng theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng; góp vốn vào Quỹ đầu tư chứng khoán và quỹ đầu tư khác được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật.

d) Phần tăng thêm của giá trị vốn góp nhận được khi giải thể doanh nghiệp, chuyển đổi mô hình hoạt động, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất doanh nghiệp hoặc khi rút vốn.

đ) Thu nhập nhận được từ lãi trái phiếu, tín phiếu và các giấy tờ có giá khác do các tổ chức trong nước phát hành, trừ thu nhập theo hướng dẫn tại tiết g.1 và g.3, điểm g, khoản 1, Điều 3 Thông tư này.

e) Các khoản thu nhập nhận được từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác kể cả trường hợp góp vốn đầu tư bằng hiện vật, bằng danh tiếng, bằng quyền sử dụng đất, bằng phát minh, sáng chế.

g) Thu nhập từ cổ tức trả bằng cổ phiếu, thu nhập từ lợi tức ghi tăng vốn.

4. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn là khoản thu nhập cá nhân nhận được bao gồm:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp trong công ty trách nhiệm hữu hạn (bao gồm cả công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên), công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh, hợp tác xã, quỹ tín dụng nhân dân, tổ chức kinh tế, tổ chức khác.

b) Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán, bao gồm: thu nhập từ chuyển nhượng cổ phiếu, quyền mua cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán; thu nhập từ chuyển nhượng cổ phần của các cá nhân trong công ty cổ phần theo quy định của Luật Doanh nghiệp.

c) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.

5. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

6. Thu nhập từ trúng thưởng

Thu nhập từ trúng thưởng là các khoản tiền hoặc hiện vật mà cá nhân nhận được dưới các hình thức sau đây:

a) Trúng thưởng xổ số do các công ty xổ số phát hành trả thưởng.

b) Trúng thưởng trong các hình thức khuyến mại khi tham gia mua bán hàng hóa, dịch vụ theo quy định của Luật Thương mại.

c) Trúng thưởng trong các hình thức cá cược, đặt cược được pháp luật cho phép.

d) Trúng thưởng trong các casino được pháp luật cho phép hoạt động.

đ) Trúng thưởng trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác do các tổ chức kinh tế, cơ quan hành chính, sự nghiệp, các đoàn thể và các tổ chức, cá nhân khác tổ chức.

7. Thu nhập từ bản quyền

a) Đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ thực hiện theo quy định tại Điều 3 của Luật Sở hữu trí tuệ và các văn bản hướng dẫn liên quan, bao gồm:

a.1) Đối tượng quyền tác giả bao gồm các tác phẩm văn học, tác phẩm nghệ thuật, khoa học; đối tượng quyền liên quan đến quyền tác giả bao gồm: ghi hình, ghi âm chương trình phát sóng, tín hiệu vệ tinh mang chương trình được mã hoá.

a.2) Đối tượng quyền sở hữu công nghiệp bao gồm sáng chế, kiểu dáng công nghiệp, thiết kế bố trí mạch tích hợp bán dẫn, bí mật kinh doanh, nhãn hiệu, tên thương mại và chỉ dẫn địa lý.

a.3) Đối tượng quyền đối với giống cây trồng là vật liệu nhân giống và vật liệu thu hoạch.

b) Đối tượng của chuyển giao công nghệ thực hiện theo quy định tại Điều 7 của Luật Chuyển giao công nghệ, bao gồm:

b.1) Chuyển giao các bí quyết kỹ thuật.

b.2) Chuyển giao kiến thức kỹ thuật về công nghệ dưới dạng phương án công nghệ, quy trình công nghệ, giải pháp kỹ thuật, công thức, thông số kỹ thuật, bản vẽ, sơ đồ kỹ thuật, chương trình máy tính, thông tin dữ liệu.

b.3) Chuyển giao giải pháp hợp lý hóa sản xuất, đổi mới công nghệ.

Thu nhập từ chuyển giao, chuyển quyền các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ và chuyển giao công nghệ nêu trên bao gồm cả trường hợp chuyển nhượng lại.

8. Thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Nhượng quyền thương mại là hoạt động thương mại, theo đó bên nhượng quyền cho phép và yêu cầu bên nhận quyền tự mình tiến hành việc mua bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ theo các điều kiện của bên nhượng quyền tại hợp đồng nhượng quyền thương mại.

Thu nhập từ nhượng quyền thương mại là các khoản thu nhập mà cá nhân nhận được từ các hợp đồng nhượng quyền thương mại nêu trên, bao gồm cả trường hợp nhượng lại quyền thương mại theo quy định của pháp luật về nhượng quyền thương mại.

9. Thu nhập từ nhận thừa kế

Thu nhập từ nhận thừa kế là khoản thu nhập mà cá nhân nhận được theo di chúc hoặc theo quy định của pháp luật về thừa kế, cụ thể như sau:

a) Đối với nhận thừa kế là chứng khoán bao gồm: cổ phiếu, quyền mua cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán; cổ phần của cá nhân trong công ty cổ phần theo quy định của Luật Doanh nghiệp.

b) Đối với nhận thừa kế là phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh bao gồm: vốn góp trong công ty trách nhiệm hữu hạn, hợp tác xã, công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh; vốn trong doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân; vốn trong các hiệp hội, quỹ được phép thành lập theo quy định của pháp luật hoặc toàn bộ cơ sở kinh doanh nếu là doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân.

c) Đối với nhận thừa kế là bất động sản bao gồm: quyền sử dụng đất; quyền sử dụng đất có tài sản gắn liền với đất; quyền sở hữu nhà, kể cả nhà ở hình thành trong tương lai; kết cấu hạ tầng và các công trình xây dựng gắn liền với đất, kể cả công trình xây dựng hình thành trong tương lai; quyền thuê đất; quyền thuê mặt nước; các khoản thu nhập khác nhận được từ thừa kế là bất động sản dưới mọi hình thức; trừ thu nhập từ thừa kế là bất động sản theo hướng dẫn tại điểm d, khoản 1, Điều 3 Thông tư này.

d) Đối với nhận thừa kế là các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng với cơ quan quản lý Nhà nước như: ô tô; xe gắn máy, xe mô tô; tàu thủy, kể cả sà lan, ca nô, tàu kéo, tàu đẩy; thuyền, kể cả du thuyền; tàu bay; súng săn, súng thể thao.

10. Thu nhập từ nhận quà tặng

Thu nhập từ nhận quà tặng là khoản thu nhập của cá nhân nhận được từ các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước, cụ thể như sau:

a) Đối với nhận quà tặng là chứng khoán bao gồm: cổ phiếu, quyền mua cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật Chứng khoán; cổ phần của các cá nhân trong công ty cổ phần theo quy định của Luật Doanh nghiệp.

b) Đối với nhận quà tặng là phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh bao gồm: vốn trong công ty trách nhiệm hữu hạn, hợp tác xã, công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh, vốn trong doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân, vốn trong các hiệp hội, quỹ được phép thành lập theo quy định của pháp luật hoặc toàn bộ cơ sở kinh doanh nếu là doanh nghiệp tư nhân, cơ sở kinh doanh của cá nhân.

c) Đối với nhận quà tặng là bất động sản bao gồm: quyền sử dụng đất; quyền sử dụng đất có tài sản gắn liền với đất; quyền sở hữu nhà, kể cả nhà ở hình thành trong tương lai; kết cấu hạ tầng và các công trình xây dựng gắn liền với đất, kể cả công trình xây dựng hình thành trong tương lai; quyền thuê đất; quyền thuê mặt nước; các khoản thu nhập khác nhận được từ thừa kế là bất động sản dưới mọi hình thức; trừ thu nhập từ quà tặng là bất động sản hướng dẫn tại điểm d, khoản 1, Điều 3 Thông tư này.

d) Đối với nhận quà tặng là các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng với cơ quan quản lý Nhà nước như: ô tô; xe gắn máy, xe mô tô; tàu thủy, kể cả sà lan, ca nô, tàu kéo, tàu đẩy; thuyền, kể cả du thuyền; tàu bay; súng săn, súng thể thao.

c. Các khoản thu nhập được miễn thuế

1. Căn cứ quy định tại Điều 4 của Luật Thuế thu nhập cá nhân, Điều 4 của Nghị định số 65/2013/NĐ-CP, các khoản thu nhập được miễn thuế bao gồm:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (bao gồm cả nhà ở hình thành trong tương lai, công trình xây dựng hình thành trong tương lai theo quy định pháp luật về kinh doanh bất động sản) giữa: vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; bố vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh chị em ruột với nhau.

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

b.1) Cá nhân chuyển nhượng nhà ở, quyền sử dụng đất ở được miễn thuế theo hướng dẫn tại điểm b, khoản 1, Điều này phải đồng thời đáp ứng các điều kiện sau:

b.1.1) Chỉ có duy nhất quyền sở hữu một nhà ở hoặc quyền sử dụng một thửa đất ở (bao gồm cả trường hợp có nhà ở hoặc công trình xây dựng gắn liền với thửa đất đó) tại thời điểm chuyển nhượng, cụ thể như sau:

b.1.1.1) Việc xác định quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở căn cứ vào Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất.

b.1.1.2) Trường hợp chuyển nhượng nhà ở có chung quyền sở hữu, đất ở có chung quyền sử dụng thì chỉ cá nhân chưa có quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở nơi khác được miễn thuế; cá nhân có chung quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở còn có quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở khác không được miễn thuế.

b.1.1.3) Trường hợp vợ chồng có chung quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở và cũng là duy nhất của chung vợ chồng nhưng vợ hoặc chồng còn có nhà ở, đất ở riêng, khi chuyển nhượng nhà ở, đất ở của chung vợ chồng thì vợ hoặc chồng chưa có nhà ở, đất ở riêng được miễn thuế; chồng hoặc vợ có nhà ở, đất ở riêng không được miễn thuế.

b.1.2) Có quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở tính đến thời điểm chuyển nhượng tối thiểu là 183 ngày.

Thời điểm xác định quyền sở hữu nhà ở, quyền sử dụng đất ở là ngày cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất.

b.1.3) Chuyển nhượng toàn bộ nhà ở, đất ở.

Trường hợp cá nhân có quyền hoặc chung quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất ở duy nhất nhưng chuyển nhượng một phần thì không được miễn thuế cho phần chuyển nhượng đó.

b.2) Nhà ở, đất ở duy nhất được miễn thuế do cá nhân chuyển nhượng bất động sản tự khai và chịu trách nhiệm. Nếu phát hiện không đúng sẽ bị xử lý truy thu thuế và phạt về hành vi vi phạm pháp luật thuế theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

b.3) Trường hợp chuyển nhượng nhà ở, công trình xây dựng hình thành trong tương lai không thuộc diện được miễn thuế thu nhập cá nhân theo hướng dẫn tại điểm b, khoản 1, Điều này.

c) Thu nhập từ giá trị quyền sử dụng đất của cá nhân được Nhà nước giao đất không phải trả tiền hoặc được giảm tiền sử dụng đất theo quy định của pháp luật.

d) Thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng là bất động sản (bao gồm cả nhà ở, công trình xây dựng hình thành trong tương lai theo quy định của pháp luật về kinh doanh bất động sản) giữa: vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; cha vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội, ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh chị em ruột với nhau.

đ) Thu nhập từ chuyển đổi đất nông nghiệp để hợp lý hóa sản xuất nông nghiệp nhưng không làm thay đổi mục đích sử dụng đất của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp sản xuất nông nghiệp, được Nhà nước giao để sản xuất.

e) Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, làm muối, nuôi trồng, đánh bắt thủy sản chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế thông thường chưa chế biến thành sản phẩm khác.

g) Thu nhập từ lãi tiền gửi tại tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài, lãi từ hợp đồng bảo hiểm nhân thọ; thu nhập từ lãi trái phiếu Chính phủ.

g.1) Lãi tiền gửi được miễn thuế theo quy định tại điểm này là thu nhập cá nhân nhận được từ lãi gửi Đồng Việt Nam, vàng, ngoại tệ tại các tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng dưới các hình thức gửi không kỳ hạn, có kỳ hạn, gửi tiết kiệm, chứng chỉ tiền gửi, kỳ phiếu, tín phiếu và các hình thức nhận tiền gửi khác theo nguyên tắc có hoàn trả đầy đủ tiền gốc, lãi cho người gửi theo thỏa thuận.

g.2) Lãi từ hợp đồng bảo hiểm nhân thọ là khoản lãi mà cá nhân nhận được theo hợp đồng mua bảo hiểm nhân thọ của các doanh nghiệp bảo hiểm.

g.3) Lãi trái phiếu Chính phủ là khoản lãi mà cá nhân nhận được từ việc mua trái phiếu Chính phủ do Bộ Tài chính phát hành.

h) Thu nhập từ kiều hối được miễn thuế là khoản tiền cá nhân nhận được từ nước ngoài do thân nhân là người Việt Nam định cư ở nước ngoài, người Việt Nam đi lao động, công tác, học tập tại nước ngoài gửi tiền về cho thân nhân ở trong nước.

i) Thu nhập từ phần tiền lương, tiền công làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với tiền lương, tiền công làm việc ban ngày, làm việc trong giờ theo quy định của Bộ luật Lao động. Cụ thể như sau:

i.1) Phần tiền lương, tiền công trả cao hơn do phải làm việc ban đêm, làm thêm giờ được miễn thuế căn cứ vào tiền lương, tiền công thực trả do phải làm đêm, thêm giờ trừ (-) đi mức tiền lương, tiền công tính theo ngày làm việc bình thường.

Ví dụ 2: Ông A có mức lương trả theo ngày làm việc bình thường theo quy định của Bộ luật Lao động là 40.000 đồng/giờ.

- Trường hợp cá nhân làm thêm giờ vào ngày thường, cá nhân được trả 60.000 đồng/giờ thì thu nhập được miễn thuế là:

$$60.000 \text{ đồng/giờ} - 40.000 \text{ đồng/giờ} = 20.000 \text{ đồng/giờ}$$

- Trường hợp cá nhân làm thêm giờ vào ngày nghỉ hoặc ngày lễ, cá nhân được trả 80.000 đồng/giờ thì thu nhập được miễn thuế là:

$$80.000 \text{ đồng/giờ} - 40.000 \text{ đồng/giờ} = 40.000 \text{ đồng/giờ}$$

i.2) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập phải lập bảng kê phản ánh rõ thời gian làm đêm, làm thêm giờ, khoản tiền lương trả thêm do làm đêm, làm thêm giờ đã trả cho người lao động. Bảng kê này được lưu tại đơn vị trả thu nhập và xuất trình khi có yêu cầu của cơ quan thuế.

k) Tiền lương hưu do Quỹ bảo hiểm xã hội trả theo quy định của Luật Bảo hiểm xã hội; tiền lương hưu nhận được hàng tháng từ Quỹ hưu trí tự nguyện.

Cá nhân sinh sống, làm việc tại Việt Nam được miễn thuế đối với tiền lương hưu được trả từ nước ngoài.

m) Thu nhập từ học bổng

n) Thu nhập từ bồi thường hợp đồng bảo hiểm nhân thọ, phi nhân thọ, bảo hiểm sức khỏe; tiền bồi thường tai nạn lao động; tiền bồi thường, hỗ trợ theo quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ, tái định cư; các khoản bồi thường Nhà nước và các khoản bồi thường khác theo quy định của pháp luật về bồi thường Nhà nước

p) Thu nhập nhận được từ các quỹ từ thiện được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép thành lập hoặc công nhận, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, khuyến học không nhằm mục đích thu lợi nhuận.

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

h. Thu nhập từ tiền lương, tiền công của thuyền viên là người Việt Nam làm việc cho các hãng tàu nước ngoài hoặc các hãng tàu Việt Nam vận tải quốc tế.

g. Thu nhập của cá nhân là chủ tàu, cá nhân có quyền sử dụng tàu và cá nhân làm việc trên tàu từ hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ trực tiếp phục vụ hoạt động khai thác, đánh bắt thủy sản xa bờ.

Căn cứ xác định thu nhập được miễn thuế tại điểm này là văn bản của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt việc nhận viện trợ.

d. Giảm thuế

Theo quy định tại Điều 5 Luật thuế Thu nhập cá nhân, Điều 5 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP, người nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế thì được xét giảm thuế tương ứng với mức độ thiệt hại nhưng không vượt quá số thuế phải nộp. Cụ thể như sau:

1. Xác định số thuế được giảm

a) Việc xét giảm thuế được thực hiện theo năm tính thuế. Người nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo trong năm tính thuế nào thì được xét giảm số thuế phải nộp của năm tính thuế đó.

b) Số thuế phải nộp làm căn cứ xét giảm thuế là tổng số thuế thu nhập cá nhân mà người nộp thuế phải nộp trong năm tính thuế, bao gồm:

b.1) Thuế thu nhập cá nhân đã nộp hoặc đã khấu trừ đối với thu nhập từ đầu tư vốn, thu nhập từ chuyển nhượng vốn, thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, thu nhập từ trúng thưởng, thu nhập từ bản quyền, thu nhập từ nhượng quyền thương mại, thu nhập từ thừa kế; thu nhập từ quà tặng.

b.2) Thuế thu nhập cá nhân phải nộp đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công.

c) Căn cứ để xác định mức độ thiệt hại được giảm thuế là tổng chi phí thực tế để khắc phục thiệt hại trừ (-) đi các khoản bồi thường nhận được từ tổ chức bảo hiểm (nếu có) hoặc từ tổ chức, cá nhân gây ra tai nạn (nếu có).

d) Số thuế giảm được xác định như sau:

d.1) Trường hợp số thuế phải nộp trong năm tính thuế lớn hơn mức độ thiệt hại thì số thuế giảm bằng mức độ thiệt hại.

d.2) Trường hợp số thuế phải nộp trong năm tính thuế nhỏ hơn mức độ thiệt hại thì số thuế giảm bằng số thuế phải nộp.

2. Thủ tục, hồ sơ xét giảm thuế thực hiện theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế.

e. Kỳ tính thuế

1. Đối với cá nhân cư trú

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

b) Kỳ tính thuế theo từng lần phát sinh thu nhập: áp dụng đối với thu nhập từ đầu tư vốn, thu nhập từ chuyển nhượng vốn, thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, thu nhập từ trúng thưởng, thu nhập từ bản quyền, thu nhập từ nhượng quyền thương mại, thu nhập từ thừa kế, thu nhập từ quà tặng.

c) Kỳ tính thuế theo từng lần phát sinh hoặc theo năm áp dụng đối với thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán.

2. Đối với cá nhân không cư trú

Kỳ tính thuế đối với cá nhân không cư trú được tính theo từng lần phát sinh thu nhập.

Trường hợp cá nhân kinh doanh không cư trú có địa điểm kinh doanh cố định như cửa hàng, quầy hàng thì kỳ tính thuế áp dụng như đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh.

f. Căn cứ tính thuế đối với cá nhân cư trú

f1. Đối với thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thu nhập tính thuế và thuế suất, cụ thể như sau:

1. Thu nhập tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ (-) các khoản giảm trừ sau:

a) Các khoản giảm trừ gia cảnh

b) Các khoản đóng bảo hiểm, quỹ hưu trí tự nguyện theo hướng dẫn

c) Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học theo hướng dẫn

2. Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công được áp dụng theo Biểu thuế lũy tiến từng phần quy định tại Điều 22 Luật Thuế thu nhập cá nhân, cụ thể như sau:

Bậc thuế	Phần thu nhập tính thuế/năm (triệu đồng)	Phần thu nhập tính thuế/tháng (triệu đồng)	Thuế suất (%)
1	Đến 60	Đến 5	5
2	Trên 60 đến 120	Trên 5 đến 10	10

3	Trên 120 đến 216	Trên 10 đến 18	15
4	Trên 216 đến 384	Trên 18 đến 32	20
5	Trên 384 đến 624	Trên 32 đến 52	25
6	Trên 624 đến 960	Trên 52 đến 80	30
7	Trên 960	Trên 80	35

3. Cách tính thuế

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công là tổng số thuế tính theo từng bậc thu nhập. Số thuế tính theo từng bậc thu nhập bằng thu nhập tính thuế của bậc thu nhập nhân ($\times$) với thuế suất tương ứng của bậc thu nhập đó.

Để thuận tiện cho việc tính toán, có thể áp dụng phương pháp tính rút gọn theo phụ lục số 01/PL-TNCN.

BẢNG HƯỚNG DẪN

PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ THEO BIỂU THUẾ LŨY TIỀN TỪNG PHẦN

(đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ kinh doanh)

Phương pháp tính thuế lũy tiền từng phần được cụ thể hóa theo Biểu tính thuế rút gọn như sau:

Bậc	Thu nhập tính thuế /tháng	Thuế suất	Tính số thuế phải nộp	
			Cách 1	Cách 2
1	Đến 5 triệu đồng (trđ)	5%	0 trđ + 5% TNTT	5% TNTT
2	Trên 5 trđ đến 10 trđ	10%	0,25 trđ + 10% TNTT trên 5 trđ	10% TNTT - 0,25 trđ
3	Trên 10 trđ đến 18 trđ	15%	0,75 trđ + 15% TNTT trên 10 trđ	15% TNTT - 0,75 trđ
4	Trên 18 trđ đến 32 trđ	20%	1,95 trđ + 20% TNTT trên 18 trđ	20% TNTT - 1,65 trđ
5	Trên 32 trđ đến 52 trđ	25%	4,75 trđ + 25% TNTT trên 32 trđ	25% TNTT - 3,25 trđ
6	Trên 52 trđ đến 80 trđ	30%	9,75 trđ + 30% TNTT trên 52 trđ	30 % TNTT - 5,85 trđ

7	Trên 80 trđ	35%	18,15 trđ + 35% TNTT trên 80 trđ	35% TNTT - 9,85 trđ
---	-------------	-----	----------------------------------	---------------------

Phụ lục: 02/PL-TNCN

BẢNG QUY ĐỔI

THU NHẬP KHÔNG BAO GỒM THUẾ RA THU NHẬP TÍNH THUẾ

(đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công)

Stt	Thu nhập làm căn cứ quy đổi/tháng (viết tắt là TNQĐ)	Thu nhập tính thuế
1	Đến 4,75 triệu đồng (trđ)	TNQĐ/0,95
2	Trên 4,75 trđ đến 9,25trđ	(TNQĐ – 0,25 trđ)/0,9
3	Trên 9,25 trđ đến 16,05trđ	(TNQĐ – 0,75 trđ)/0,85
4	Trên 16,05 trđ đến 27,25 trđ	(TNQĐ – 1,65 trđ)/0,8
5	Trên 27,25 trđ đến 42,25 trđ	(TNQĐ – 3,25 trđ)/0,75
6	Trên 42,25 trđ đến 61,85 trđ	(TNQĐ – 5,85 trđ)/0,7
7	Trên 61,85 trđ	(TNQĐ – 9,85 trđ)/0,65

Ví dụ 4: Bà C có thu nhập từ tiền lương, tiền công trong tháng là 40 triệu đồng và nộp các khoản bảo hiểm là: 7% bảo hiểm xã hội, 1,5% bảo hiểm y tế trên tiền lương. Bà C nuôi 2 con dưới 18 tuổi, trong tháng Bà C không đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học. Thuế thu nhập cá nhân tạm nộp trong tháng của Bà C được tính như sau:

- Thu nhập chịu thuế của Bà C là 40 triệu đồng.

- Bà C được giảm trừ các khoản sau:

+ Giảm trừ gia cảnh cho bản thân: 9 triệu đồng

+ Giảm trừ gia cảnh cho 02 người phụ thuộc (2 con):

3,6 triệu đồng $\times$ 2 = 7,2 triệu đồng

+ Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế:

40 triệu đồng $\times$ (7% + 1,5%) = 3,4 triệu đồng

Tổng cộng các khoản được giảm trừ:

9 triệu đồng + 7,2 triệu đồng + 3,4 triệu đồng = 19,6 triệu đồng

- Thu nhập tính thuế của Bà C là:

40 triệu đồng - 19,6 triệu đồng = 20,4 triệu đồng

- Số thuế phải nộp:

Cách 1: Số thuế phải nộp tính theo từng bậc của Biểu thuế lũy tiến từng phần:

+ Bậc 1: thu nhập tính thuế đến 5 triệu đồng, thuế suất 5%:

5 triệu đồng $\times$ 5% = 0,25 triệu đồng

+ Bậc 2: thu nhập tính thuế trên 5 triệu đồng đến 10 triệu đồng, thuế suất 10%:

(10 triệu đồng - 5 triệu đồng) $\times$ 10% = 0,5 triệu đồng

+ Bậc 3: thu nhập tính thuế trên 10 triệu đồng đến 18 triệu đồng, thuế suất 15%:

(18 triệu đồng - 10 triệu đồng) $\times$ 15% = 1,2 triệu đồng

+ Bậc 4: thu nhập tính thuế trên 18 triệu đồng đến 32 triệu đồng, thuế suất 20%:

(20,4 triệu đồng - 18 triệu đồng) $\times$ 20% = 0,48 triệu đồng

- Tổng số thuế Bà C phải tạm nộp trong tháng là:

0,25 triệu đồng + 0,5 triệu đồng + 1,2 triệu đồng + 0,48 triệu đồng = 2,43 triệu đồng

Cách 2: Số thuế phải nộp tính theo phương pháp rút gọn:

Thu nhập tính thuế trong tháng 20,4 triệu đồng là thu nhập tính thuế thuộc bậc 4. Số thuế thu nhập cá nhân phải nộp như sau:

20,4 triệu đồng $\times$ 20% - 1,65 triệu đồng = 2,43 triệu đồng

4. Quy đổi thu nhập không bao gồm thuế thành thu nhập tính thuế

Trường hợp tổ chức, cá nhân trả thu nhập từ tiền lương, tiền công cho người lao động không bao gồm thuế thì phải quy đổi thu nhập không bao gồm thuế thành thu nhập tính thuế theo Phụ lục số 02/PL-TNCN để xác định thu nhập chịu thuế. Cụ thể như sau:

a) Thu nhập làm căn cứ quy đổi thành thu nhập tính thuế là thu nhập thực nhận cộng (+) các khoản lợi ích do người sử dụng lao động trả thay cho người lao động (nếu có) trừ (-) các khoản giảm trừ. Trường hợp trong các khoản trả thay có tiền thuê nhà thì tiền thuê nhà tính vào thu nhập làm căn cứ quy đổi bằng số thực trả nhưng không vượt quá 15% tổng thu nhập chịu thuế tại đơn vị (chưa bao gồm tiền thuê nhà).

Công thức xác định thu nhập làm căn cứ quy đổi:

$$\text{Thu nhập làm căn cứ quy đổi} = \text{Thu nhập thực nhận} + \text{Các khoản trả thay} - \text{Các khoản giảm trừ}$$

Trong đó:

- Thu nhập thực nhận là tiền lương, tiền công không bao gồm thuế mà người lao động nhận được hàng tháng.
- Các khoản trả thay là các khoản lợi ích bằng tiền hoặc không bằng tiền do người sử dụng lao động trả cho người lao động theo hướng dẫn
- Các khoản giảm trừ bao gồm: giảm trừ gia cảnh; giảm trừ đóng bảo hiểm, quỹ hưu trí tự nguyện; giảm trừ đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học theo quy định

Ví dụ 5: Năm 2014, theo hợp đồng lao động ký giữa Ông D và Công ty X thì Ông D được trả lương hàng tháng là 31,5 triệu đồng, ngoài tiền lương Ông D được công ty X trả thay phí hội viên câu lạc bộ thể thao 1 triệu đồng/tháng. Ông D phải đóng bảo hiểm bắt buộc là 1,5 triệu đồng/tháng. Công ty X chịu trách nhiệm nộp thuế thu nhập cá nhân theo quy định thay cho ông D. Trong năm Ông D chỉ tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân, không có người phụ thuộc và không phát sinh đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Thuế thu nhập cá nhân phải nộp hàng tháng của Ông D như sau:

- Thu nhập làm căn cứ quy đổi là:

$$31,5 \text{ triệu đồng} + 1 \text{ triệu đồng} - (9 \text{ triệu đồng} + 1,5 \text{ triệu đồng}) = 22 \text{ triệu đồng}$$

- Thu nhập tính thuế (xác định theo Phụ lục số 02/PL-TNCN) là:

$$(22 \text{ triệu đồng} - 1,65 \text{ triệu đồng})/0,8 = 25,4375 \text{ triệu đồng}$$

- Thuế thu nhập cá nhân Ông D phải nộp (áp dụng cách tính thuế rút gọn theo Phụ lục số 01/PL-TNCN) là:

$$25,4375 \text{ triệu đồng} \times 20\% - 1,65 \text{ triệu đồng} = 3,4375 \text{ triệu đồng}$$

Ví dụ 6: Giả sử ông D tại ví dụ 5 nêu trên còn được công ty X trả thay tiền thuê nhà là 6 triệu đồng/tháng. Thuế thu nhập cá nhân phải nộp hàng tháng của Ông D như sau:

Bước 1: Xác định tiền thuê nhà trả thay được tính vào thu nhập làm căn cứ quy đổi

- Thu nhập làm căn cứ quy đổi (không gồm tiền thuê nhà):

$$31,5 \text{ triệu đồng} + 1 \text{ triệu đồng} - (9 \text{ triệu đồng} + 1,5 \text{ triệu đồng}) = 22 \text{ triệu đồng}$$

- Thu nhập tính thuế (xác định theo Phụ lục số 02/PL-TNCN) là:

$$(22 \text{ triệu đồng} - 1,65 \text{ triệu đồng})/0,8 = 25,4375 \text{ triệu đồng}$$

- Thu nhập chịu thuế (không gồm tiền thuê nhà):

$25,4375 \text{ triệu đồng} + 9 \text{ triệu đồng} + 1,5 \text{ triệu đồng} = 35,9375 \text{ triệu đồng/tháng}$

- 15% Tổng thu nhập chịu thuế (không gồm tiền thuê nhà):

$35,9375 \text{ triệu đồng} \times 15\% = 5,390 \text{ triệu đồng/tháng}$

Vậy tiền thuê nhà được tính vào thu nhập làm căn cứ quy đổi là 5,390 triệu đồng/tháng

Bước 2: Xác định thu nhập tính thuế

- Thu nhập làm căn cứ để quy đổi thành thu nhập tính thuế:

$31,5 \text{ triệu đồng} + 1 \text{ triệu đồng} + 5,390 \text{ triệu đồng} - (9 \text{ triệu đồng} + 1,5 \text{ triệu đồng}) = 27,39 \text{ triệu đồng/tháng}$

- Thu nhập tính thuế (quy đổi theo Phụ lục số 02/PL-TNCN):

$(27,39 \text{ triệu đồng} - 3,25 \text{ triệu đồng})/0,75 = 32,187 \text{ triệu đồng/tháng}$

- Thuế thu nhập cá nhân phải nộp:

$32,187 \text{ triệu đồng} \times 25\% - 3,25 \text{ triệu đồng} = 4,797 \text{ triệu đồng/tháng}$

- Thu nhập chịu thuế hàng tháng của ông D là:

$31,5 \text{ triệu đồng} + 1 \text{ triệu đồng} + 5,390 \text{ triệu đồng} + 4,797 \text{ triệu đồng} = 42,687 \text{ triệu đồng/tháng}$

Hoặc xác định theo cách:

$32,187 \text{ triệu đồng} + 9 \text{ triệu đồng} + 1,5 \text{ triệu đồng} = 42,687 \text{ triệu đồng/tháng.}$

b) Trường hợp cá nhân thuộc diện quyết toán thuế theo quy định thì thu nhập chịu thuế của năm là tổng thu nhập chịu thuế của từng tháng được xác định trên cơ sở thu nhập tính thuế đã quy đổi. Trường hợp cá nhân có thu nhập không bao gồm thuế từ nhiều tổ chức trả thu nhập thì thu nhập chịu thuế của năm là tổng thu nhập chịu thuế từng tháng tại các tổ chức trả thu nhập trong năm.

Ví dụ 7: Giả sử Ông D tại ví dụ 6 nêu trên, ngoài thu nhập tại công ty X, từ tháng 01/2014 đến tháng 5/2014 ông còn có hợp đồng nhận thu nhập tại công ty Y là 12 triệu đồng/tháng. Công ty Y cũng trả thay thuế thu nhập cá nhân cho Ông D.

Quyết toán thuế thu nhập cá nhân của ông D năm 2014 như sau:

- Tại công ty X, thu nhập chịu thuế năm của ông D là:

$42,687 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng} = 512,244 \text{ triệu đồng}$

- Tại công ty Y:

+ Thu nhập tính thuế hàng tháng (quy đổi theo Phụ lục số 02/PL-TNCN):

$(12 \text{ triệu đồng} - 0,75 \text{ triệu đồng})/0,85 = 13,235 \text{ triệu đồng}$

+ Thu nhập chịu thuế năm tại công ty Y:

13,235 triệu đồng x 5 tháng = 66,175 triệu đồng

- Tổng thu nhập chịu thuế của ông D năm 2014:

512,244 triệu đồng + 66,175 triệu đồng = 578,419 triệu đồng

- Thu nhập tính thuế tháng:

(578,419 triệu đồng : 12 tháng) - (9 triệu đồng + 1,5 triệu đồng) = 37,702 triệu đồng

- Thuế Thu nhập cá nhân phải nộp trong năm:

(37,702 triệu đồng x 25% - 3,25 triệu đồng) x 12 tháng = 74,105 triệu đồng.

5. Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ hoạt động đại lý xổ số, từ đại lý bảo hiểm, từ bán hàng đa cấp là thu nhập tính thuế và tỷ lệ khấu trừ thuế thu nhập cá nhân. Cụ thể như sau:

a) Thu nhập tính thuế là thu nhập chịu thuế từ hoạt động đại lý xổ số, từ hoạt động đại lý bảo hiểm, từ bán hàng đa cấp bao gồm: hoa hồng của đại lý, các khoản thưởng dưới mọi hình thức, các khoản hỗ trợ và các khoản khác mà cá nhân nhận được từ công ty xổ số kiến thiết, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp.

b) Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế là thời điểm công ty Xổ số kiến thiết, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp trả thu nhập cho cá nhân.

c) Tỷ lệ khấu trừ thuế thu nhập cá nhân:

c.1) Công ty Xổ số kiến thiết thực hiện khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ trên thu nhập tính thuế hàng tháng của cá nhân như sau:

Đơn vị: 1.000 đồng Việt Nam

Thu nhập tính thuế/tháng	Tỷ lệ khấu trừ
Đến 9.000	0%
Trên 9.000	5%

c.2) Doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp thực hiện khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ trên thu nhập tính thuế hàng tháng của cá nhân như sau:

Đơn vị: 1.000 đồng Việt Nam

Thu nhập tính thuế/tháng	Tỷ lệ khấu trừ
--------------------------	----------------

Đến 9.000	0%
Trên 9.000 đến 20.000	5%
Trên 20.000	10%

6. Căn cứ tính thuế đối với tiền tích lũy mua bảo hiểm không bắt buộc, tiền tích lũy đóng quỹ hưu trí tự nguyện là khoản tiền phí tích lũy mua bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm không bắt buộc khác, tiền tích lũy đóng góp quỹ hưu trí tự nguyện, do người sử dụng lao động mua hoặc đóng góp cho người lao động và tỷ lệ khấu trừ 10%.

Trước khi trả tiền bảo hiểm, tiền lương hưu cho cá nhân, doanh nghiệp bảo hiểm, công ty quản lý quỹ hưu trí tự nguyện có trách nhiệm khấu trừ thuế theo tỷ lệ 10% trên khoản tiền phí tích lũy, tiền tích lũy đóng góp quỹ hưu trí tự nguyện tương ứng với phần người sử dụng lao động mua hoặc đóng góp cho người lao động từ ngày 01 tháng 7 năm 2013.

Doanh nghiệp bảo hiểm, công ty quản lý quỹ hưu trí tự nguyện có trách nhiệm theo dõi riêng phần phí bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm không bắt buộc khác, tiền tích lũy đóng góp quỹ hưu trí tự nguyện do người sử dụng lao động mua hoặc đóng góp cho người lao động để làm căn cứ tính thuế thu nhập cá nhân.

f2. Đối với cá nhân kinh doanh

1. Cá nhân kinh doanh nộp thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ trên doanh thu đối với từng lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh (doanh thu 1 năm trên 100 triệu đồng).

2. Doanh thu là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng dịch vụ phát sinh trong kỳ tính thuế từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Trường hợp cá nhân kinh doanh không xác định được doanh thu thì cơ quan thuế có thẩm quyền ấn định doanh thu theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

3. Thuế suất:

a) Phân phối, cung cấp hàng hoá: 0,5%;

b) Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 2% .

Riêng hoạt động cho thuê tài sản, đại lý bảo hiểm, đại lý xổ số, đại lý bán hàng đa cấp: 5%;

c) Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hoá, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 1,5%;

d) Hoạt động kinh doanh khác: 1%.”

c) Đối với nhóm cá nhân kinh doanh

Trường hợp nhiều người cùng đứng tên trong một Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh kể cả trường hợp cho thuê nhà, thuê mặt bằng có nhiều người cùng đứng tên trong Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất (gọi chung là nhóm cá nhân kinh doanh), mỗi cá nhân được phân chia theo một trong các cách sau đây:

c.1) Theo tỷ lệ vốn góp của từng cá nhân ghi trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

c.2) Theo thỏa thuận giữa các cá nhân.

c.3) Theo số bình quân thu nhập đầu người trong trường hợp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh không xác định tỷ lệ vốn góp hoặc không có thỏa thuận về phân chia thu nhập giữa các cá nhân.

Trên cơ sở thu nhập chịu thuế của mỗi cá nhân cùng tham gia kinh doanh đã xác định theo nguyên tắc phân chia nêu trên, từng cá nhân được tính các khoản giảm trừ theo hướng dẫn tại Điều 9, Thông tư này để xác định thu nhập tính thuế và số thuế thu nhập cá nhân phải nộp riêng cho từng cá nhân.

2. Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

a) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số tiền lương, tiền công, tiền thù lao, các khoản thu nhập khác có tính chất tiền lương, tiền công mà người nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế theo hướng dẫn

b) Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế.

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho người nộp thuế.

3. Thu nhập chịu thuế đối với cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công là tổng thu nhập chịu thuế từ kinh doanh và thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công.

f3. Các khoản giảm trừ

Các khoản giảm trừ theo hướng dẫn tại Điều này là các khoản được trừ vào thu nhập chịu thuế của cá nhân trước khi xác định thu nhập tính thuế từ tiền lương, tiền công. Cụ thể như sau:

1. Giảm trừ gia cảnh

Theo quy định tại Điều 19 Luật Thuế thu nhập cá nhân; khoản 4, Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập cá nhân; Điều 12 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP, việc giảm trừ gia cảnh được thực hiện như sau:

a) Giảm trừ gia cảnh là số tiền được trừ vào thu nhập chịu thuế trước khi tính thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của người nộp thuế là cá nhân cư trú.

b) Mức giảm trừ gia cảnh

b.1) Đối với người nộp thuế là 9 triệu đồng/tháng, 108 triệu đồng/năm.

b.2) Đối với mỗi người phụ thuộc là 3,6 triệu đồng/tháng.

c) Nguyên tắc tính giảm trừ gia cảnh

c.1) Giảm trừ gia cảnh cho bản thân người nộp thuế:

c.1.1) Người nộp thuế có nhiều nguồn thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ kinh doanh thì tại một thời điểm (tính đủ theo tháng) người nộp thuế lựa chọn tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân tại một nơi.

c.1.2) Đối với người nước ngoài là cá nhân cư trú tại Việt Nam được tính giảm trừ gia cảnh cho bản thân từ tháng 01 hoặc từ tháng đến Việt Nam trong trường hợp cá nhân lần đầu tiên có mặt tại Việt Nam đến tháng kết thúc hợp đồng lao động và rời Việt Nam trong năm tính thuế (được tính đủ theo tháng).

Ví dụ 8: Ông E là người nước ngoài đến Việt Nam làm việc liên tục từ ngày 01/3/2014. Đến ngày 15/11/2014, ông E kết thúc Hợp đồng lao động và về nước. Từ ngày 01/3/2014 đến khi về nước ông E có mặt tại Việt Nam trên 183 ngày. Như vậy, năm 2014, ông E là cá nhân cư trú và được giảm trừ gia cảnh cho bản thân từ tháng 01 đến hết tháng 11 năm 2014.

Ví dụ 9: Bà G là người nước ngoài đến Việt Nam lần đầu tiên vào ngày 21/9/2013. Ngày 15/6/2014, Bà G kết thúc hợp đồng lao động và rời Việt Nam. Trong khoảng thời gian từ ngày 21/9/2013 đến ngày 15/6/2014 Bà G có mặt tại Việt Nam 187 ngày. Như vậy trong năm tính thuế đầu tiên (từ ngày 21/9/2013 đến ngày 20/9/2014), Bà G được xác định là cá nhân cư trú của Việt Nam và được giảm trừ gia cảnh cho bản thân từ tháng 9/2013 đến hết tháng 6/2014.

c.1.3) Trường hợp trong năm tính thuế cá nhân chưa giảm trừ cho bản thân hoặc giảm trừ cho bản thân chưa đủ 12 tháng thì được giảm trừ đủ 12 tháng khi thực hiện quyết toán thuế theo quy định.

c.2) Giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc

c.2.1) Người nộp thuế được tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc nếu người nộp thuế đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế.

c.2.2) Khi người nộp thuế đăng ký giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc sẽ được cơ quan thuế cấp mã số thuế cho người phụ thuộc và được tạm tính giảm trừ gia cảnh trong năm kể từ khi đăng ký. Đối với người phụ thuộc đã được đăng ký giảm trừ gia cảnh trước ngày Thông tư này có hiệu lực thi hành thì tiếp tục được giảm trừ gia cảnh cho đến khi được cấp mã số thuế.

c.2.3) Trường hợp người nộp thuế chưa tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc trong năm tính thuế thì được tính giảm trừ cho người phụ thuộc kể từ tháng phát sinh nghĩa vụ nuôi dưỡng khi người nộp thuế thực hiện quyết toán thuế và có đăng ký giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc. Riêng đối với người phụ thuộc khác theo hướng dẫn tại tiết d.4, điểm d, khoản 1, Điều này thời hạn đăng ký giảm trừ gia cảnh chậm nhất là ngày 31 tháng 12 của năm tính thuế, quá thời hạn nêu trên thì không được tính giảm trừ gia cảnh cho năm tính thuế đó.

c.2.4) Mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một người nộp thuế trong năm tính thuế. Trường hợp nhiều người nộp thuế có chung người phụ thuộc phải nuôi dưỡng thì người nộp thuế tự thỏa thuận để đăng ký giảm trừ gia cảnh vào một người nộp thuế.

d) Người phụ thuộc bao gồm:

d.1) Con: con đẻ, con nuôi hợp pháp, con ngoài giá thú, con riêng của vợ, con riêng của chồng, cụ thể gồm:

d.1.1) Con dưới 18 tuổi (tính đủ theo tháng).

Ví dụ 10: Con ông H sinh ngày 25 tháng 7 năm 2014 thì được tính là người phụ thuộc từ tháng 7 năm 2014.

d.1.2) Con từ 18 tuổi trở lên bị khuyết tật, không có khả năng lao động.

d.1.3) Con đang theo học tại Việt Nam hoặc nước ngoài tại bậc học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, dạy nghề, kể cả con từ 18 tuổi trở lên đang học bậc học phổ thông (tính cả trong thời gian chờ kết quả thi đại học từ tháng 6 đến tháng 9 năm lớp 12) không có thu nhập hoặc có thu nhập bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 1.000.000 đồng.

d.2) Vợ hoặc chồng của người nộp thuế đáp ứng điều kiện tại điểm đ, khoản 1, Điều này.

d.3) Cha đẻ, mẹ đẻ; cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng); cha dượng, mẹ kế; cha nuôi, mẹ nuôi hợp pháp của người nộp thuế đáp ứng điều kiện tại điểm đ, khoản 1, Điều này.

d.4) Các cá nhân khác không nơi nương tựa mà người nộp thuế đang phải trực tiếp nuôi dưỡng và đáp ứng điều kiện tại điểm đ, khoản 1, Điều này bao gồm:

d.4.1) Anh ruột, chị ruột, em ruột của người nộp thuế.

d.4.2) Ông nội, bà nội; ông ngoại, bà ngoại; cô ruột, dì ruột, cậu ruột, chú ruột, bác ruột của người nộp thuế.

d.4.3) Cháu ruột của người nộp thuế bao gồm: con của anh ruột, chị ruột, em ruột.

d.4.4) Người phải trực tiếp nuôi dưỡng khác theo quy định của pháp luật.

đ) Cá nhân được tính là người phụ thuộc theo hướng dẫn tại các tiết d.2, d.3, d.4, điểm d, khoản 1, Điều này phải đáp ứng các điều kiện sau:

đ.1) Đối với người trong độ tuổi lao động phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:

đ.1.1) Bị khuyết tật, không có khả năng lao động.

đ.1.2) Không có thu nhập hoặc có thu nhập bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 1.000.000 đồng.

đ.2) Đối với người ngoài độ tuổi lao động phải không có thu nhập hoặc có thu nhập bình quân tháng trong năm từ tất cả các nguồn thu nhập không vượt quá 1.000.000 đồng.

e) Người khuyết tật, không có khả năng lao động theo hướng dẫn tại tiết đ.1.1, điểm đ, khoản 1, Điều này là những người thuộc đối tượng điều chỉnh của pháp luật về người khuyết tật, người mắc bệnh không có khả năng lao động (như bệnh AIDS, ung thư, suy thận mãn,...).

g) Hồ sơ chứng minh người phụ thuộc

g.1) Đối với con:

g.1.1) Con dưới 18 tuổi: Hồ sơ chứng minh là bản chụp Giấy khai sinh và bản chụp Chứng minh nhân dân (nếu có).

g.1.2) Con từ 18 tuổi trở lên bị khuyết tật, không có khả năng lao động, hồ sơ chứng minh gồm:

g.1.2.1) Bản chụp Giấy khai sinh và bản chụp Chứng minh nhân dân (nếu có).

g.1.2.2) Bản chụp Giấy xác nhận khuyết tật theo quy định của pháp luật về người khuyết tật.

g.1.3) Con đang theo học tại các bậc học theo hướng dẫn tại tiết d.1.3, điểm d, khoản 1, Điều này, hồ sơ chứng minh gồm:

g.1.3.1) Bản chụp Giấy khai sinh.

g.1.3.2) Bản chụp Thẻ sinh viên hoặc bản khai có xác nhận của nhà trường hoặc giấy tờ khác chứng minh đang theo học tại các trường học đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, trung học phổ thông hoặc học nghề.

g.1.4) Trường hợp là con nuôi, con ngoài giá thú, con riêng thì ngoài các giấy tờ theo từng trường hợp nêu trên, hồ sơ chứng minh cần có thêm giấy tờ khác để chứng minh mối quan hệ như: bản chụp quyết định công nhận việc nuôi con nuôi, quyết định công nhận việc nhận cha, mẹ, con của cơ quan nhà nước có thẩm quyền...

g.2) Đối với vợ hoặc chồng, hồ sơ chứng minh gồm:

- Bản chụp Chứng minh nhân dân.

- Bản chụp sổ hộ khẩu (chứng minh được mối quan hệ vợ chồng) hoặc Bản chụp Giấy chứng nhận kết hôn.

Trường hợp vợ hoặc chồng trong độ tuổi lao động thì ngoài các giấy tờ nêu trên hồ sơ chứng minh cần có thêm giấy tờ khác chứng minh người phụ thuộc không có khả năng lao động như bản chụp Giấy xác nhận khuyết tật theo quy định của pháp luật về người khuyết tật đối với người khuyết tật không có khả năng lao động, bản chụp hồ sơ bệnh án đối với người mắc bệnh không có khả năng lao động (như bệnh AIDS, ung thư, suy thận mãn,...).

g.3) Đối với cha đẻ, mẹ đẻ, cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng), cha dượng, mẹ kế, cha nuôi hợp pháp, mẹ nuôi hợp pháp hồ sơ chứng minh gồm:

- Bản chụp Chứng minh nhân dân.

- Giấy tờ hợp pháp để xác định mối quan hệ của người phụ thuộc với người nộp thuế như bản chụp sổ hộ khẩu (nếu có cùng sổ hộ khẩu), giấy khai sinh, quyết định công nhận việc nhận cha, mẹ, con của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

Trường hợp trong độ tuổi lao động thì ngoài các giấy tờ nêu trên, hồ sơ chứng minh cần có thêm giấy tờ chứng minh là người khuyết tật, không có khả năng lao động như bản chụp Giấy xác nhận khuyết tật theo quy định của pháp luật về người khuyết tật đối với người khuyết tật không có khả năng lao động, bản chụp hồ sơ bệnh án đối với người mắc bệnh không có khả năng lao động (như bệnh AIDS, ung thư, suy thận mãn,...).

g.4) Đối với các cá nhân khác theo hướng dẫn tại tiết d.4, điểm d, khoản 1, Điều này hồ sơ chứng minh gồm:

g.4.1) Bản chụp Chứng minh nhân dân hoặc Giấy khai sinh.

g.4.2) Các giấy tờ hợp pháp để xác định trách nhiệm nuôi dưỡng theo quy định của pháp luật.

Trường hợp người phụ thuộc trong độ tuổi lao động thì ngoài các giấy tờ nêu trên, hồ sơ chứng minh cần có thêm giấy tờ chứng minh không có khả năng lao động như bản chụp Giấy xác nhận khuyết tật theo quy định của pháp luật về người khuyết tật đối với người khuyết tật không có khả năng lao động, bản chụp hồ sơ bệnh án đối với người mắc bệnh không có khả năng lao động (như bệnh AIDS, ung thư, suy thận mãn,...).

Các giấy tờ hợp pháp tại tiết g.4.2, điểm g, khoản 1, Điều này là bất kỳ giấy tờ pháp lý nào xác định được mối quan hệ của người nộp thuế với người phụ thuộc như:

- Bản chụp giấy tờ xác định nghĩa vụ nuôi dưỡng theo quy định của pháp luật (nếu có).

- Bản chụp sổ hộ khẩu (nếu có cùng sổ hộ khẩu).

- Bản chụp đăng ký tạm trú của người phụ thuộc (nếu không cùng sổ hộ khẩu).

- Bản tự khai của người nộp thuế theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã nơi người nộp thuế cư trú về việc người phụ thuộc đang sống cùng.

- Bản tự khai của người nộp thuế theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã nơi người phụ thuộc đang cư trú về việc người phụ thuộc hiện đang cư trú tại địa phương và không có ai nuôi dưỡng (trường hợp không sống cùng).

Thủ trưởng đơn vị chỉ chịu trách nhiệm đối với các nội dung sau: họ tên người phụ thuộc, năm sinh và quan hệ với người nộp thuế; các nội dung khác, người nộp thuế tự khai và chịu trách nhiệm.

h) Khai giảm trừ đối với người phụ thuộc

h.1) Người nộp thuế có thu nhập từ tiền lương, tiền công từ 09 triệu đồng/tháng trở xuống không phải khai người phụ thuộc.

h.2) Người nộp thuế có thu nhập từ tiền lương, tiền công trên 09 triệu đồng/tháng để được giảm trừ gia cảnh đối với người phụ thuộc khai như sau:

h.2.1) Đối với người nộp thuế có thu nhập từ tiền lương, tiền công

h.2.1.1) Đăng ký người phụ thuộc

h.2.1.1.1) Đăng ký người phụ thuộc lần đầu:

Người nộp thuế có thu nhập từ tiền lương, tiền công đăng ký người phụ thuộc theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế và nộp hai (02) bản cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập để làm căn cứ tính giảm trừ cho người phụ thuộc.

Tổ chức, cá nhân trả thu nhập lưu giữ một (01) bản đăng ký và nộp một (01) bản đăng ký cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý cùng thời điểm nộp tờ khai thuế thu nhập cá nhân của kỳ khai thuế đó theo quy định của luật quản lý thuế.

Riêng đối với cá nhân trực tiếp khai thuế với cơ quan thuế thì cá nhân nộp một (01) bản đăng ký người phụ thuộc theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý tổ chức trả thu nhập cùng thời điểm nộp tờ khai thuế thu nhập cá nhân của kỳ khai thuế đó theo quy định của Luật Quản lý thuế.

h.2.1.1.2) Đăng ký khi có thay đổi về người phụ thuộc:

Khi có thay đổi (tăng, giảm) về người phụ thuộc, người nộp thuế thực hiện khai bổ sung thông tin thay đổi của người phụ thuộc theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế và nộp cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập hoặc cơ quan thuế đối với người nộp thuế thuộc diện khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế.

h.2.1.2) Địa điểm, thời hạn nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc:

- Địa điểm nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc là nơi người nộp thuế nộp bản đăng ký người phụ thuộc.

Tổ chức trả thu nhập có trách nhiệm lưu giữ hồ sơ chứng minh người phụ thuộc và xuất trình khi cơ quan thuế thanh tra, kiểm tra thuế.

- Thời hạn nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc: trong vòng ba (03) tháng kể từ ngày nộp tờ khai đăng ký người phụ thuộc (bao gồm cả trường hợp đăng ký thay đổi người phụ thuộc).

Quá thời hạn nộp hồ sơ nêu trên, nếu người nộp thuế không nộp hồ sơ chứng minh người phụ thuộc sẽ không được giảm trừ cho người phụ thuộc và phải điều chỉnh lại số thuế phải nộp.

2. Giảm trừ đối với các khoản đóng bảo hiểm, Quỹ hưu trí tự nguyện

a) Các khoản đóng bảo hiểm bao gồm: bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với một số ngành nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc.

b) Các khoản đóng vào Quỹ hưu trí tự nguyện

Mức đóng vào quỹ hưu trí tự nguyện được trừ ra khỏi thu nhập chịu thuế theo thực tế phát sinh nhưng tối đa không quá một (01) triệu đồng/tháng (12 triệu đồng/năm) đối với người lao động tham gia các sản phẩm hưu trí tự nguyện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính, kể cả trường hợp tham gia nhiều quỹ. Căn cứ xác định thu nhập được trừ là bản chụp chứng từ nộp tiền (hoặc nộp phí) do quỹ hưu trí tự nguyện cấp.

Ví dụ 11: Ông Y đóng góp vào Quỹ hưu trí tự nguyện thông qua việc giao kết hợp đồng bảo hiểm với các doanh nghiệp bảo hiểm hoặc các doanh nghiệp được phép cung cấp các sản phẩm hưu trí tự nguyện. Trường hợp các sản phẩm hưu trí tự nguyện này tuân thủ các quy định của Bộ Tài chính và được Bộ Tài chính phê chuẩn triển khai, ông Y sẽ được trừ ra khỏi thu nhập chịu thuế như sau:

- Giả sử mức đóng góp vào quỹ hưu trí tự nguyện của người lao động là 800.000 đồng/tháng, tương ứng với 9.600.000 đồng/năm thì mức được trừ khỏi thu nhập chịu thuế là 9.600.000 đồng/năm.

- Giả sử mức đóng góp vào quỹ hưu trí tự nguyện là 2.000.000 đồng/tháng, tương ứng với 24.000.000 đồng/năm thì mức đóng góp vào quỹ hưu trí tự nguyện của người lao động được trừ là 12.000.000 đồng/năm.

c) Người nước ngoài là cá nhân cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam là cá nhân cư trú nhưng làm việc tại nước ngoài có thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công ở nước ngoài đã tham gia đóng các khoản bảo hiểm bắt buộc theo quy định của quốc gia nơi cá nhân cư trú mang quốc tịch hoặc làm việc tương tự quy định của pháp luật Việt Nam như

bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp bắt buộc và các khoản bảo hiểm bắt buộc khác (nếu có) thì được trừ các khoản phí bảo hiểm đó vào thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công khi tính thuế thu nhập cá nhân.

Cá nhân người nước ngoài và người Việt Nam có tham gia đóng các khoản bảo hiểm nêu trên ở nước ngoài sẽ được tạm giảm trừ ngay vào thu nhập để khấu trừ thuế trong năm (nếu có chứng từ) và tính theo số chính thức nếu cá nhân thực hiện quyết toán thuế theo quy định. Trường hợp không có chứng từ để tạm giảm trừ trong năm thì sẽ giảm trừ một lần khi quyết toán thuế.

d) Khoản đóng góp bảo hiểm, đóng góp vào Quỹ hưu trí tự nguyện của năm nào được trừ vào thu nhập chịu thuế của năm đó.

đ) Chứng từ chứng minh đối với các khoản bảo hiểm được trừ nêu trên là bản chụp chứng từ thu tiền của tổ chức bảo hiểm hoặc xác nhận của tổ chức trả thu nhập về số tiền bảo hiểm đã khấu trừ, đã nộp (trường hợp tổ chức trả thu nhập nộp thay).

3. Giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học

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

a.1) Khoản chi đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người khuyết tật, người già không nơi nương tựa.

Tài liệu để chứng minh đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người khuyết tật, người già không nơi nương tựa là chứng từ thu hợp pháp của tổ chức, cơ sở.

a.2) Khoản chi đóng góp vào các quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 30/2012/NĐ-CP ngày 12/4/2012 của Chính phủ về tổ chức, hoạt động của quỹ xã hội, quỹ từ thiện, hoạt động vì mục đích từ thiện, nhân đạo, khuyến học, không nhằm mục đích lợi nhuận và quy định tại các văn bản khác có liên quan đến việc quản lý, sử dụng các nguồn tài trợ.

Tài liệu chứng minh đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học là chứng từ thu hợp pháp do các tổ chức, các quỹ của Trung ương hoặc của tỉnh cấp.

b) Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học phát sinh vào năm nào được giảm trừ vào thu nhập chịu thuế của năm tính thuế đó, nếu giảm trừ không hết không được trừ vào thu nhập chịu thuế của năm tính thuế tiếp theo. Mức giảm trừ tối đa không vượt quá thu nhập tính thuế từ tiền lương, tiền công và thu nhập từ kinh doanh của năm tính thuế phát sinh đóng góp từ thiện nhân đạo, khuyến học.

*** Biểu thuế suất toàn phần đối với thu nhập từ các hoạt động khác**

Thu nhập tính thuế	Thuế suất (%)
a) Thu nhập từ đầu tư vốn	5
b) Thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại	5
c) Thu nhập từ trúng thưởng	10
d) Thu nhập từ thừa kế, quà tặng	10
đ) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn quy định tại khoản 1 Điều 13 của Luật này	20
Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán quy định tại khoản 1 Điều 13 của Luật này	0,1
e) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản	2

f4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn được xác định bằng giá bán trừ giá mua và các khoản chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn.

f5. Đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán, thu nhập chịu thuế được xác định là giá chuyển nhượng từng lần.

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

f6. Chuyển nhượng bất động sản

1. Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản được xác định là giá chuyển nhượng từng lần.

2. Chính phủ quy định nguyên tắc, phương pháp xác định giá chuyển nhượng bất động sản.

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

f7. Đối với thu nhập từ bản quyền

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ tiền bản quyền là thu nhập tính thuế và thuế suất.

1. Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ tiền bản quyền là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng chuyển nhượng, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà người nộp thuế nhận được khi chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ.

Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ nhưng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng thực hiện làm nhiều hợp đồng với cùng một đối tượng sử dụng thì thu nhập tính thuế là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng

Trường hợp đối tượng chuyển giao, chuyển quyền là đồng sở hữu thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng cá nhân sở hữu. Tỷ lệ phân chia được căn cứ theo giấy chứng nhận quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

2. Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ bản quyền áp dụng theo Biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%.

3. Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ bản quyền là thời điểm trả tiền bản quyền.

4. Cách tính thuế

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{thuế suất 5\%}.$$

f8. Đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại là thu nhập tính thuế và thuế suất.

1. Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ nhượng quyền thương mại là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng nhượng quyền thương mại, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà người nộp thuế nhận được.

Trường hợp cùng là một đối tượng của quyền thương mại nhưng việc chuyển nhượng thực hiện thành nhiều hợp đồng thì thu nhập tính thuế là phần vượt trên 10 triệu đồng tính trên tổng các hợp đồng nhượng quyền thương mại.

2. Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại áp dụng theo Biểu thuế toàn phần là 5%.

3. Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ nhượng quyền thương mại là thời điểm thanh toán tiền nhượng quyền thương mại giữa bên nhận quyền thương mại và bên nhượng quyền thương mại.

4. Cách tính thuế

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 5\%}.$$

f9. Đối với thu nhập từ trúng thưởng

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ trúng thưởng là thu nhập tính thuế và thuế suất.

1. Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ trúng thưởng là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà người nộp thuế nhận được theo từng lần trúng thưởng không phụ thuộc vào số lần nhận tiền thưởng.

Trường hợp một giải thưởng nhưng có nhiều người trúng giải thì thu nhập tính thuế được phân chia cho từng người nhận giải thưởng. Người được trúng giải phải xuất trình các căn cứ pháp lý chứng minh. Trường hợp không có căn cứ pháp lý chứng minh thì thu nhập trúng thưởng tính cho một cá nhân. Trường hợp cá nhân trúng nhiều giải thưởng trong một cuộc chơi thì thu nhập tính thuế được tính trên tổng giá trị của các giải thưởng.

Thu nhập tính thuế đối với một số trò chơi có thưởng, cụ thể như sau:

a) Đối với trúng thưởng xổ số là toàn bộ giá trị tiền thưởng vượt trên 10 triệu đồng trên một (01) vé xổ số nhận được trong một đợt quay thưởng chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

b) Đối với trúng thưởng khuyến mại bằng hiện vật là giá trị của sản phẩm khuyến mại vượt trên 10 triệu đồng được quy đổi thành tiền theo giá thị trường tại thời điểm nhận thưởng chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

c) Đối với trúng thưởng trong các hình thức cá cược, đặt cược, casino, trúng thưởng trong các hình thức trò chơi tại Điểm vui chơi giải trí có thưởng:

c.1) Đối với trúng thưởng trong các hình thức cá cược, đặt cược là toàn bộ giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà người tham gia nhận được chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

c.2) Đối với trúng thưởng trong các casino, trúng thưởng trong các hình thức trò chơi tại Điểm vui chơi giải trí có thưởng là phần giá trị vượt trên 10 triệu đồng mà cá nhân nhận được từ trúng thưởng trong một cuộc chơi, cụ thể như sau:

c.2.1) Thu nhập từ trúng thưởng trong một cuộc chơi là chênh lệch giữa số tiền mặt người chơi nhận lại (cash out) trừ đi số tiền mặt đã chi ra (cash in) trong một cuộc chơi.

Trường hợp thu nhập từ trúng thưởng là ngoại tệ thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá ngoại tệ do Ngân hàng Nhà nước công bố có hiệu lực tại thời điểm phát sinh thu nhập.

c.2.2) Cách xác định số tiền mặt nhận lại và số tiền mặt đã chi ra trong một cuộc chơi như sau:

c.2.2.1) Đối với hình thức chơi bằng đồng tiền quy ước (đồng chíp, đồng chíp trung gian và đồng xèng theo Quy chế quản lý tài chính đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng của Bộ Tài chính):

c.2.2.1.1) Số tiền mặt người chơi nhận lại (cash out) trong một cuộc chơi là tổng giá trị các lần người chơi đổi đồng chíp/xèng lấy tiền mặt trong suốt một cuộc chơi.

c.2.2.1.2) Số tiền mặt đã chi ra (cash in) trong một cuộc chơi là tổng giá trị các lần người chơi đổi tiền mặt lấy đồng chíp/xèng trong suốt một cuộc chơi.

Căn cứ xác định số tiền mặt nhận lại và số tiền mặt đã chi ra trong một cuộc chơi là hóa đơn đổi tiền cho khách (theo mẫu kèm theo Quy chế quản lý tài chính đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng của Bộ Tài chính) và các hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật kế toán hiện hành.

Ví dụ 13: Ông M từ lúc vào cho đến lúc ra khỏi Điểm vui chơi giải trí có thưởng đã thực hiện 3 lần đổi tiền mặt lấy đồng chíp, tổng giá trị của cả 3 lần là 500 USD và thực hiện 2 lần đổi đồng chíp lấy tiền mặt, tổng giá trị cả 2 lần đổi là 700 USD. Căn cứ các lần đổi tiền thì thu nhập từ trúng thưởng và thu nhập tính thuế của Ông A được xác định như sau :

- Thu nhập từ trúng thưởng = 700 USD – 500 USD = 200 USD.

- Thu nhập tính thuế = 200 USD × tỷ giá USD/VND - 10 triệu đồng

c.2.2.2) Đối với hình thức chơi với máy chơi tự động bằng tiền mặt:

c.2.2.2.1) Số tiền mặt người chơi nhận lại trong một cuộc chơi là tổng giá trị số tiền rút khỏi máy chơi (Cash out) khi kết thúc một cuộc chơi trừ đi phần giải thưởng tích lũy (nếu có).

c.2.2.2.2) Số tiền mặt đã chi ra trong một cuộc chơi là tổng giá trị các lần nạp tiền mặt vào máy chơi (Key in/Cash in) trong suốt một cuộc chơi.

Riêng đối với hình thức trúng thưởng từ giải thưởng tích lũy (jackpot), các giải thưởng định kỳ cho khách may mắn và các hình thức tương tự khác thì thu nhập từ trúng thưởng là toàn bộ giá trị giải thưởng chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào khác.

Ví dụ 14: Ông N chơi trực tiếp với máy chơi tự động dùng tiền mặt. Trong một cuộc chơi Ông N đã thực hiện 2 lần nạp tiền (Key in), tổng giá trị các lần nạp tiền (Key in) là 300 USD. Khi kết thúc cuộc chơi Ông N rút toàn bộ số tiền còn lại khỏi máy chơi (Cash out), tổng số tiền mặt còn lại (Cash out) là 1.500 USD. Trong cuộc chơi đó ông N còn trúng thêm phần thưởng từ giải thưởng tích lũy (jackpot) là 1.000 USD (Giá trị giải thưởng jackpot đã

được cộng dồn trong số tiền Cash out). Căn cứ số tiền nạp vào và số tiền rút ra thì thu nhập từ trúng thưởng và thu nhập tính thuế của Ông N bao gồm 02 khoản như sau:

- Thu nhập trúng thưởng từ giải thưởng tích lũy (jackpot) của Ông B là toàn bộ giá trị giải thưởng tích lũy (jackpot) :

+ Thu nhập từ trúng thưởng = 1000 USD

+ Thu nhập tính thuế = 1000USD $\times$ tỷ giá USD/VND - 10 triệu đồng.

- Thu nhập trúng thưởng từ cuộc chơi với máy chơi tự động của Ông B là:

+ Thu nhập từ trúng thưởng :

= 1500 USD - 1000 USD - 300 USD = 200 USD.

+ Thu nhập tính thuế :

= 200 USD $\times$ tỷ giá USD/VND - 10 triệu đồng.

c.2.3) Trường hợp tổ chức trả thưởng trò chơi điện tử có thưởng, casino không xác định được thu nhập chịu thuế của cá nhân trúng thưởng để khấu trừ thuế theo hướng dẫn tại điểm c.2, khoản 1, Điều này thì thực hiện nộp thuế thay cho các cá nhân trúng thưởng theo mức ấn định trên tổng số tiền trả lại cho người chơi (cash out). Tổ chức trả thưởng trò chơi điện tử có thưởng, casino nếu áp dụng nộp thuế thu nhập cá nhân theo mức ấn định phải đăng ký với cơ quan thuế và điều chỉnh lại cơ cấu trả thưởng cho khách là thu nhập sau thuế để niêm yết công khai tại điểm vui chơi giải trí có thưởng. Mức thuế ấn định thực hiện theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

c.2.4) “Một cuộc chơi” được xác định như sau:

- Đối với hình thức chơi bằng đồng tiền quy ước, cuộc chơi được bắt đầu khi người chơi vào Điểm vui chơi giải trí có thưởng và kết thúc khi người chơi đó ra khỏi Điểm vui chơi giải trí có thưởng.

- Đối với hình thức chơi với máy chơi tự động bằng tiền mặt thì cuộc chơi được bắt đầu khi người chơi nạp tiền vào máy chơi (Key in/Cash in) và kết thúc khi người chơi rút tiền khỏi máy chơi (Cash out).

- Đối với trúng thưởng từ giải thưởng tích lũy (jackpot), các giải thưởng định kỳ cho khách chơi may mắn và các hình thức tương tự khác mỗi lần trúng thưởng được coi là một cuộc chơi riêng biệt.

d) Đối với trúng thưởng từ các trò chơi, cuộc thi có thưởng được tính theo từng lần lĩnh thưởng. Giá trị tiền thưởng bằng toàn bộ số tiền thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà người chơi nhận được chưa trừ bất cứ một khoản chi phí nào.

2. Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng áp dụng theo Biểu thuế toàn phần với thuế suất là 10%.

3. Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ trúng thưởng là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thưởng cho người trúng thưởng.

4. Cách tính thuế:

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất} \quad 10\%$$

f10. Từ thừa kế, quà tặng

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ thừa kế, quà tặng là thu nhập tính thuế và thuế suất.

1. Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ nhận thừa kế, quà tặng là phần giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng mỗi lần nhận. Giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng được xác định đối với từng trường hợp, cụ thể như sau:

a) Đối với thừa kế, quà tặng là chứng khoán: giá trị tài sản nhận thừa kế là giá trị chứng khoán tại thời điểm đăng ký chuyển quyền sở hữu, cụ thể như sau:

a.1) Đối với chứng khoán giao dịch trên Sở Giao dịch chứng khoán: giá trị của chứng khoán được căn cứ vào giá tham chiếu trên Sở giao dịch chứng khoán tại thời điểm đăng ký quyền sở hữu chứng khoán.

a.2) Đối với chứng khoán không thuộc trường hợp trên: giá trị của chứng khoán được căn cứ vào giá trị sổ sách kế toán của công ty phát hành loại chứng khoán đó tại thời điểm gần nhất trước thời điểm đăng ký quyền sở hữu chứng khoán.

b) Đối với thừa kế, quà tặng là vốn góp trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh: thu nhập để tính thuế là giá trị của phần vốn góp được xác định căn cứ vào giá trị sổ sách kế toán của công ty tại thời điểm gần nhất trước thời điểm đăng ký quyền sở hữu phần vốn góp.

c) Đối với tài sản thừa kế, quà tặng là bất động sản: giá trị bất động sản được xác định như sau:

c.1) Đối với bất động sản là giá trị quyền sử dụng đất thì phần giá trị quyền sử dụng đất được xác định căn cứ vào Bảng giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân làm thủ tục đăng ký quyền sử dụng bất động sản.

c.2) Đối với bất động sản là nhà và công trình kiến trúc trên đất thì giá trị bất động sản được xác định căn cứ vào quy định của cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền về phân loại giá trị nhà; quy định tiêu chuẩn, định mức xây dựng cơ bản do cơ quan quản lý Nhà nước

có thẩm quyền ban hành; giá trị còn lại của nhà, công trình kiến trúc tại thời điểm làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu.

Trường hợp không xác định được theo quy định trên thì căn cứ vào giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.

d) Đối với thừa kế, quà tặng là các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng với cơ quan quản lý Nhà nước: giá trị tài sản được xác định trên cơ sở bảng giá tính lệ phí trước bạ do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm cá nhân làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản thừa kế, quà tặng.

2. Thuế suất: Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thừa kế, quà tặng được áp dụng theo Biểu thuế toàn phần với thuế suất là 10%.

3. Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ thừa kế, quà tặng là thời điểm cá nhân làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản thừa kế, quà tặng.

4. Cách tính số thuế phải nộp

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế thu nhập cá nhân} & = & \text{Thu nhập tính} & \times & \text{Thuế} & \text{suất} \\ \text{phải nộp} & & \text{thuế} & & 10\% \end{array}$$

g. CĂN CỨ TÍNH THUẾ ĐỐI VỚI CÁ NHÂN KHÔNG CƯ TRÚ

g1. Đối với thu nhập từ kinh doanh

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định bằng doanh thu từ hoạt động sản xuất, kinh doanh nhân ($\times$) với thuế suất.

1. Doanh thu:

Doanh thu từ hoạt động kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định như doanh thu làm căn cứ tính thuế từ hoạt động kinh doanh của cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều 8 Thông tư này.

2. Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú quy định đối với từng lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh như sau:

a) 1% đối với hoạt động kinh doanh hàng hóa.

b) 5% đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ.

c) 2% đối với hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải và hoạt động kinh doanh khác.

Trường hợp cá nhân không cư trú có doanh thu từ nhiều lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh khác nhau nhưng không tách riêng được doanh thu của từng lĩnh vực, ngành

nghe thì thuế suất thuế thu nhập cá nhân được áp dụng theo mức thuế suất cao nhất đối với lĩnh vực, ngành nghề thực tế hoạt động trên toàn bộ doanh thu.

g2. Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công

1. Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nhân ($\times$) với thuế suất 20%.
2. Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định như đối với thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều 8 Thông tư này.

Việc xác định thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công tại Việt Nam trong trường hợp cá nhân không cư trú làm việc đồng thời ở Việt Nam và nước ngoài nhưng không tách riêng được phần thu nhập phát sinh tại Việt Nam thực hiện theo công thức sau:

a) Đối với trường hợp cá nhân người nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng thu nhập phát sinh tại Việt Nam} = \frac{\text{Số ngày làm việc cho công việc tại Việt Nam}}{\text{Tổng số ngày làm việc trong năm}} \times \begin{array}{l} \text{Thu nhập từ tiền lương, tiền công} \\ \text{toàn cầu (trước thuế)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thu nhập chịu thuế khác (trước thuế)} \\ \text{phát sinh tại Việt Nam} \end{array} \end{array}$$

Trong đó: Tổng số ngày làm việc trong năm được tính theo chế độ quy định tại Bộ Luật Lao động của Việt Nam.

b) Đối với các trường hợp cá nhân người nước ngoài hiện diện tại Việt Nam:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng thu nhập phát sinh tại Việt Nam} = \frac{\text{Số ngày có mặt ở Việt Nam}}{365 \text{ ngày}} \times \begin{array}{l} \text{Thu nhập từ tiền lương, tiền công} \\ \text{toàn cầu (trước thuế)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Thu nhập chịu thuế khác (trước thuế)} \\ \text{phát sinh tại Việt Nam} \end{array} \end{array}$$

Thu nhập chịu thuế khác (trước thuế) phát sinh tại Việt Nam tại điểm a, b nêu trên là các khoản lợi ích khác bằng tiền hoặc không bằng tiền mà người lao động được hưởng ngoài tiền lương, tiền công do người sử dụng lao động trả hoặc trả hộ cho người lao động.

g3. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng thu nhập tính thuế mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc đầu tư vốn vào tổ chức, cá nhân tại Việt Nam nhân ($\times$) với thuế suất 5%.

Thu nhập tính thuế, thời điểm xác định thu nhập tính thuế thu nhập cá nhân từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định như đối với thu nhập tính thuế, thời điểm xác định thu nhập tính thuế thu nhập cá nhân từ đầu tư vốn của cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại khoản 1, khoản 3, Điều 10 Thông tư này.

g4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam nhân ($\times$) với thuế suất 0,1%, không phân biệt việc chuyển nhượng được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài.

Tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam là giá chuyển nhượng vốn không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

2. Giá chuyển nhượng đối với từng trường hợp cụ thể được xác định như sau:

a. Trường hợp chuyển nhượng phần vốn góp thì giá chuyển nhượng được xác định như đối với cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại điểm a.1, khoản 1, Điều 11 Thông tư này.

b. Trường hợp chuyển nhượng chứng khoán thì giá chuyển nhượng được xác định như đối với cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại điểm a.1, khoản 2, Điều 11 Thông tư này.

3. Thời điểm xác định thu nhập tính thuế:

a) Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp của cá nhân không cư trú là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn góp có hiệu lực.

b) Đối với thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán của cá nhân không cư trú được xác định như đối với cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại điểm c, khoản 2, Điều 11 Thông tư này.

g5. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

1. Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản tại Việt Nam của cá nhân không cư trú được xác định bằng giá chuyển nhượng bất động sản nhân ($\times$) với thuế suất 2%.

Giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân không cư trú là toàn bộ số tiền mà cá nhân nhận được từ việc chuyển nhượng bất động sản không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

2. Giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân không cư trú trong từng trường hợp cụ thể được xác định như xác định giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân cư trú theo hướng dẫn

3. Thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là thời điểm cá nhân không cư trú làm thủ tục chuyển nhượng bất động sản theo quy định của pháp luật.

g6. Đối với thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại

1. Thuế đối với thu nhập từ bản quyền

a) Thuế đối với thu nhập từ bản quyền của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

Thu nhập từ bản quyền được xác định theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều 13 Thông tư này.

b) Thời điểm xác định thu nhập từ bản quyền là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập từ chuyển bản quyền cho người nộp thuế là cá nhân không cư trú.

2. Thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

a) Thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng nhượng quyền thương mại tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

Thu nhập từ nhượng quyền thương mại được xác định theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều 14 Thông tư này.

b) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ nhượng quyền thương mại là thời điểm thanh toán tiền nhượng quyền thương mại giữa bên nhận quyền thương mại và bên nhượng quyền thương mại.

g7. Đối với thu nhập từ trúng thưởng, thừa kế, quà tặng

1. Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng, thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập tính thuế theo hướng dẫn tại khoản 2, Điều này nhân (×) với thuế suất 10%.

2. Thu nhập tính thuế

a) Thu nhập tính thuế từ trúng thưởng của cá nhân không cư trú là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần trúng thưởng tại Việt Nam.

Thu nhập từ trúng thưởng của cá nhân không cư trú được xác định như đối với cá nhân cư trú theo hướng dẫn

b) Thu nhập chịu thuế từ nhận thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú là phần giá trị tài sản thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần phát sinh thu nhập nhận được tại Việt Nam.

3. Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

a) Đối với thu nhập từ trúng thưởng: thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm tổ chức, cá nhân ở Việt Nam trả tiền thưởng cho cá nhân không cư trú.

b) Đối với thu nhập từ thừa kế: thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản tại Việt Nam.

c) Đối với thu nhập từ nhận quà tặng: thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản tại Việt Nam.

h. ĐĂNG KÝ THUẾ, KHẤU TRỪ THUẾ, KHAI THUẾ, QUYẾT TOÁN THUẾ, HOÀN THUẾ

h1. Đăng ký thuế

1. Đối tượng phải đăng ký thuế

Theo quy định tại Điều 27 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP thì đối tượng phải đăng ký thuế thu nhập cá nhân bao gồm:

a) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập bao gồm:

a.1) Các tổ chức, cá nhân kinh doanh kể cả các chi nhánh, đơn vị phụ thuộc, đơn vị trực thuộc hạch toán riêng và có tư cách pháp nhân riêng.

a.2) Các cơ quan quản lý hành chính nhà nước các cấp.

a.3) Các tổ chức chính trị, tổ chức chính trị xã hội, tổ chức xã hội nghề nghiệp.

a.4) Các đơn vị sự nghiệp.

a.5) Các tổ chức quốc tế và tổ chức nước ngoài.

a.6) Các Ban quản lý dự án, Văn phòng đại diện của các tổ chức nước ngoài.

a.7) Các tổ chức, cá nhân trả thu nhập khác.

b) Cá nhân có thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân, bao gồm:

b.1) Cá nhân có thu nhập từ sản xuất, kinh doanh bao gồm cả cá nhân hành nghề độc lập; cá nhân, hộ gia đình sản xuất nông nghiệp không thuộc đối tượng miễn thuế thu nhập cá nhân. Cá nhân có thu nhập từ sản xuất, kinh doanh thực hiện đăng ký thuế thu nhập cá nhân đồng thời với việc đăng ký các loại thuế khác.

b.2) Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công kể cả cá nhân nước ngoài làm việc cho Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài tại Việt Nam.

b.3) Cá nhân chuyển nhượng bất động sản.

b.4) Cá nhân có thu nhập chịu thuế khác (nếu có yêu cầu).

c. Người phụ thuộc được giảm trừ gia cảnh.

Các trường hợp đăng ký thuế nêu tại điểm a, b và c, khoản 1, Điều này, nếu đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế thì không phải đăng ký mới. Cá nhân có nhiều khoản thu nhập chịu

thuế thu nhập cá nhân thì chỉ đăng ký thuế một lần. Mã số thuế được sử dụng chung để khai thuế đối với tất cả các khoản thu nhập.

2. Hồ sơ đăng ký thuế

Thủ tục, hồ sơ đăng ký thuế thực hiện theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế.

3. Địa điểm nộp hồ sơ đăng ký thuế

a) Địa điểm nộp hồ sơ đăng ký thuế thực hiện theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế.

b) Địa điểm nộp hồ sơ đăng ký thuế đối với một số trường hợp cụ thể:

b.1) Cá nhân có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nộp hồ sơ đăng ký thuế cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập hoặc cơ quan thuế trực tiếp quản lý tổ chức, cá nhân trả thu nhập. Tổ chức, cá nhân trả thu nhập có trách nhiệm tổng hợp tờ khai đăng ký thuế của cá nhân và nộp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý.

b.2) Cá nhân có nhiều nguồn thu nhập: từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công, từ các khoản thu nhập chịu thuế khác được lựa chọn địa điểm nộp hồ sơ đăng ký thuế tại cơ quan, đơn vị trả thu nhập hoặc tại Chi cục Thuế nơi kinh doanh.

b.3) Cá nhân có thu nhập chịu thuế khác có thể nộp hồ sơ đăng ký thuế tại bất kỳ cơ quan thuế nào.

4. Đăng ký thuế đối với một số trường hợp cụ thể:

a) Đối với nhóm cá nhân kinh doanh thì người đại diện của nhóm cá nhân kinh doanh thực hiện đăng ký thuế theo hướng dẫn đối với cá nhân kinh doanh để được cấp mã số thuế cho bản thân. Mã số thuế của người đại diện của nhóm cá nhân kinh doanh được sử dụng để khai, nộp thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế môn bài,... chung cho cả nhóm và khai thuế thu nhập cá nhân cho bản thân người đại diện. Những cá nhân góp vốn khác trong nhóm đều phải thực hiện đăng ký thuế để được cấp mã số thuế riêng như đối với cá nhân kinh doanh.

b) Đối với cá nhân chuyển nhượng bất động sản chưa có mã số thuế thì cơ quan thuế tự động cấp mã số thuế cho cá nhân căn cứ trên thông tin cá nhân tại Hồ sơ chuyển nhượng bất động sản.

c) Đối với cá nhân là người phụ thuộc và người nộp thuế có kê khai giảm trừ gia cảnh nếu chưa có mã số thuế thì cơ quan thuế tự động cấp mã số thuế cho người phụ thuộc căn cứ trên thông tin của người phụ thuộc tại Tờ khai đăng ký giảm trừ gia cảnh (theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế) của người nộp thuế.

h2. Khấu trừ thuế và chứng từ khấu trừ thuế

1. Khấu trừ thuế

Khấu trừ thuế là việc tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện tính trừ số thuế phải nộp vào thu nhập của người nộp thuế trước khi trả thu nhập, cụ thể như sau:

a) Thu nhập của cá nhân không cư trú

Tổ chức, cá nhân trả các khoản thu nhập chịu thuế cho cá nhân không cư trú có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi trả thu nhập. Số thuế phải khấu trừ được xác định theo hướng dẫn.

b) Thu nhập từ tiền lương, tiền công

b.1) Đối với cá nhân cư trú ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên thì tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện khấu trừ thuế theo Biểu thuế lũy tiến từng phần, kể cả trường hợp cá nhân ký hợp đồng từ ba (03) tháng trở lên tại nhiều nơi.

b.2) Đối với cá nhân cư trú ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên nhưng nghỉ làm trước khi kết thúc hợp đồng lao động thì tổ chức, cá nhân trả thu nhập vẫn thực hiện khấu trừ thuế theo Biểu thuế lũy tiến từng phần.

b.3) Đối với cá nhân là người nước ngoài vào làm việc tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân trả thu nhập căn cứ vào thời gian làm việc tại Việt Nam của người nộp thuế ghi trên Hợp đồng hoặc văn bản cử sang làm việc tại Việt Nam để tạm khấu trừ thuế theo Biểu lũy tiến từng phần (đối với cá nhân có thời gian làm việc tại Việt Nam từ 183 ngày trong năm tính thuế) hoặc theo Biểu thuế toàn phần (đối với cá nhân có thời gian làm việc tại Việt Nam dưới 183 ngày trong năm tính thuế).

b.4) Doanh nghiệp bảo hiểm, công ty quản lý Quỹ hưu trí tự nguyện có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với tiền tích lũy mua bảo hiểm không bắt buộc, tiền tích lũy đóng quỹ hưu trí tự nguyện theo hướng dẫn.

c) Thu nhập từ hoạt động đại lý bảo hiểm, đại lý xổ số, bán hàng đa cấp

Công ty xổ số, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp bán hàng đa cấp trả thu nhập cho cá nhân làm đại lý xổ số, đại lý bảo hiểm, tham gia mạng lưới bán hàng đa cấp có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi trả thu nhập cho cá nhân.

d) Thu nhập từ đầu tư vốn

Tổ chức, cá nhân trả thu nhập từ đầu tư vốn theo hướng dẫn có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi trả thu nhập cho cá nhân trừ trường hợp cá nhân tự khai thuế theo hướng dẫn

đ) Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

Mọi trường hợp chuyển nhượng chứng khoán đều phải khấu trừ thuế theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng trước khi thanh toán cho người chuyển nhượng. Cụ thể việc khấu trừ thuế được thực hiện như sau:

đ.1) Đối với chứng khoán giao dịch trên Sở Giao dịch chứng khoán:

đ.1.1) Công ty chứng khoán, ngân hàng thương mại nơi cá nhân mở tài khoản lưu ký chứng khoán có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng trước khi thanh toán tiền cho cá nhân.

đ.1.2) Công ty quản lý quỹ nơi cá nhân ủy thác quản lý danh mục đầu tư chứng khoán có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán của cá nhân ủy thác danh mục đầu tư chứng khoán theo bảng phân bổ của công ty gửi ngân hàng lưu ký mà công ty mở tài khoản lưu ký.

đ.2) Đối với chứng khoán chuyển nhượng không qua hệ thống giao dịch trên Sở Giao dịch chứng khoán:

đ.2.1) Đối với chứng khoán của công ty đại chúng đã đăng ký chứng khoán tập trung tại Trung tâm lưu ký chứng khoán:

Công ty chứng khoán, ngân hàng thương mại nơi cá nhân mở tài khoản lưu ký chứng khoán khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng trước khi làm thủ tục chuyển quyền sở hữu chứng khoán tại Trung tâm Lưu ký chứng khoán.

đ.2.2) Đối với chứng khoán của công ty cổ phần chưa là công ty đại chúng nhưng tổ chức phát hành chứng khoán ủy quyền cho công ty chứng khoán quản lý danh sách cổ đông:

Công ty chứng khoán được ủy quyền quản lý danh sách cổ đông khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng trước khi làm thủ tục chuyển quyền sở hữu chứng khoán.

Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán phải xuất trình hợp đồng chuyển nhượng với Công ty chứng khoán khi làm thủ tục chuyển quyền sở hữu chứng khoán.

e. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp của cá nhân không cư trú

Tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn góp của cá nhân không cư trú có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng vốn góp.

g) Thu nhập từ trúng thưởng

Tổ chức trả tiền thưởng có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi trả thưởng cho cá nhân trúng thưởng.

h) Thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại

Tổ chức, cá nhân trả thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân trước khi trả thu nhập cho cá nhân. Số thuế khấu trừ được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng chuyển nhượng nhân (×) với thuế suất 5%. Trường hợp hợp đồng có giá trị lớn thanh toán làm nhiều lần thì lần đầu thanh toán, tổ chức, cá nhân trả thu nhập trừ 10 triệu đồng khỏi giá trị thanh toán, số

còn lại phải nhân với thuế suất 5% để khấu trừ thuế. Các lần thanh toán sau sẽ khấu trừ thuế thu nhập tính trên tổng số tiền thanh toán của từng lần.

i) Khấu trừ thuế đối với một số trường hợp khác

Các tổ chức, cá nhân trả tiền công, tiền thù lao, tiền chi khác cho cá nhân cư trú không ký hợp đồng lao động (theo hướng dẫn tại điểm c, d, khoản 2, Điều 2 Thông tư này) hoặc ký hợp đồng lao động dưới ba (03) tháng có tổng mức trả thu nhập từ hai triệu (2.000.000) đồng/lần trở lên thì phải khấu trừ thuế theo mức 10% trên thu nhập trước khi trả cho cá nhân.

Trường hợp cá nhân chỉ có duy nhất thu nhập thuộc đối tượng phải khấu trừ thuế theo tỷ lệ nêu trên nhưng ước tính tổng mức thu nhập chịu thuế của cá nhân sau khi trừ gia cảnh chưa đến mức phải nộp thuế thì cá nhân có thu nhập làm cam kết (theo mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế) gửi tổ chức trả thu nhập để tổ chức trả thu nhập làm căn cứ tạm thời chưa khấu trừ thuế thu nhập cá nhân.

Căn cứ vào cam kết của người nhận thu nhập, tổ chức trả thu nhập không khấu trừ thuế. Kết thúc năm tính thuế, tổ chức trả thu nhập vẫn phải tổng hợp danh sách và thu nhập của những cá nhân chưa đến mức khấu trừ thuế (vào mẫu ban hành kèm theo văn bản hướng dẫn về quản lý thuế) và nộp cho cơ quan thuế. Cá nhân làm cam kết phải chịu trách nhiệm về bản cam kết của mình, trường hợp phát hiện có sự gian lận sẽ bị xử lý theo quy định của Luật quản lý thuế.

Cá nhân làm cam kết theo hướng dẫn tại điểm này phải đăng ký thuế và có mã số thuế tại thời điểm cam kết.

2. Chứng từ khấu trừ

a) Tổ chức, cá nhân trả các khoản thu nhập đã khấu trừ thuế theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều này phải cấp chứng từ khấu trừ thuế theo yêu cầu của cá nhân bị khấu trừ. Trường hợp cá nhân ủy quyền quyết toán thuế thì không cấp chứng từ khấu trừ.

b) Cấp chứng từ khấu trừ trong một số trường hợp cụ thể như sau:

b.1) Đối với cá nhân không ký hợp đồng lao động hoặc ký hợp đồng lao động dưới ba (03) tháng: cá nhân có quyền yêu cầu tổ chức, cá nhân trả thu nhập cấp chứng từ khấu trừ cho mỗi lần khấu trừ thuế hoặc cấp một chứng từ khấu trừ cho nhiều lần khấu trừ thuế trong một kỳ tính thuế.

Ví dụ 15: Ông Q ký hợp đồng dịch vụ với công ty X để chăm sóc cây cảnh tại khuôn viên của Công ty theo lịch một tháng một lần trong thời gian từ tháng 9/2013 đến tháng 4/2014. Thu nhập của ông Q được Công ty thanh toán theo từng tháng với số tiền là 03 triệu đồng. Như vậy, trường hợp này ông Q có thể yêu cầu Công ty cấp chứng từ khấu trừ theo từng

tháng hoặc cấp một chứng từ phản ánh số thuế đã khấu trừ từ tháng 9 đến tháng 12/2013 và một chứng từ cho thời gian từ tháng 01 đến tháng 04/2014.

b.2) Đối với cá nhân ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên: tổ chức, cá nhân trả thu nhập chỉ cấp cho cá nhân một chứng từ khấu trừ trong một kỳ tính thuế.

Ví dụ 16: Ông R ký hợp đồng lao động dài hạn (từ tháng 9/2013 đến tháng hết tháng 8/2014) với công ty Y. Trong trường hợp này, nếu ông R thuộc đối tượng phải quyết toán thuế trực tiếp với cơ quan thuế và có yêu cầu Công ty cấp chứng từ khấu trừ thì Công ty sẽ thực hiện cấp 01 chứng từ phản ánh số thuế đã khấu trừ từ tháng 9 đến hết tháng 12/2013 và 01 chứng từ cho thời gian từ tháng 01 đến hết tháng 8/2014.

h3. Khai thuế, quyết toán thuế

Tổ chức, cá nhân trả thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân và cá nhân có thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân thực hiện khai thuế và quyết toán thuế theo hướng dẫn về thủ tục, hồ sơ tại văn bản hướng dẫn về quản lý thuế. Nguyên tắc khai thuế đối với một số trường hợp cụ thể:

1. Khai thuế đối với tổ chức, cá nhân trả thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân.

a) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập khấu trừ thuế thu nhập cá nhân khai thuế theo tháng hoặc quý. Trường hợp trong tháng hoặc quý, tổ chức, cá nhân trả thu nhập không phát sinh khấu trừ thuế thu nhập cá nhân thì không phải khai thuế.

b) Việc khai thuế theo tháng hoặc quý được xác định một lần kể từ tháng đầu tiên có phát sinh khấu trừ thuế và áp dụng cho cả năm tính thuế, cụ thể như sau:

b.1) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập phát sinh số thuế khấu trừ trong tháng của ít nhất một loại tờ khai thuế thu nhập cá nhân từ 50 triệu đồng trở lên thì thực hiện khai thuế theo tháng, trừ trường hợp tổ chức, cá nhân trả thu nhập thuộc diện khai thuế giá trị gia tăng theo quý.

b.2) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập không thuộc diện khai thuế theo tháng theo hướng dẫn nêu trên thì thực hiện khai thuế theo quý.

c) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân không phân biệt có phát sinh khấu trừ thuế hay không phát sinh khấu trừ thuế có trách nhiệm khai quyết toán thuế thu nhập cá nhân và quyết toán thuế thu nhập cá nhân thay cho các cá nhân có ủy quyền.

2. Khai thuế đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ kinh doanh

a) Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế bao gồm:

a.1) Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công do các tổ chức quốc tế, Đại sứ quán, Lãnh sự quán tại Việt Nam trả nhưng chưa thực hiện khấu trừ thuế thực hiện khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế theo quý.

a.2) Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công do các tổ chức, cá nhân trả từ nước ngoài thực hiện khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế theo quý.

b) Cá nhân, nhóm cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế bao gồm:

b.1) Cá nhân, nhóm cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai là cá nhân, nhóm cá nhân kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và cá nhân, nhóm cá nhân kinh doanh chỉ hạch toán được doanh thu, không hạch toán được chi phí thực hiện khai thuế theo quý.

b.2) Cá nhân, nhóm cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán là cá nhân kinh doanh, nhóm cá nhân kinh doanh không thực hiện đúng quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ, không xác định được doanh thu, chi phí và thu nhập chịu thuế thực hiện khai thuế theo năm.

b.3) Cá nhân kinh doanh lưu động (buôn chuyến) khai thuế thu nhập cá nhân theo từng lần phát sinh.

b.4) Cá nhân kinh doanh sử dụng hóa đơn do cơ quan thuế bán lẻ theo từng số khai thuế thu nhập cá nhân theo từng lần phát sinh đối với doanh thu trên hóa đơn.

b.5) Cá nhân không kinh doanh nhưng có phát sinh hoạt động bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ cần có hóa đơn để giao cho khách hàng khai thuế thu nhập cá nhân theo từng lần phát sinh.

b.6) Cá nhân, nhóm cá nhân có thu nhập từ cho thuê nhà, quyền sử dụng đất, mặt nước, tài sản khác khai thuế theo quý hoặc từng lần phát sinh.

c) Cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ kinh doanh có trách nhiệm khai quyết toán thuế nếu có số thuế phải nộp thêm hoặc có số thuế nộp thừa đề nghị hoàn thuế hoặc bù trừ thuế vào kỳ khai thuế tiếp theo, trừ các trường hợp sau:

c.1) Cá nhân có số thuế phải nộp nhỏ hơn số thuế đã tạm nộp mà không có yêu cầu hoàn thuế hoặc bù trừ thuế vào kỳ sau.

c.2) Cá nhân, hộ kinh doanh có thu nhập từ kinh doanh đã thực hiện nộp thuế theo phương pháp khoán.

c.3) Cá nhân, hộ gia đình chỉ có thu nhập từ việc cho thuê nhà, cho thuê quyền sử dụng đất đã thực hiện nộp thuế theo kê khai tại nơi có nhà, quyền sử dụng đất cho thuê.

c.4) Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên tại một đơn vị mà có thêm thu nhập vắng lai ở các nơi khác bình quân tháng trong năm không quá 10 triệu đồng đã được đơn vị trả thu nhập khấu trừ thuế tại nguồn theo tỷ lệ 10% nếu không có yêu cầu thì không quyết toán thuế đối với phần thu nhập này.

c.5) Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên tại một đơn vị mà có thêm thu nhập từ cho thuê nhà, cho thuê quyền sử dụng đất có doanh thu bình quân tháng trong năm không quá 20 triệu đồng đã nộp thuế tại nơi có nhà cho thuê, có quyền sử dụng đất cho thuê nếu không có yêu cầu thì không quyết toán thuế đối với phần thu nhập này.

c.6) Cá nhân là đại lý bảo hiểm, đại lý xổ số, bán hàng đa cấp đã được tổ chức trả thu nhập khấu trừ thuế thu nhập cá nhân thì không quyết toán thuế đối với phần thu nhập này.”

d) Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ủy quyền cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập quyết toán thuế thay trong các trường hợp sau:

d.1) Cá nhân chỉ có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên tại một đơn vị và thực tế đang làm việc ở đơn vị tại thời điểm ủy quyền quyết toán, kể cả trường hợp không làm việc đủ 12 tháng trong năm.

d.2) Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công ký hợp đồng lao động từ ba (03) tháng trở lên và có thêm thu nhập khác theo hướng dẫn.

đ) Tổ chức, cá nhân trả thu nhập chỉ thực hiện quyết toán thuế thay cho cá nhân đối với phần thu nhập từ tiền lương, tiền công mà cá nhân nhận được từ tổ chức, cá nhân trả thu nhập.

e) Nguyên tắc khai thuế, quyết toán thuế đối với một số trường hợp như sau:

e.1) Trường hợp cá nhân cư trú có thu nhập phát sinh tại nước ngoài đã tính và nộp thuế thu nhập cá nhân theo quy định của nước ngoài thì được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài. Số thuế được trừ không vượt quá số thuế phải nộp tính theo biểu thuế của Việt Nam tính phân bổ cho phần thu nhập phát sinh tại nước ngoài. Tỷ lệ phân bổ được xác định bằng tỷ lệ giữa số thu nhập phát sinh tại nước ngoài và tổng thu nhập chịu thuế.

e.2) Cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công trong trường hợp số ngày có mặt tại Việt Nam tính trong năm dương lịch đầu tiên là dưới 183 ngày, nhưng tính trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam là từ 183 ngày trở lên.

- Năm tính thuế thứ nhất: khai và nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày tính đủ 12 tháng liên tục.

- Từ năm tính thuế thứ hai: khai và nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày kết thúc năm dương lịch. Số thuế còn phải nộp trong năm tính thuế thứ 2 được xác định như sau:

$$\text{Số thuế còn phải nộp năm tính thuế thứ 2} = \text{Số thuế phải nộp của năm tính thuế thứ 2} - \text{Số thuế tính trùng được trừ}$$

Trong đó:

$$\text{Số thuế phải nộp của năm tính thuế thứ 2} = \text{Thu nhập tính thuế của năm tính thuế thứ 2} \times \text{Thuế suất thuế thu nhập cá nhân theo Biểu lũy tiến từng phần}$$

$$\text{Số thuế tính trùng được trừ} = \frac{\text{Số thuế phải nộp trong năm tính thuế thứ nhất}}{12} \times \text{Số tháng tính trùng}$$

Ví dụ 17: Ông S là người nước ngoài lần đầu tiên tới Việt Nam làm việc theo hợp đồng có thời hạn từ ngày 01/6/2014 đến 31/5/2016. Năm 2014, ông S có mặt tại Việt Nam 80 ngày và phát sinh thu nhập từ tiền lương, tiền công là 134 triệu đồng. Năm 2015, ông S có mặt tại Việt Nam trong thời gian từ 01/01/2015 đến hết ngày 31/5/2015 là 110 ngày và phát sinh thu nhập từ tiền lương, tiền công là 106 triệu đồng; từ ngày 01/6/2015 đến 31/12/2015, ông S có mặt tại Việt Nam là 105 ngày và phát sinh thu nhập từ tiền lương, tiền công là 122 triệu đồng. Ông S không đăng ký giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc và không phát sinh các khoản đóng góp bảo hiểm, từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Số thuế thu nhập cá nhân của Ông S phải nộp được xác định như sau:

+ Nếu tính theo năm 2014, Ông S là cá nhân không cư trú, nhưng tính theo 12 tháng liên tục kể từ ngày 01/6/2014 đến hết ngày 31/5/2015, tổng thời gian ông S có mặt tại Việt Nam là 190 ngày (80 ngày + 110 ngày). Vì vậy, ông S là cá nhân cư trú tại Việt Nam.

+ Năm tính thuế thứ nhất (từ ngày 01/6/2014 đến ngày 31/5/2015):

- Tổng thu nhập chịu thuế trong năm tính thuế thứ nhất:

$$134 \text{ triệu đồng} + 106 \text{ triệu đồng} = 240 \text{ triệu đồng}$$

- Giảm trừ gia cảnh: $9 \text{ triệu đồng} \times 12 = 108 \text{ triệu đồng}$

- Thu nhập tính thuế: $240 \text{ triệu đồng} - 108 \text{ triệu đồng} = 132 \text{ triệu đồng}$

- Thuế thu nhập cá nhân phải nộp năm tính thuế thứ nhất: $60 \text{ triệu đồng} \times 5\% + (120 \text{ triệu đồng} - 60 \text{ triệu đồng}) \times 10\% + (132 \text{ triệu đồng} - 120 \text{ triệu đồng}) \times 15\% = 10,8 \text{ triệu đồng}$

+ Năm tính thuế thứ hai (từ 01/01/2015 đến hết ngày 31/12/2015): Ông S có mặt tại Việt Nam 215 ngày (110 ngày + 105 ngày) là cá nhân cư trú tại Việt Nam.

- Thu nhập chịu thuế phát sinh trong năm 2015:

106 triệu đồng + 122 triệu đồng = 228 triệu đồng

- Giảm trừ gia cảnh: 9 triệu đồng x 12 = 108 triệu đồng

- Thu nhập tính thuế năm 2015:

228 triệu đồng – 108 triệu đồng = 120 triệu đồng

- Thuế thu nhập cá nhân phải nộp năm 2015:

$(60 \text{ triệu đồng} \times 5\%) + (120 \text{ triệu đồng} - 60 \text{ triệu đồng}) \times 10\% = 9 \text{ triệu đồng}$

+ Quyết toán thuế năm 2015 có 5 tháng tính trùng với quyết toán thuế năm thứ nhất (từ tháng 01/2015 đến tháng 05/2015)

- Số thuế tính trùng được trừ :

$(10,8 \text{ triệu đồng}/12 \text{ tháng}) \times 5 \text{ tháng} = 4,5 \text{ triệu đồng.}$

- Thuế thu nhập cá nhân còn phải nộp năm 2015 là :

9 triệu đồng – 4,5 triệu đồng = 4,5 triệu đồng

e.3) Cá nhân cư trú là người nước ngoài kết thúc hợp đồng làm việc tại Việt Nam thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế trước khi xuất cảnh.

e.4) Đối với cá nhân cho thuê nhà, quyền sử dụng đất, mặt nước, tài sản khác thực hiện quyết toán thuế thu nhập cá nhân trừ các trường hợp không phải quyết toán thuế theo hướng dẫn tại điểm c.3 và c.5, khoản 2, Điều này, cụ thể như sau:

e.4.1) Trường hợp cá nhân khai thuế theo quý hoặc khai thuế theo từng lần phát sinh đối với hợp đồng có kỳ hạn thanh toán từ một năm trở xuống thì thực hiện quyết toán thuế như đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp kê khai.

e.4.2) Trường hợp cá nhân khai thuế theo từng lần phát sinh đối với hợp đồng có kỳ hạn thanh toán trên một năm và nhận tiền trước cho một thời hạn thuê thì cá nhân lựa chọn một trong hai hình thức hình thức quyết toán thuế như sau: nếu quyết toán thuế hết vào năm đầu thì doanh thu được xác định theo doanh thu trả tiền một lần và tính giảm trừ gia cảnh của một năm, các năm sau không tính lại; nếu quyết toán theo từng năm thì tạm kê khai doanh thu trả tiền một lần và tính giảm trừ gia cảnh của năm đầu, các năm sau phân bổ lại doanh thu cho thuê tài sản và tính giảm trừ gia cảnh theo thực tế phát sinh.

e.5) Cá nhân có thu nhập từ đại lý bảo hiểm, đại lý xổ số, bán hàng đa cấp trực tiếp quyết toán thuế với cơ quan thuế nếu thuộc diện phải quyết toán thuế.

e.6) Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công, từ kinh doanh nhưng thuộc diện xét giảm thuế do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn, bệnh hiểm nghèo trực tiếp quyết toán thuế với cơ quan thuế.

e.7) Cá nhân, nhóm cá nhân kinh doanh là đối tượng không cư trú nhưng có địa điểm kinh doanh cố định trên lãnh thổ Việt Nam thực hiện khai thuế, quyết toán thuế như đối với cá nhân, nhóm cá nhân kinh doanh là đối tượng cư trú.

3. Khai thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

a) Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản thực hiện khai thuế theo từng lần phát sinh, kể cả trường hợp thuộc đối tượng được miễn thuế. Khai thuế đối với một số trường hợp cụ thể như sau:

a.1) Trường hợp cá nhân có quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà nhưng đem thế chấp, bảo lãnh vay vốn hoặc thanh toán tại tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài; đến hết thời hạn trả nợ, cá nhân không có khả năng trả nợ thì tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài làm thủ tục phát mại, bán bất động sản đó đồng thời thực hiện khai thuế, nộp thuế thu nhập cá nhân thay cho cá nhân trước khi thực hiện thanh quyết toán các khoản nợ của cá nhân.

a.2) Trường hợp cá nhân có quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà nhưng đem thế chấp để vay vốn hoặc thanh toán với tổ chức cá nhân khác, nay thực hiện chuyển nhượng toàn bộ (hoặc một phần) bất động sản đó để thanh toán nợ thì cá nhân có quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà phải khai thuế, nộp thuế thu nhập cá nhân hoặc tổ chức, cá nhân làm thủ tục chuyển nhượng thay phải khai thuế, nộp thuế thu nhập cá nhân thay cho cá nhân trước khi thanh quyết toán các khoản nợ.

a.3) Trường hợp bất động sản do cá nhân chuyển nhượng cho tổ chức, cá nhân khác theo quyết định thi hành án của Tòa án thì cá nhân chuyển nhượng phải khai, nộp thuế hoặc tổ chức, cá nhân tổ chức bán đấu giá phải khai thuế, nộp thuế thu nhập cá nhân thay cho cá nhân chuyển nhượng. Riêng đối với bất động sản của cá nhân bị cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thực hiện tịch thu, bán đấu giá nộp vào Ngân sách Nhà nước theo quy định của pháp luật thì không phải khai, nộp thuế thu nhập cá nhân.

a.4) Trường hợp chuyển đổi nhà, đất cho nhau giữa các cá nhân không thuộc các trường hợp chuyển đổi đất nông nghiệp để sản xuất thuộc đối tượng được miễn thuế thu nhập cá nhân theo hướng dẫn tại điểm đ, khoản 1, Điều 3 Thông tư này thì từng cá nhân chuyển đổi nhà, đất phải khai thuế, nộp thuế thu nhập cá nhân.

a.5) Trường hợp khai thay hồ sơ khai thuế thu nhập cá nhân đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, thì tổ chức, cá nhân khai thay ghi thêm “Khai thay” vào phần trước cụm từ “Người nộp thuế hoặc Đại diện hợp pháp của người nộp thuế” đồng thời người khai ký, ghi rõ họ tên, nếu là tổ chức khai thay thì sau khi ký tên phải đóng dấu của tổ chức.

Trên hồ sơ tính thuế, chứng từ thu thuế vẫn phải thể hiện đúng người nộp thuế là cá nhân chuyển nhượng bất động sản.

b) Cơ quan quản lý bất động sản chỉ làm thủ tục chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng bất động sản khi đã có chứng từ nộp thuế thu nhập cá nhân hoặc xác nhận của cơ quan thuế về khoản thu nhập từ việc chuyển nhượng bất động sản thuộc đối tượng được miễn thuế hoặc tạm thời chưa thu thuế.

4. Khai thuế đối với thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn (trừ chuyển nhượng chứng khoán)

a) Cá nhân cư trú chuyển nhượng vốn góp thực hiện khai thuế theo từng lần chuyển nhượng không phân biệt có hay không phát sinh thu nhập.

b) Cá nhân không cư trú có thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp tại Việt Nam không phải khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế mà tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng thực hiện khấu trừ thuế theo hướng dẫn và khai thuế theo từng lần phát sinh.

c) Doanh nghiệp làm thủ tục thay đổi danh sách thành viên góp vốn trong trường hợp chuyển nhượng vốn mà không có chứng từ chứng minh cá nhân chuyển nhượng vốn đã hoàn thành nghĩa vụ thuế thì doanh nghiệp nơi cá nhân chuyển nhượng vốn có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế thay cho cá nhân.

5. Khai thuế đối với cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

a) Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán của Công ty đại chúng giao dịch tại Sở giao dịch chứng khoán không phải khai trực tiếp với cơ quan thuế mà Công ty chứng khoán, Ngân hàng thương mại nơi cá nhân mở tài khoản lưu ký, Công ty quản lý quỹ nơi cá nhân ủy thác quản lý danh mục đầu tư khai thuế theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều 26 Thông tư này.

b) Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán không thông qua hệ thống giao dịch trên Sở giao dịch chứng khoán:

b.1) Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán của công ty đại chúng đã đăng ký chứng khoán tập trung tại Trung tâm lưu ký chứng khoán không phải khai trực tiếp với cơ quan thuế mà Công ty chứng khoán, Ngân hàng thương mại nơi cá nhân mở tài khoản lưu ký chứng khoán khấu trừ thuế và khai thuế theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều 26 Thông tư này.

b.2) Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán của công ty cổ phần chưa là công ty đại chúng nhưng tổ chức phát hành chứng khoán ủy quyền cho công ty chứng khoán quản lý danh sách cổ đông không phải khai trực tiếp với cơ quan thuế mà Công ty chứng khoán được ủy quyền quản lý danh sách cổ đông khấu trừ thuế và khai thuế theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều 26 Thông tư này.

c) Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán không thuộc trường hợp nêu tại điểm a, b, khoản 5, Điều này thì khai thuế theo từng lần phát sinh.

d) Doanh nghiệp thực hiện thủ tục thay đổi danh sách cổ đông trong trường hợp chuyển nhượng chứng khoán mà không có chứng từ chứng minh cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã hoàn thành nghĩa vụ thuế thì doanh nghiệp nơi cá nhân chuyển nhượng chứng khoán có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế thay cho cá nhân.

đ) Cuối năm nếu cá nhân chuyển nhượng chứng khoán có yêu cầu quyết toán thuế thì thực hiện khai quyết toán thuế trực tiếp với cơ quan thuế.

6. Khai thuế đối với thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng

a) Cá nhân có thu nhập từ nhận thừa kế, nhận quà tặng khai thuế theo từng lần phát sinh kể cả trường hợp được miễn thuế.

b) Các cơ quan quản lý Nhà nước, các tổ chức có liên quan chỉ thực hiện thủ tục chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng bất động sản, chứng khoán, phần vốn góp và các tài sản khác phải đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng cho người nhận thừa kế, nhận quà tặng khi đã có chứng từ nộp thuế hoặc xác nhận của cơ quan thuế về khoản thu nhập từ thừa kế, quà tặng là bất động sản được miễn thuế.

7. Khai thuế đối với cá nhân cư trú có thu nhập phát sinh tại nước ngoài

Cá nhân cư trú có thu nhập phát sinh tại nước ngoài thực hiện khai thuế theo từng lần phát sinh, riêng cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công trả từ nước ngoài khai thuế theo quý.

8. Khai thuế đối với cá nhân không cư trú có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận thu nhập ở nước ngoài

a) Cá nhân không cư trú có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận tại nước ngoài khai thuế theo lần phát sinh. Riêng cá nhân không cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận tại nước ngoài khai thuế theo quý.

b) Cá nhân không cư trú có thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng vốn (bao gồm cả chuyển nhượng chứng khoán) phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận thu nhập tại nước ngoài thực hiện khai thuế theo từng lần phát sinh hướng dẫn tại khoản 3, khoản 4, khoản 5 Điều này.

9. Khai thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn trong trường hợp nhận cổ tức bằng cổ phiếu, lợi tức ghi tăng vốn.

Cá nhân nhận cổ tức bằng cổ phiếu, lợi tức ghi tăng vốn chưa phải khai và nộp thuế từ đầu tư vốn khi nhận. Khi chuyển nhượng vốn, rút vốn, giải thể doanh nghiệp cá nhân khai và nộp thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn và thu nhập từ đầu tư vốn.

10. Khai thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán, chuyển nhượng bất động sản trong trường hợp góp vốn bằng phần vốn góp, góp vốn bằng chứng khoán, góp vốn bằng bất động sản.

Cá nhân góp vốn bằng phần vốn góp, bằng chứng khoán, bằng bất động sản chưa phải khai và nộp thuế từ chuyển nhượng khi góp vốn. Khi chuyển nhượng vốn, rút vốn, giải thể doanh nghiệp cá nhân khai và nộp thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản khi góp vốn và thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản khi chuyển nhượng.

11. Khai thuế từ tiền lương, tiền công đối với thu nhập từ thưởng bằng cổ phiếu.

Cá nhân khi nhận thưởng bằng cổ phiếu từ đơn vị sử dụng lao động chưa phải nộp thuế từ tiền lương, tiền công. Khi cá nhân chuyển nhượng cổ phiếu thưởng thì khai thuế đối với thu nhập từ

h4. Hoàn thuế

1. Việc hoàn thuế thu nhập cá nhân áp dụng đối với những cá nhân đã đăng ký và có mã số thuế tại thời điểm nộp hồ sơ quyết toán thuế.

2. Đối với cá nhân đã ủy quyền quyết toán thuế cho tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện quyết toán thay thì việc hoàn thuế của cá nhân được thực hiện thông qua tổ chức, cá nhân trả thu nhập. Tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện bù trừ số thuế nộp thừa, nộp thiếu của các cá nhân. Sau khi bù trừ, nếu còn số thuế nộp thừa thì được bù trừ vào kỳ sau hoặc hoàn thuế nếu có đề nghị hoàn trả.

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Khái niệm và tác dụng của thuế thu nhập cá nhân
2. Đối tượng chịu thuế là người Việt Nam và nước ngoài
3. Các khoản thu nhập chịu thuế
4. Cách tính thuế thu nhập cá nhân theo các phương pháp
5. Bài tập

Bài 1:

Ông Nguyễn Hồng Quân làm việc tại Đà Nẵng có thu nhập từ lương (sau khi trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc) tháng 01/2017 là 45 triệu đồng. Cũng trong tháng 1/2015 Ông Quân trúng thưởng một chiếc xe gắn máy trị giá 30 triệu đồng. Tính thuế thu nhập cá nhân Ông Quân phải nộp

Biết Ông Quân là người độc thân không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng, không tham gia đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Bài 2:

Ông Tâm làm việc tại hãng nước giải khát ABC có thu nhập trong tháng 12/2015 như sau:

- 1/ Tiền lương 15 triệu đồng (sau khi trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc)
- 2/ Tiền thưởng từ Công ty do Ông có phát minh, cải tiến kỹ thuật 5 triệu đồng
- 3/ Tiền thưởng nhân dịp lễ tết 1 triệu đồng
- 4/ Trợ cấp tiền xăng đi lại 500.000 đồng
- 5/ Tiền thưởng nhân dịp thành lập công ty 2 triệu đồng
- 6/ Lãi tiền gửi ngân hàng Ngoại thương 1 triệu đồng

Tính thuế thu nhập cá nhân Ông Tâm phải nộp, số tiền thực tế Ông Tâm nhận được.

Biết rằng Ông Tâm nuôi 1 con 2 tuổi, vợ trong độ tuổi lao động ở nhà nội trợ, một người phụ giúp việc nhà ngoài độ tuổi lao động.

Bài 3:

Ông Nguyễn Văn Hải đã nghỉ hưu, lương hưu hàng tháng là 4 triệu đồng, nay Ông ký hợp đồng làm việc cho Công ty X và được hưởng lương 8 triệu đồng/tháng. Ngoài ra Ông còn tham gia vào Hội đồng quản trị của Công ty Y và có thu nhập 4 triệu đồng/tháng.

Trong năm tính thuế 2017 ngoài các khoản thu nhập nêu trên, Ông còn các khoản thu nhập sau:

- Tháng 6 thu nhập từ lãi tiền gửi ngân hàng là 3 triệu đồng
- Tháng 8 Ông chuyển nhượng chứng khoán với giá chuyển nhượng là 300 triệu đồng, giá mua chứng khoán 350 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng là 1 triệu đồng
- Tháng 10 Ông chuyển nhượng chứng khoán với giá chuyển nhượng 400 triệu đồng, giá mua 360 triệu đồng, các chi phí liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 1 triệu đồng. Ông có đăng ký nộp thuế với thuế suất là 20%
- Tháng 11 Ông được thừa kế căn nhà (Bao gồm cả nhà và đất) do chia thừa kế từ Bố Mẹ, giá căn nhà theo khung giá tính lệ phí trước bạ của Nhà nước là 150 triệu đồng, giá thị trường là 600 triệu đồng. Đây là căn nhà thứ hai mà Ông đứng tên
- tháng 12 con trai Ông ở nước ngoài gửi về cho Ông 100 triệu đồng.

Biết rằng:

- Ông được Công ty X đóng bảo hiểm nhân thọ 5 triệu đồng/ năm
- Trong năm Ông đã đóng góp 7 triệu đồng cho quỹ “Bảo trợ trẻ em đường phố”
- Hàng tháng Ông chu cấp cho 2 cháu ruột, mỗi cháu 2 triệu đồng để nuôi các cháu đi học, phụ thêm với cha mẹ các cháu

Yêu cầu:

Tính thuế thu nhập cá nhân Ông Hải phải nộp trong năm.

Bài 4:

Tháng 9/2017, Ông Hà Anh Tuấn làm việc tại Công Ty An Nông, được thanh toán khoản tiền lương làm thêm giờ các hơn so với tiền lương làm việc trong giờ là 2 triệu đồng ngoài khoản lương chính là 9 triệu đồng, các khoản bảo hiểm bắt buộc phải nộp là 1 triệu đồng.

Cũng trong tháng, vào ngày 1/9 Ông bán ngôi nhà duy nhất của mình do cha mẹ cho với giá 2 tỷ đồng (khung nhà nước 500 triệu đồng) để mua 2 ngôi nhà khác (Ông đứng tên một căn nhà giá 1,2 tỷ đồng; còn chị gái Ông đứng tên căn nhà trị giá 600 triệu đồng, đây là căn nhà duy nhất chị đứng tên)

Ngày 15/9 Chị gái Ông bán căn nhà trên với giá 0,9 tỷ. Sau đó Ông Tuấn mua lại căn nhà khác với giá 1 tỷ đồng và do Ông đứng tên.

Ngày 30/9 Ông Tuấn bán căn nhà đã mua ngày 15/9 với giá 1,05 tỷ đồng, khung giá nhà nước thấp hơn giá bán ghi trên hợp đồng.

Yêu cầu:

Xác định thuế thu nhập cá nhân Ông Tuấn phải nộp trong tháng.

Biết rằng Ông là người độc thân, không có người phụ thuộc, các chi phí liên quan đến mua bán các căn nhà trên không đáng kể.

Bài 5:

Ông John Perkins và Ông Graham Green là hai chuyên gia người Mỹ sang Việt Nam làm việc cho một văn phòng đại diện Công ty của Mỹ tại Việt Nam, theo hợp đồng mỗi tháng hai chuyên gia này được hưởng các khoản như sau:

- Tiền lương 4.000 USD
- Phụ cấp đi lại 200 USD
- Tiền ăn giữa ca 50 USD

Biết rằng:

- Ông John Perkins ở nhà do văn phòng đại diện Công ty thuê và chi trả ngoài lương là 700 USD; Ông có vợ trong độ tuổi lao động, đi làm và có thu nhập, 1 con đang học tại Trường tiểu học Dân lập Quốc tế mỗi tháng chi phí 4,5 triệu đồng, được kê khai là người phụ thuộc của Ông; Trong năm tính thuế Ông ở Việt Nam 250 ngày và không có thu nhập ở nước ngoài.

- Ông Graham Green thuê khách sạn ở, do Ông tự chi trả và có hợp đồng thuê khách sạn 6 tháng với giá 400USD/tháng; Ông là người độc thân, không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng, trong năm tính thuế, Ông Graham Green ở Việt nam 159 ngày và không có thu nhập ở nước ngoài.

Yêu cầu:

Xác định thuế thu nhập cá nhân mà hai chuyên gia này phải nộp trong năm, biết rằng tỷ giá tính thuế là 22.000 đồng/USD

Bài 6:

Nguyễn Thị Minh Thu làm việc tại Công ty kế toán và tư vấn VaCo, có thu nhập từng tháng trong năm 2015 như sau:

- Tháng 01: 7 triệu đồng
- Tháng 02: 5,5 triệu đồng
- Tháng 03: 5,6 triệu đồng
- Tháng 04: 5,5 triệu đồng
- Tháng 05: 8,5 triệu đồng
- Tháng 06, 07, 08, 09 : 6 triệu đồng
- Tháng 10: 3,5 triệu đồng
- Tháng 11: 8 triệu đồng
- Tháng 12: 9 triệu đồng

Biết rằng:

- Thu nhập các tháng 6, 7, 8, 9 từ BHXH là tiền trợ cấp sinh con lần thứ nhất
- Thu nhập các tháng còn lại là từ tiền lương (sau khi trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc)
- Ngoài ra Bà còn cho thuê nhà, có thu nhập chịu thuế từ tiền thuê nhà là 20 triệu đồng/năm. Tiền thuê nhà trả vào đầu tháng 1/2015
- Bà Thu có chồng trong độ tuổi lao động và mới sinh con lần đầu (con được kê khai là người phụ thuộc của bà Thu), ngoài ra không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng, không đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Yêu cầu: Tính thuế thu nhập cá nhân Bà Thu phải nộp trong năm.

Bài 7:

Tiếp theo yêu cầu bài 6, yêu cầu tính thuế thu nhập cá nhân tạm nộp hàng tháng và quyết toán thuế thu nhập cá nhân cả năm.

Bài 8:

Ông Mạnh làm việc tại Công ty Thành Phát, trụ sở làm việc tại Đồng Nai, có thu nhập cả năm 2017 như sau:

- Tiền lương 120 triệu đồng (10 triệu x 12 tháng)
- Tiền cơm trưa 6 triệu đồng (0,5 triệu x 12 tháng)
- Phụ cấp đi lại 2,4 triệu đồng (0,2 triệu x 12 tháng)
- Phụ cấp độc hại 1,2 triệu đồng (0,1 triệu x 12 tháng)
- Tiền thưởng cuối năm 5 triệu đồng (nhận vào tháng 12)
- Tiền thuê nhà, tiền điện, nước được công ty chi trả hộ 36 triệu đồng (3 triệu x 12 tháng)
- Lãi cho C.Ty vay 24 triệu đồng (2 triệu x 12 tháng) nhận hàng tháng

- Hoa hồng nhận được từ hợp đồng môi giới của C.Ty Đồng Tiến 50 triệu đồng (nhận vào tháng 6)
- Thu nhập từ việc bán cây cảnh do Ông tự trồng và chăm sóc 100 triệu đồng
- Ngoài ra tháng 2 Ông còn chuyển nhượng chứng khoán với giá 260 triệu đồng, giá mua 250 triệu đồng, các chi phí hợp lý liên quan đến chuyển nhượng chứng khoán là 1 triệu đồng, Ông không đăng ký nộp thuế theo thuế suất 20%

Biết rằng:

- Ông nộp các khoản bảo hiểm bắt buộc: 7,2 triệu đồng (0,6 triệu x12 tháng)
 - Ông có 4 con ruột: trong đó 2 con dưới 18 tuổi, 1 con trên 18 tuổi đang học uôn tóc phí công (không có lương) tại một cửa tiệm gần nhà, 1 con trên 18 tuổi đang học trung cấp nghề tại một trường dạy nghề của TP Hồ Chí Minh.
 - Ông có một con nuôi dưới 18 tuổi
 - Ngoài ra: Vợ ông, ở nhà chăm sóc con không có thu nhập; Bố ngoài tuổi lao động có lương hưu 0,7 triệu đồng/tháng và chết tháng 11/2015; Mẹ ngoài tuổi lao động, buôn bán nhỏ, mỗi tháng thu nhập không quá 0,4 triệu đồng
 - Ông không đóng góp các khoản từ thiện, nhân đạo, khuyến học
- Yêu cầu: Xác định thuế TNCN Ông Mạnh phải nộp trong năm.

Bài 9:

Tiếp đề bài 8, yêu cầu tính thuế thu nhập cá nhân Ông Mạnh tạm nộp hàng tháng và quyết toán thuế TNCN của cả năm.

Bài 10:

Giả sử trong năm tính thuế 2017 Ông Tony là người Anh đến làm việc tại Việt Nam đến làm việc tại Việt Nam và có số ngày làm việc ở Việt Nam là 205 ngày, còn lại làm việc ở nước ngoài. Trong thời gian ở Việt nam Ông có tổng thu nhập quy ra đồng Việt Nam là 630 triệu đồng. Ngoài ra Ông còn có thu nhập ở nước ngoài như sau: Ở nước A có thu nhập sau thuế TNCN 315 triệu đồng (có chứng từ nộp thuế tại nước A là 35 triệu đồng); Ở nước B có thu nhập sau thuế TNCN 340 triệu đồng (có chứng từ nộp thuế 60 triệu đồng). Tính thuế TNCN mà Ông Tony phải nộp trong năm 2017 tại Việt Nam. Biết rằng Ông Tony là người độc thân và không có người phụ thuộc phải nuôi dưỡng, các khoản thu nhập trên đã trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc; Ông đã đóng góp từ thiện khoản tiền 100 triệu đồng vào Làng nuôi dưỡng Trẻ em S.O.S, Quận 1 TP Hồ Chí Minh.

C. Ghi nhớ

Cách tính thuế đối với các loại thu nhập chịu thuế khác nhau.

CHƯƠNG VII - CÁC LOẠI THUẾ VÀ PHÍ KHÁC

Giới thiệu: Chương VII khái quát nội dung các loại thuế khác như thuế tài nguyên, thuế bảo vệ môi trường, thuế sử dụng đất nông nghiệp, đất phi nông nghiệp... và các khoản phí, lệ phí tại Việt Nam hiện nay.

Mục tiêu chương:

- Nêu được khái niệm và tác dụng của các loại thuế, phí, lệ phí khác
- Trình bày được cách tính các loại thuế, phí, lệ phí khác trong hệ thống thuế Việt Nam.

A. Nội dung

VII.1. Thuế tài nguyên

Thuế tài nguyên là thuế đánh vào tài nguyên thiên nhiên khai thác được.

Với cách hiểu như trên, thuế tài nguyên có các đặc điểm sau:

- Thuế tài nguyên là khoản thu mang tính chất tô nhượng.

Tài nguyên thiên nhiên là tài sản do tự nhiên ban tặng, là tài sản công của một quốc gia mà nhà nước là chủ sở hữu. Vì vậy, những cơ sở khai thác, sử dụng nguồn tài nguyên phải trả cho nhà nước một khoản tiền giống như việc trả tiền mua tài sản cho chủ sở hữu tài sản. Thông qua đó nhà nước có thể thu hồi một phần giá trị của tài nguyên.

- Thuế tài nguyên không mang tính chất thuế trực thu mà cũng không mang tính chất thuế gián thu.

Thuế tài nguyên không phải là khoản cộng thêm vào giá bán do người tiêu dùng gánh chịu. Nó chỉ là nhân tố đảm bảo người tiêu dùng phải trả giá theo đúng giá trị của hàng hoá. Mặt khác, thuế tài nguyên cũng không phụ thuộc vào kết quả sản xuất, kinh doanh cụ thể của tổ chức, cá nhân khai thác, sử dụng tài nguyên, cho dù nó gắn chặt với việc khai thác, sử dụng tài nguyên.

- Trong nhiều trường hợp, thuế tài nguyên mang tính chất của một loại phí sử dụng.

Trong nhiều trường hợp, nhà nước phải chi phí để quản lý, quy hoạch, khảo sát và giải quyết hậu quả tiêu cực đến môi trường sinh thái do việc khai thác và sử dụng tài nguyên gây nên. Vì vậy, thuế tài nguyên được coi là một loại phí sử dụng để bù đắp các khoản chi phí có liên quan đến việc quản lý, bảo vệ và tái tạo nguồn tài nguyên.

Các văn bản pháp luật về thuế tài nguyên hiện hành bao gồm:

Pháp lệnh thuế tài nguyên ngày 30/3/1990.

Pháp lệnh số 05/1998/PL-UBTVQH 10 ngày 16/4/1998 về thuế tài nguyên (sửa đổi).

Nghị định số 68/1998/NĐ- CP ngày 03/9/1998 quy định chi tiết thi hành pháp lệnh thuế tài nguyên (sửa đổi).

Thông tư số 153/1998/TT- BTC ngày 26/11/1998 hướng dẫn thi hành Nghị định số 68/1998/NĐ- CP ngày 03/9/1998 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh thuế tài nguyên (sửa đổi).

Luật thuế tài nguyên số 45/2009/QH

Thông tư Số: 105 /2010/TT-BTC ngày 23/7/2010 Hướng dẫn thi hành thuế tài nguyên

Nghị quyết số: 712/2013/UBTVQH13 ngày 16/12/2013 Ban hành biểu thuế suất thuế tài nguyên áp dụng từ ngày 1/2/2014.

VII.1. Nội dung cơ bản của thuế tài nguyên

1. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế tài nguyên theo quy định tại Thông tư này là các tài nguyên thiên nhiên trong phạm vi đất liền, hải đảo, nội thủy, lãnh hải, vùng đặc quyền kinh tế và thềm lục địa thuộc chủ quyền và quyền tài phán của nước Cộng hoà Xã hội chủ nghĩa Việt Nam, bao gồm:

1. Khoáng sản kim loại;
2. Khoáng sản không kim loại;
3. Dầu thô theo quy định tại khoản 2 Điều 3 Luật Dầu khí năm 1993;
4. Khí thiên nhiên theo quy định tại khoản 3 Điều 3 Luật Dầu khí năm 1993;
5. Khí than theo quy định tại khoản 3 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Dầu khí năm 2008;
6. Sản phẩm của rừng tự nhiên, bao gồm các loại thực vật và các loại sản phẩm khác của rừng tự nhiên, trừ động vật và hoi, quế, sa nhân, thảo quả do người nộp thuế trồng tại khu vực rừng tự nhiên được giao khoán nuôi, bảo vệ;
7. Hải sản tự nhiên, gồm động vật và thực vật biển;
8. Nước thiên nhiên, bao gồm nước mặt và nước dưới đất;
9. Yến sào thiên nhiên;
10. Tài nguyên thiên nhiên khác do Bộ Tài chính chủ trì phối hợp với các Bộ, ngành liên quan báo cáo Chính phủ để trình Ủy ban thường vụ Quốc hội xem xét, quyết định.

2. Đối tượng nộp thuế

1. Người nộp thuế tài nguyên là tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thuộc đối tượng chịu thuế tài nguyên theo quy định tại Điều 2 Thông tư này bao gồm: Công ty Nhà nước, Công ty cổ phần, Công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh, Hợp tác xã, Doanh nghiệp tư nhân, Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hay Bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh, các tổ chức, hộ gia đình và cá nhân khác, không phân biệt ngành nghề, quy mô, hình thức hoạt động, có khai thác tài nguyên thiên nhiên theo quy định của pháp luật Việt Nam là đối tượng nộp thuế tài nguyên theo quy định tại Điều 3 Luật Thuế tài nguyên.

2. Người nộp thuế tài nguyên trong một số trường hợp được quy định cụ thể như sau:

2.1. Doanh nghiệp khai thác tài nguyên được thành lập trên cơ sở liên doanh thì doanh nghiệp liên doanh là người nộp thuế;

2.2. Bên Việt Nam và bên nước ngoài cùng tham gia thực hiện hợp đồng hợp tác kinh doanh khai thác tài nguyên thì trách nhiệm nộp thuế của các bên phải được xác định cụ thể trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Trường hợp trong hợp đồng hợp tác kinh doanh không xác định cụ thể bên có trách nhiệm nộp thuế tài nguyên thì các bên tham gia hợp đồng đều phải kê khai nộp thuế tài nguyên hoặc phải cử ra người đại diện nộp thuế tài nguyên của hợp đồng hợp tác kinh doanh.

2.3. Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ, lẻ bán cho tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua và tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua cam kết chấp thuận bằng văn bản về việc kê khai nộp thay thuế tài nguyên cho tổ chức, cá nhân khai thác thì tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua là người nộp thuế.

Tổ chức, cá nhân đầu mối thu mua phải lập bảng kê tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ, lẻ do đơn vị mình khai, nộp thay thuế tài nguyên và gửi cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế tài nguyên cùng với hồ sơ khai thuế nộp thay của tháng đầu tiên phát sinh hoạt động thu mua gom tài nguyên để theo dõi quản lý thuế các kỳ tiếp theo; Khi có thay đổi tổ chức, cá nhân nộp thay thuế tài nguyên thì lập khai bổ sung kèm theo hồ sơ khai thuế tài nguyên của tháng có thay đổi; Khi chấm dứt việc uỷ thác nộp thuế thay thì hai bên phải lập văn bản chấm dứt việc nộp thuế thay và bên nộp thuế thay gửi cho cơ quan thuế trong tháng kết thúc việc nộp thuế thay.

2.4. Tổ chức, cá nhân nhận thầu thi công, không có giấy phép tài nguyên, nhưng trong quá trình thi công có phát sinh sản lượng tài nguyên khai thác tiêu thụ (như nhận thầu nạo vét kênh, mương, hồ, đầm có phát sinh sản lượng cát, đất, bùn bán ra; khai thác đá dùng chế biến làm vật liệu xây dựng thi công công trình) thì đều phải khai, nộp thuế tài nguyên với cơ quan thuế địa phương khai thác tài nguyên.

2.5. Tổ chức, cá nhân (sau đây gọi là nhà thầu) tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, khai thác dầu thô và khí thiên nhiên tại Việt Nam theo quy định của Luật Dầu khí thì người nộp thuế được xác định từng trường hợp như sau:

a. Đối với hợp đồng dầu khí được ký kết dưới hình thức hợp đồng chia sản phẩm, người nộp thuế là người điều hành thực hiện hợp đồng.

b. Đối với hợp đồng dầu khí được ký kết dưới hình thức hợp đồng điều hành chung, người nộp thuế là công ty điều hành chung.

c. Đối với hợp đồng dầu khí được ký kết dưới hình thức hợp đồng liên doanh, người nộp thuế là doanh nghiệp liên doanh.

d. Đối với trường hợp Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam hoặc các Tổng công ty, Công ty thuộc Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam tự tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò và khai thác dầu thô, khí thiên nhiên, người nộp thuế là Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam hoặc các Tổng công ty, Công ty thuộc Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam.

2.6. Tổ chức, cá nhân sử dụng nước từ công trình thủy lợi được đầu tư bằng nguồn vốn không thuộc ngân sách nhà nước hoặc có một phần vốn ngân sách nhà nước để phát điện là đơn vị phải nộp thuế tài nguyên và tiền sử dụng nước theo quy định.

2.7. Đối với tài nguyên thiên nhiên cấm khai thác hoặc khai thác trái phép bị bắt giữ, tịch thu thuộc đối tượng chịu thuế tài nguyên và được phép bán ra thì tổ chức được giao bán phải nộp thuế tài nguyên trước khi trích các khoản chi phí liên quan đến hoạt động bắt giữ, bán đấu giá, trích thưởng theo chế độ quy định.

3. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế tài nguyên là sản lượng tài nguyên tính thuế, giá tính thuế đơn vị tài nguyên, thuế suất thuế tài nguyên, trong đó giá tính thuế đơn vị tài nguyên được áp dụng tương ứng với loại tài nguyên chịu thuế của kỳ tính thuế.

Số thuế tài nguyên phải nộp được tính như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thuế tài} & & & & & & \text{Thuế} \\ \text{nguyên} & & & & & & \text{suất thuế} \\ \text{phải nộp} & = & \text{Sản lượng tài} & & \text{Giá tính} & & \text{tài} \\ \text{trong kỳ} & & \text{nguyên tính thuế} & \times & \text{thuế đơn vị} & \times & \text{nguyên} \\ & & & & \text{tài nguyên} & & \end{array}$$

Trường hợp được cơ quan nhà nước ấn định mức thuế tài nguyên phải nộp trên một đơn vị tài nguyên khai thác thì số thuế tài nguyên phải nộp được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế tài nguyên} \\ \text{phải nộp trong} \\ \text{kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Sản lượng tài nguyên} \\ \text{tính thuế} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức thuế ấn định trên} \\ \text{một đơn vị tài nguyên} \\ \text{khai thác} \end{array}$$

Việc ấn định thuế tài nguyên được thực hiện căn cứ vào cơ sở dữ liệu của cơ quan Thuế, phù hợp với các quy định về ấn định thuế đối với doanh nghiệp chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ hoặc các quy định xử lý vi phạm về thuế và giá tính thuế do UBND cấp tỉnh quy định.

• Sản lượng tài nguyên tính thuế

Sản lượng tài nguyên tính thuế là sản lượng tài nguyên thực tế khai thác theo quy định tại Điều 5 Luật Thuế tài nguyên và được xác định như sau:

1. Đối với tài nguyên khai thác xác định được số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng thì sản lượng tài nguyên tính thuế là số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng của tài nguyên thực tế khai thác trong kỳ tính thuế.

Đối với loại tài nguyên khai thác thu được sản phẩm tài nguyên có nhiều cấp độ, chất lượng, giá trị thương mại khác nhau thì sản lượng tính thuế được phân loại theo sản lượng tài nguyên có cùng cấp độ, chất lượng, giá trị thương mại như nhau hoặc quy đổi ra đơn vị sản lượng tài nguyên để làm căn cứ xác định sản lượng tính thuế cho toàn bộ sản lượng tài nguyên khai thác.

Ví dụ 1: Đơn vị khai thác đá sau nổ mìn, khai thác thu được đá hộc, đá dăm các ly khác nhau thì được phân loại theo từng cấp độ, chất lượng từng loại đá thu được để xác định sản lượng đá tính thuế của mỗi loại. Trường hợp, sau khai thác bán một phần sản lượng đá hộc, số đá hộc, đá dăm còn lại được đưa vào nghiền để sản xuất xi măng thì phải quy đổi sản lượng đá dăm ra đá hộc để xác định sản lượng đá hộc thực tế khai thác chịu thuế tài nguyên.

2. Đối với tài nguyên khai thác chưa xác định được số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng thực tế khai thác do chứa nhiều chất, tạp chất khác nhau thì sản lượng tài nguyên được xác định trong một số trường hợp như sau:

a. Đối với tài nguyên khai thác phải chuyên qua khâu sàng tuyển, phân loại mới bán thì sản lượng tài nguyên tính thuế được xác định theo số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng của từng chất thu được sau khi sàng tuyển, phân loại. Tài nguyên qua sàng tuyển, phân loại vẫn ở trạng thái quặng, chưa thành sản phẩm khác. Đối với đất, đá, phế thải, bã xít ... thu được qua sàng tuyển nếu bán ra thì xác định sản lượng tính thuế tài nguyên theo từng loại chất tương ứng.

Ví dụ 2: Đối với than khai thác từ mỏ chứa tạp chất, đất, đá phải vận chuyển đến khâu sàng tuyển, phân loại mới bán thì sản lượng than thực tế khai thác để tính thuế tài nguyên là sản lượng đã qua sàng tuyển, phân loại.

Trường hợp khai thác quặng phải sàng tuyển một khối lượng đất, đá lớn (không thể xác định được cụ thể sản lượng) để thu được 2 kg vàng cốm, 100 tấn quặng sắt thì thuế tài nguyên được tính trên số lượng vàng cốm và quặng sắt thu được này. Đồng thời xác định sản lượng loại tài nguyên khác có khai thác sử dụng cho hoạt động khai thác khoáng sản, như nước khai thác sử dụng cho hoạt động sàng, tuyển.

b. Đối với tài nguyên khai thác có chứa nhiều chất khác nhau nhưng không qua sàng, tuyển, phân loại và không xác định được sản lượng từng chất khi bán ra thì sản lượng tài nguyên tính thuế của từng chất được xác định theo sản lượng tài nguyên thực tế khai thác và tỷ lệ của từng chất có trong tài nguyên đã được kiểm định theo mẫu quặng tài nguyên khai thác.

Ví dụ 3: Đơn vị khai thác quặng tại mỏ đồng, với sản lượng quặng đồng khai thác trong tháng là 1000 tấn, có lẫn nhiều chất khác nhau. Theo Giấy phép khai thác và hồ sơ thiết kế khai thác tài nguyên đã được cơ quan thẩm quyền phê duyệt và tỷ lệ tài nguyên đã được kiểm định đối với từng chất trong quặng đồng khai thác là: đồng: 60%; bạc: 0,2%; thiếc: 0,5%.

Sản lượng tài nguyên tính thuế của từng chất được xác định như sau:

- Quặng đồng: $1.000 \text{ tấn} \times 60\% = 600 \text{ tấn}$.
- Quặng bạc : $1.000 \text{ tấn} \times 0,2\% = 2 \text{ tấn}$.
- Quặng thiếc: $1.000 \text{ tấn} \times 0,5\% = 5 \text{ tấn}$

Căn cứ sản lượng của từng chất trong quặng đồng đã xác định để áp dụng giá tính thuế đơn vị tài nguyên của từng chất tương ứng khi tính thuế tài nguyên theo quy định

3. Đối với tài nguyên khai thác không bán ra mà đưa vào sản xuất sản phẩm khác nếu không trực tiếp xác định được số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng thực tế khai thác thì sản lượng tài nguyên tính thuế được xác định căn cứ vào sản lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ tính thuế và định mức sử dụng tài nguyên tính trên một đơn vị sản phẩm.

Định mức sử dụng tài nguyên phải tương ứng với tiêu chuẩn công nghệ sản xuất, chế biến sản phẩm đang ứng dụng và được người nộp thuế đăng ký với cơ quan thuế vào kỳ khai thuế đầu tiên. Trường hợp mức tiêu hao tài nguyên để sản xuất một đơn vị sản phẩm cao hơn 5% so với tiêu chuẩn công nghệ thiết kế thì cơ quan thuế phối hợp với các cơ quan liên quan để thẩm định làm cơ sở ấn định sản lượng tài nguyên khai thác chịu thuế.

Ví dụ 4: Để sản xuất ra 1.000 viên gạch mộc (chưa nung) thì phải sử dụng 1 m³ đất sét. Trong tháng, cơ sở khai thác đất sét sản xuất được 100.000 viên gạch thì sản lượng đất sét khai thác chịu thuế tài nguyên là 100.000 viên chia (:) 1.000 viên = 100 m³.

4. Đối với nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện thì sản lượng tài nguyên tính thuế là sản lượng điện của cơ sở sản xuất điện bán cho bên mua điện theo hợp đồng mua bán điện hoặc sản lượng điện giao nhận trong trường hợp không có hợp đồng mua bán điện được xác định theo hệ thống đo đếm đạt tiêu chuẩn đo lường chất lượng Việt Nam, có xác nhận của bên mua, bên bán hoặc bên giao, bên nhận.

5. Đối với nước khoáng thiên nhiên, nước nóng thiên nhiên, nước thiên nhiên dùng cho mục đích công nghiệp thì sản lượng tài nguyên tính thuế được xác định bằng mét khối (m³) hoặc lít (l) theo hệ thống đo đếm đạt tiêu chuẩn đo lường chất lượng Việt Nam.

Người nộp thuế tài nguyên phải lắp đặt thiết bị đo đếm sản lượng nước khoáng thiên nhiên, nước nóng thiên nhiên, nước thiên nhiên khai thác để làm căn cứ tính thuế. Thiết bị lắp đặt phải có giấy kiểm định của cơ quan quản lý đo lường chất lượng tiêu chuẩn Việt Nam và thông báo lần đầu với cơ quan thuế kèm theo hồ sơ khai thuế tài nguyên trong kỳ khai thuế gần nhất kể từ ngày lắp đặt xong thiết bị.

6. Đối với tài nguyên được khai thác thủ công, phân tán hoặc khai thác lưu động, không thường xuyên, sản lượng tài nguyên khai thác dự kiến trong một năm có giá trị dưới 200.000.000 đồng thì thực hiện khoán sản lượng tài nguyên khai thác theo mùa vụ hoặc định kỳ để tính thuế. Cơ quan thuế phối hợp với cơ quan có liên quan ở địa phương xác định sản lượng tài nguyên khai thác được khoán để tính thuế.

7. Trường hợp tổ chức, cá nhân ký hợp đồng thu mua tài nguyên từ các tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ lẻ và tổ chức, cá nhân đầu mối thu mua cam kết bằng văn bản chấp thuận kê khai nộp thuế thay thì sản lượng tài nguyên tính thuế là sản lượng tài nguyên thực tế thu mua.

*** Giá tính thuế tài nguyên**

Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên của tổ chức, cá nhân khai thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng theo quy định tại Điều 4 Nghị định số 50/2010/NĐ-CP và phải được thể hiện trên chứng từ bán hàng, nhưng không được thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định; trường hợp giá bán tài nguyên khai thác thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh thì tính thuế tài nguyên theo giá do UBND cấp tỉnh quy định. Giá tính thuế tài nguyên được xác định đối với từng trường hợp như sau:

1. Trường hợp xác định được giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên.

1.1. Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên khai thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng (không phân biệt địa bàn tiêu thụ) và được áp dụng làm giá

tính thuế cho toàn bộ sản lượng tài nguyên khai thác trong tháng có cùng phẩm cấp, chất lượng, không phân biệt một phần vận chuyển đi nơi khác tiêu thụ hoặc đưa vào sản xuất, chế biến, sàng tuyển, phân loại; Giá bán của một đơn vị tài nguyên được tính bằng tổng doanh thu (chưa có thuế GTGT) của loại tài nguyên bán ra chia cho tổng sản lượng loại tài nguyên tương ứng bán ra trong tháng.

Trường hợp tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên cho Tập đoàn, Tổng công ty, Công ty đề

1.2. Trường hợp trong tháng có phát sinh sản lượng tài nguyên khai thác, nhưng không phát sinh doanh thu bán tài nguyên thì giá tính thuế đơn vị tài nguyên được xác định theo giá tính thuế đơn vị tài nguyên bình quân gia quyền của tháng trước liền kề, nhưng nếu tính thuế bình quân gia quyền của tháng trước liền kề thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định tại khoản 4, Điều 6 Thông tư này thì tính thuế tài nguyên theo giá UBND cấp tỉnh quy định.

2. Trường hợp tài nguyên chưa xác định được giá bán tài nguyên khai thác theo hướng dẫn tại khoản 1, Điều này thì giá tính thuế tài nguyên được xác định theo một trong những căn cứ sau:

2.1. Giá bán thực tế trên thị trường khu vực của đơn vị sản phẩm tài nguyên cùng loại, có giá trị tương đương, nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định theo hướng dẫn tại khoản 4 Điều này.

2.2. Trường hợp tài nguyên khai thác có chứa nhiều chất khác nhau thì giá tính thuế xác định theo giá bán đơn vị của từng chất và hàm lượng của từng chất trong tài nguyên khai thác, nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.

Ví dụ 5: Trường hợp đơn vị khai thác 1.000 tấn quặng tại mỏ đồng (tiếp theo ví dụ 3). Theo Giấy phép khai thác, hồ sơ thiết kế khai thác tài nguyên, hồ sơ kiểm định được cơ quan thẩm quyền phê duyệt và tỷ lệ tài nguyên đã được kiểm định đối với từng chất trong quặng đồng khai thác như sau: đồng: 60%; bạc: 0,2%; thiếc: 0,5%. Giá tính thuế đơn vị tài nguyên nguyên chất do UBND cấp tỉnh quy định như sau: Đồng 8.000.000 đồng/tấn; bạc: 600.000.000 đồng/ tấn; thiếc 40.000.000 đồng/tấn.

Căn cứ giá tính thuế đơn vị tài nguyên nguyên chất do UBND cấp tỉnh quy định và sản lượng của từng chất để xác định giá tính thuế tài nguyên của từng chất, cụ thể:

- Quặng đồng là: $600 \text{ tấn} \times 8.000.000 \text{ đồng/tấn} = 4.800.000.000 \text{ đồng}$
- Quặng bạc là: $2 \text{ tấn} \times 600.000.000 \text{ đồng/tấn} = 1.200.000.000 \text{ đồng}$
- Quặng thiếc là: $5 \text{ tấn} \times 40.000.000 \text{ đồng/tấn} = 200.000.000 \text{ đồng}$

Căn cứ giá tính thuế tài nguyên của từng chất có trong quặng đồng để áp dụng mức thuế suất thuế tài nguyên của từng chất tương ứng.

Trường hợp tài nguyên khai thác đưa vào chế biến, sản xuất sản phẩm và thu được sản phẩm tài nguyên đồng hành thì áp dụng giá tính thuế đơn vị tài nguyên theo từng trường hợp cụ thể nêu tại Điều này.

Ví dụ 6: Trường hợp trong quá trình luyện quặng sắt thu được 0,05 tấn tinh quặng đồng trên 01 tấn gang và giá bán đồng là 8.500.000 đồng/tấn thì giá tính thuế tài nguyên đối với 0,05 tấn quặng đồng là: $0,05 \times 8.500.000 \text{ đồng} = 425.000 \text{ đồng}$. Trường hợp không bán ra thì áp dụng giá tính thuế đơn vị tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định.

2.3. Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thông báo với cơ quan thuế việc áp dụng phương pháp xác định giá tính thuế đối với từng loại tài nguyên có khai thác theo quy định tại khoản 2, Điều này và được gửi một lần kèm theo hồ sơ đăng ký thuế hoặc hồ sơ khai thuế tài nguyên của tháng đầu tiên có khai thác. Trường hợp có thay đổi phương pháp xác định giá tính thuế thì gửi thông báo lại với cơ quan thuế trong tháng có thay đổi phương pháp xác định giá tính thuế.

3. Giá tính thuế tài nguyên trong một số trường hợp được quy định cụ thể như sau:

3.1. Giá tính thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng sản xuất thủy điện là giá bán điện thương phẩm bình quân.

Giá bán điện thương phẩm bình quân để tính thuế tài nguyên đối với các cơ sở sản xuất thủy điện do Bộ Tài chính công bố.

3.2. Đối với gỗ là giá bán tại bãi giao (kho, bãi nơi khai thác); trường hợp chưa xác định được giá bán tại bãi giao thì giá tính thuế được xác định căn cứ vào giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định theo hướng dẫn tại khoản 4, Điều này.

3.3. Đối với tài nguyên khai thác không tiêu thụ trong nước mà xuất khẩu là giá xuất khẩu đơn vị sản phẩm tài nguyên (theo giá FOB); trường hợp tài nguyên khai thác vừa tiêu thụ nội địa và xuất khẩu thì đối với phần tiêu thụ nội địa là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng, đối với phần xuất khẩu là giá xuất khẩu.

Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải kê riêng sản lượng tài nguyên tiêu thụ nội địa, sản lượng tài nguyên xuất khẩu để khai thuế tài nguyên phải nộp trong tháng, khai quyết toán thuế tài nguyên theo quy định.

3.4. Đối với dầu thô, khí thiên nhiên là giá bán được xác định theo hướng dẫn tại Điều 14 Thông tư này.

3.5. Đối với nước khoáng, nước nóng thiên nhiên, nước thiên nhiên dùng vào sản xuất sản phẩm, kinh doanh dịch vụ, mà không có giá bán ra thì giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định theo nguyên tắc hướng dẫn tại khoản 4, Điều này.

4. Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhưng không bán ra; hoặc không thực hiện đầy đủ chế độ sổ sách kế toán, chứng từ kế toán theo chế độ quy định; tổ chức, cá nhân nộp

thuế tài nguyên theo phương pháp ấn định hoặc trường hợp loại tài nguyên xác định được sản lượng ở khâu khai thác nhưng do mô hình tổ chức, khai thác, sàng tuyển, tiêu thụ qua nhiều khâu độc lập nên không có đủ căn cứ để xác định giá bán tài nguyên khai thác thì áp dụng giá bán đơn vị tài nguyên do UBND cấp tỉnh tại địa phương có khai thác tài nguyên quy định cho từng thời kỳ để tính thuế tài nguyên.

Khi giá bán của loại tài nguyên có biến động tăng hoặc giảm 20% trở lên thì phải điều chỉnh giá tính thuế tài nguyên. Sở Tài chính tỉnh, thành phố chủ trì phối hợp với Cục Thuế, Sở Tài nguyên và Môi trường tổ chức khảo sát tình hình về giá bán tài nguyên trên thị trường địa phương và lập phương án điều chỉnh giá tính thuế trình UBND cấp tỉnh quyết định và báo cáo về Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế).

Cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế tài nguyên niêm yết công khai giá tính thuế đơn vị tài nguyên tại trụ sở cơ quan thuế.

*** Thuế suất thuế tài nguyên**

Theo Nghị quyết số: 712/2013/UBTVQH13 ngày 16/12/2013 ban hành biểu thuế suất thuế tài nguyên áp dụng từ ngày 1/2/2014

THUẾ SUẤT

STT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất (%)
I	Khoáng sản kim loại	
1	Sắt	12
2	Măng-gan	11
3	Ti-tan (titan)	16
4	Vàng	15
5	Đất hiếm	15
6	Bạch kim	10
7	Bạc, thiếc	10
8	Vôn-phờ-ram (wolfram), ăng-ti-moan (antimoan)	18
9	Chì, kẽm	10

10	Nhôm, bô-xít (bouxite)	12
11	Đồng	13
12	Ni-ken (niken)	10
13	Cô-ban (coban), mô-lip-đen (molipden), thủy ngân, ma-nhê (magie), va-na-đi (vanadi)	10
14	Khoáng sản kim loại khác	10
II	Khoáng sản không kim loại	
1	Đất khai thác để san lấp, xây dựng công trình	4
2	Đá, sỏi	7
3	Đá nung vôi và sản xuất xi măng	7
4	Đá hoa trắng	9
5	Cát	11
6	Cát làm thủy tinh	13
7	Đất làm gạch	10
8	Gờ-ra-nít (granite)	10
9	Sét chịu lửa	10
10	Đô-lô-mít (dolomite), quắc-zít (quartzite)	12
11	Cao lanh	10
12	Mi-ca (mica), thạch anh kỹ thuật	10
13	Pi-rít (pirite), phốt-pho-rít (phosphorite)	7
14	A-pa-tít (apatit)	5
15	Séc-păng-tin (secpentin)	3

16	Than an-tra-xít (antraxit) hầm lò	7
17	Than an-tra-xít (antraxit) lộ thiên	9
18	Than nâu, than mỡ	9
19	Than khác	7
20	Kim cương, ru-bi (rubi), sa-phia (sapphire)	22
21	E-mô-rôt (emerald), a-lêch-xan-đờ-rít (alexandrite), ô-pan (opan) quý màu đen	20
22	Adít, rô-đô-lít (rodolite), py-rôp (pyrope), bê-rin (berin), sô-pi-nen (spinen), tô-paz (topaz)	15
23	Thạch anh tinh thể màu tím xanh, vàng lục, da cam; cò-ri-ô-lít (cryolite); ô-pan (opan) quý màu trắng, đỏ lửa; phen-sô-phát (fenspat); birusa; nê-phờ-rít (nephrite)	15
24	Khoáng sản không kim loại khác	5
III	Sản phẩm của rừng tự nhiên	
1	Gỗ nhóm I	35
2	Gỗ nhóm II	30
3	Gỗ nhóm III, IV	20
4	Gỗ nhóm V, VI, VII, VIII và các loại gỗ khác	15
5	Cành, ngọn, gốc, rễ	10
6	Củ	5
7	Tre, trúc, nứa, mai, giang, tranh, vầu, lồ ô	10
8	Trầm hương, kỳ nam	25
9	Hồi, quế, sa nhân, thảo quả	10

10	Sản phẩm khác của rừng tự nhiên	5
IV	Hải sản tự nhiên	
1	Ngọc trai, bào ngư, hải sâm	10
2	Hải sản tự nhiên khác	2
V	Nước thiên nhiên	
1	Nước khoáng thiên nhiên, nước nóng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp	8
2	Nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện	4
3	Nước thiên nhiên dùng cho sản xuất, kinh doanh, trừ nước quy định tại điểm 1 và điểm 2 Nhóm này	
3.1	Nước mặt	
a	Nước dùng cho sản xuất nước sạch	1
b	Nước dùng cho mục đích khác	3
3.2	Nước dưới đất	
a	Nước dùng cho sản xuất nước sạch	3
b	Nước dùng cho mục đích khác	5
VI	Yến sào thiên nhiên	20
VII	Tài nguyên khác	10

STT	Sản lượng khai thác	Thuế suất (%)	
		Dự án khuyến khích đầu tư	Dự án khác
I	Đối với dầu thô		
1	Đến 20.000 thùng/ngày	7	10
2	Trên 20.000 thùng đến 50.000 thùng/ngày	9	12
3	Trên 50.000 thùng đến 75.000 thùng/ngày	11	14
4	Trên 75.000 thùng đến 100.000 thùng/ngày	13	19
5	Trên 100.000 thùng đến 150.000 thùng/ngày	18	24
6	Trên 150.000 thùng/ngày	23	29
II	Đối với khí thiên nhiên, khí than		
1	Đến 5 triệu m ³ /ngày	1	2
2	Trên 5 triệu m ³ đến 10 triệu m ³ /ngày	3	5
3	Trên 10 triệu m ³ /ngày	6	10

4. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế

a. Đăng ký thuế

Các tổ chức, cá nhân hoạt động khai thác tài nguyên có trách nhiệm đăng ký hoạt động khai thác tài nguyên với cơ quan thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày được phép khai thác tài nguyên hoặc chậm nhất là 5 ngày trước khi có sự sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản hay có sự thay đổi trong hoạt động khai thác tài nguyên. Bản đăng ký được lập thành 2 bản, một bản gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế, một bản lưu giữ tại cơ sở khai thác tài nguyên.

b. Kê khai thuế

1. Hồ sơ khai thuế tài nguyên đối với hoạt động khai thác tài nguyên mà người nộp thuế có trụ sở chính ở cùng địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương với nơi doanh nghiệp có hoạt động khai thác tài nguyên được nộp tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp (Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế). Trường hợp người nộp thuế có trụ sở chính tại tỉnh, thành phố này

nhưng có hoạt động khai thác tài nguyên tại tỉnh, thành phố khác thì nộp hồ sơ khai thuế tại Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế do Cục trưởng Cục Thuế nơi phát sinh hoạt động khai thác tài nguyên quy định.

2. Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên cho cơ quan thuế

- a) Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thiên nhiên nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp
- b) Tổ chức, cá nhân thu mua tài nguyên đăng ký nộp thuế tài nguyên thay cho tổ chức, cá nhân khai thác nhỏ lẻ thì thực hiện nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp cơ sở thu mua tài nguyên.
- c) Tổ chức được giao bán loại tài nguyên thiên nhiên bị bắt giữ, tịch thu thực hiện nộp hồ sơ khai thuế tài nguyên theo từng lần phát sinh cho Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế do Cục trưởng Cục Thuế nơi bán tài nguyên quy định.

3. Khai thuế tài nguyên (trừ dầu thô) là loại khai theo tháng và khai quyết toán năm hoặc khai quyết toán đến thời điểm có quyết định về việc doanh nghiệp thực hiện chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động.

4. Hồ sơ khai thuế tài nguyên (trừ dầu thô, khí thiên nhiên)

- a) Hồ sơ khai thuế tài nguyên tháng bao gồm:

Tờ khai thuế tài nguyên theo mẫu số 01/TAIN ban hành kèm theo Thông tư này.

- b) Hồ sơ khai quyết toán thuế tài nguyên bao gồm:

- Tờ khai quyết toán thuế tài nguyên theo mẫu số 02/TAIN ban hành kèm theo Thông tư này.
- Các tài liệu liên quan đến việc miễn, giảm thuế tài nguyên kèm theo (nếu có)

c. Nộp thuế

Thuế tài nguyên được nộp theo tháng. Các tổ chức và cá nhân nộp thuế tài nguyên theo đúng thời hạn ghi trong thông báo của cơ quan thuế, nhưng chậm nhất không được quá ngày 20 của tháng sau tháng phát sinh thuế tài nguyên.

.1) Căn cứ Thông báo nộp thuế, Hộ nộp thuế khoán nộp tiền thuế của quý chậm nhất là ngày cuối cùng của quý.

d. Quyết toán thuế

Trong thời hạn 90 ngày sau khi kết thúc năm hoạt động hoặc hợp đồng khai thác, tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải quyết toán việc nộp thuế tài nguyên với cơ quan thuế

5. Miễn, giảm thuế

1. Người nộp thuế tài nguyên gặp thiên tai, hoả hoạn, tai nạn bất ngờ gây tổn thất đến tài nguyên đã kê khai, nộp thuế thì được xét miễn, giảm thuế phải nộp cho số tài nguyên bị tổn thất; trường hợp đã nộp thuế thì được hoàn trả số thuế đã nộp hoặc trừ vào số thuế tài nguyên phải nộp của kỳ sau.

2. Miễn thuế đối với hải sản tự nhiên.

3. Miễn thuế đối với cảnh, ngọn, củi, tre, trúc, nứa, mai, giang, tranh, vầu, lồ ô do cá nhân được phép khai thác phục vụ sinh hoạt.

4. Miễn thuế đối với nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện của hộ gia đình, cá nhân tự sản xuất phục vụ sinh hoạt.

5. Miễn thuế đối với nước thiên nhiên dùng cho nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp; nước thiên nhiên do hộ gia đình, cá nhân khai thác phục vụ sinh hoạt.

6. Miễn thuế đối với đất khai thác và sử dụng tại chỗ trên diện tích đất được giao, được thuê; đất khai thác để san lấp, xây dựng công trình an ninh, quân sự, đê điều.

VII.2. Thuế bảo vệ môi trường

(Luật thuế bảo vệ môi trường số: 57/2010/qh12)

a. Khái niệm

Thuế bảo vệ môi trường (BVMT) là loại thuế gián thu, thu vào sản phẩm, hàng hóa (sau đây gọi chung là hàng hóa) khi sử dụng gây tác động xấu đến môi trường.

b. Nội dung

b.1. Người nộp thuế

- Người nộp thuế BVMT là tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sản xuất, nhập khẩu hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế.

- Người nộp thuế BVMT trong một số trường hợp cụ thể được quy định như sau:

+ Người nhận uỷ thác NK hàng hoá là người nộp thuế BVMT, không phân biệt hình thức nhận uỷ thác nhập khẩu và xuất giao trả hàng cho người uỷ thác hay nhận uỷ thác nhập khẩu.

+ Tổ chức, hộ gia đình và cá nhân sản xuất, nhận gia công đồng thời nhận uỷ thác bán hàng hoá vào thị trường Việt Nam là người nộp thuế BVMT. Trường hợp tổ chức, hộ gia đình, cá nhân nhận gia công nhưng không nhận uỷ thác bán hàng thì tổ chức, hộ gia đình, cá nhân giao gia công là người nộp thuế BVMT khi xuất, bán hàng hoá tại Việt Nam.

+ Trường hợp tổ chức, hộ gia đình, cá nhân làm đầu mối thu mua than khai thác nhỏ, lẻ mà không xuất trình được chứng từ chứng minh hàng hóa đã được nộp thuế BVMT thì tổ chức, hộ gia đình, cá nhân làm đầu mối thu mua là người nộp thuế.

b.2. Đối tượng chịu thuế

1. Xăng, dầu, mỡ nhờn: gốc hoá thạch xuất bán tại Việt Nam, không bao gồm chế phẩm sinh học (như etanol, dầu thực phẩm, mỡ động vật...).

Đối với nhiên liệu hỗn hợp chứa nhiên liệu sinh học và xăng dầu gốc hoá thạch thì chỉ tính thu thuế bảo vệ môi trường đối với phần xăng dầu gốc hoá thạch.

2. Than đá bao gồm: Than nâu; than an-tra-xít (antraxit); than mỡ; than đá khác.

3. Dung dịch hydro-chloro-fluoro-carbon (HCFC) là nhóm chất gây suy giảm tầng ô dôn dùng làm môi chất lạnh sử dụng trong thiết bị làm lạnh và trong công nghiệp bán dẫn, được sản xuất trong nước, nhập khẩu riêng hoặc chứa trong các thiết bị điện lạnh nhập khẩu.

4. Túi ni lông thuộc diện chịu thuế (túi nhựa xốp) là loại túi, bao bì nhựa mỏng làm từ màng nhựa đơn HDPE (high density polyethylene resin), LDPE (Low density polyethylen) hoặc LLDPE (Linear low density polyethylen resin), trừ bao bì đóng gói sẵn hàng hoá và túi ni lông đáp ứng tiêu chí thân thiện với môi trường theo quy định của pháp luật về bảo vệ môi trường và hướng dẫn của Bộ Tài nguyên và Môi trường.

5. Thuốc diệt cỏ thuộc loại hạn chế sử dụng.

6. Thuốc trừ mối thuộc loại hạn chế sử dụng.

7. Thuốc bảo quản lâm sản thuộc loại hạn chế sử dụng.

8. Thuốc khử trùng kho thuộc loại hạn chế sử dụng.

b.3. Đối tượng không chịu thuế

1. Hàng hoá được vận chuyển từ nước XK đến nước NK qua cửa khẩu Việt Nam (quá cảnh hoặc chuyển khẩu qua cửa khẩu biên giới, gồm cả trường hợp đã đưa vào kho ngoại quan) nhưng không làm thủ tục NK vào Việt Nam và không làm thủ tục XK ra khỏi Việt Nam.

2. Hàng hoá quá cảnh qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trên cơ sở Hiệp định ký kết giữa Chính phủ Việt Nam và Chính phủ nước ngoài hoặc giữa cơ quan, người đại diện được Chính phủ Việt Nam và Chính phủ nước ngoài uỷ quyền theo quy định của pháp luật.

3. Hàng hóa tạm NK, tái XK trong thời hạn theo quy định của pháp luật.

4. Hàng hóa XK ra nước ngoài do cơ sở sản xuất (bao gồm cả gia công) trực tiếp XK hoặc ủy thác cho cơ sở kinh doanh XK để XK, trừ trường hợp tổ chức, hộ gia đình, cá nhân mua hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế BVMT để XK.

b.4. Nội dung

b.4.1. Căn cứ và phương pháp tính thuế

Phương pháp tính thuế

Thuế BVMT phải nộp	=	Số lượng đơn vị hàng hoá tính thuế	x	Mức thuế tuyệt đối trên một đơn vị hàng hoá
--------------------	---	------------------------------------	---	---

Căn cứ tính thuế: Số lượng hàng hóa tính thuế và mức thuế tuyệt đối

- Số lượng hàng hóa tính thuế được quy định như sau:

+ Đối với hàng hóa sản xuất trong nước, số lượng hàng hóa tính thuế là số lượng hàng hóa sản xuất bán ra, trao đổi, tiêu dùng nội bộ, tặng cho, khuyến mại, quảng cáo.

+ Đối với hàng hóa nhập khẩu, số lượng hàng hóa tính thuế là số lượng hàng hóa nhập khẩu.

+ Đối với hàng hóa là nhiên liệu hỗn hợp chứa xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch và nhiên liệu sinh học thì số lượng hàng hóa tính thuế trong kỳ là số lượng xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch có trong số lượng nhiên liệu hỗn hợp nhập khẩu hoặc sản xuất bán ra, trao đổi, tặng cho, đưa vào tiêu dùng nội bộ được quy đổi ra đơn vị đo lường quy định tính thuế của hàng hóa tương ứng. Cách xác định như sau:

Số lượng xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch tính thuế	=	Số lượng nhiên liệu hỗn hợp NK, sản xuất bán ra, tiêu dùng, trao đổi, tặng cho	x	Tỷ lệ % xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch có trong nhiên liệu hỗn hợp
---	---	--	---	--

- Mức thuế tuyệt đối được quy định:

Số thứ tự	Hàng hóa	Đơn vị tính	Mức thuế (đồng/1 đơn vị hàng hóa)
I	Xăng, dầu, mỡ nhờn		
1	Xăng, trừ etanol	Lít	1.000
2	Nhiên liệu bay	Lít	1.000

3	Dầu diesel	Lít	500
4	Dầu hỏa	Lít	300
5	Dầu mazut	Lít	300
6	Dầu nhờn	Lít	300
7	Mỡ nhờn	Kg	300
II	Than đá		
1	Than nâu	Tấn	10.000
2	Than an - tra - xít (antraxit)	Tấn	20.000
3	Than mỡ	Tấn	10.000
4	Than đá khác	Tấn	10.000
III	Dung dịch Hydro-chloro-fluoro-carbon (HCFC)	kg	4.000
IV	Túi ni lông thuộc diện chịu thuế	kg	40.000
V	Thuốc diệt cỏ thuộc loại hạn chế sử dụng	kg	500
VI	Thuốc trừ mối thuộc loại hạn chế sử dụng	kg	1.000
VII	Thuốc bảo quản lâm sản thuộc loại hạn chế sử dụng	kg	1.000
VIII	Thuốc khử trùng kho thuộc loại hạn chế sử dụng	kg	1.000

b.4.2. Hoàn thuế

Người nộp thuế bảo vệ môi trường được hoàn thuế bảo vệ môi trường đã nộp trong một số trường hợp sau:

1. Hàng hóa nhập khẩu còn lưu kho, lưu bãi tại cửa khẩu và đang chịu sự giám sát của cơ quan Hải quan được tái xuất khẩu ra nước ngoài.
2. Hàng hóa nhập khẩu để giao, bán cho nước ngoài thông qua đại lý tại Việt Nam; xăng, dầu bán cho phương tiện vận tải của hãng nước ngoài trên tuyến đường qua cảng Việt Nam

hoặc phương tiện vận tải của Việt Nam trên tuyến đường vận tải quốc tế theo quy định của pháp luật.

3. Hàng hóa tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu theo phương thức kinh doanh hàng tạm nhập, tái xuất được hoàn lại số thuế bảo vệ môi trường đã nộp tương ứng với số hàng tái xuất khẩu.

4. Hàng nhập khẩu do người nhập khẩu tái xuất khẩu (kể cả trường hợp trả lại hàng) ra nước ngoài được hoàn lại số thuế bảo vệ môi trường đã nộp đối với số hàng tái xuất ra nước ngoài.

5. Hàng tạm nhập khẩu để tham gia hội chợ, triển lãm, giới thiệu sản phẩm được hoàn lại số thuế bảo vệ môi trường đã nộp tương ứng với số hàng hoá khi tái xuất khẩu ra nước ngoài.

b.4.3. Khai thuế, nộp thuế

- Đối với hàng hoá sản xuất bán ra, trao đổi, tiêu dùng nội bộ, tặng cho, khuyến mại, quảng cáo thực hiện khai thuế, tính thuế và nộp thuế theo *tháng*

- Đối với hàng hóa nhập khẩu, hàng hoá nhập khẩu uỷ thác thuộc diện chịu thuế bảo vệ môi trường thì người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế và nộp thuế theo từng lần phát sinh (trừ trường hợp xăng dầu nhập khẩu để bán). Thời hạn nộp thuế BVMT là thời hạn nộp thuế NK.

VII.3. Thuế sử dụng đất nông nghiệp

VI.3.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế SĐĐNN

Thuế sử dụng đất nông nghiệp (SĐĐNN) là một hình thức thuế tài sản được ra đời từ rất lâu trên thế giới và được coi như một bộ phận của thuế đất hoặc được tách riêng thành một sắc thuế trong hệ thống thuế. Đối với những quốc gia coi đất đai là tài sản có giá trị và được phép trao đổi mua bán trên thị trường thì thuế SĐĐNN được đánh vào giá trị của đất đai sử dụng trong nông nghiệp và người chủ sở hữu nó phải nộp thuế này. Tuy nhiên, ở một số quốc gia khác, đất đai thuộc *sở hữu chung của Nhà nước, các cá nhân chỉ được phép sử dụng khả năng sinh lời và chuyển nhượng quyền sử dụng đất trên thị trường. Trong trường hợp này, thuế chủ yếu dựa vào khả năng sinh lời của đất và thường có tên là thuế sử dụng đất nông nghiệp.*

Thuế SĐĐNN là thuế thu vào các chủ thể có quyền sở hữu và sử dụng đất trong sản xuất nông nghiệp.

Các văn bản pháp luật chủ yếu có liên quan đến thuế sử dụng đất nông nghiệp gồm:

Luật thuế SĐĐNN ban hành ngày 10/7/1993

Nghị định số 73/CP ngày 25/10/1993 Quy định chi tiết việc phân hạng đất tính thuế SDĐNN.

Nghị định số 74/CP ngày 25/10/1993 Quy định chi tiết thi hành Luật thuế SDĐNN.

Thông tư số 89/TC/TCT ngày 9/11/1993 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 74/CP ngày 25/10/1993 Quy định chi tiết thi hành Luật thuế SDĐNN.

Pháp lệnh thuế bổ sung đối với hộ gia đình sử dụng đất nông nghiệp vượt quá hạn mức diện tích.

Nghị định số 84/CP ngày 8/8/1994 của Chính phủ Quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh thuế bổ sung đối với hộ gia đình sử dụng đất nông nghiệp vượt quá hạn mức diện tích.

Thông tư số 82/TC/TCT ngày 7/10/1994 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 84/CP ngày 8/8/1994 của Chính phủ.

Nghị quyết của Quốc hội số 15/2003/QH11 ngày 17/6/2003 về việc miễn giảm thuế SDĐNN.

Nghị định số 129/2003/NĐ-CP ngày 03/11/2003 của Chính phủ Quy định chi tiết thi hành Nghị quyết của Quốc hội số 15/2003/QH11 ngày 17/6/2003 về việc miễn giảm thuế SDĐNN

Thông tư số 112/2003/TT-BTC ngày 19/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn việc miễn giảm thuế SDĐNN từ năm 2003 đến năm 2010 theo Nghị định số 129/2003/NĐ-CP ngày 03-11/2003 của Chính phủ.

VI.3.2. Nội dung cơ bản của luật thuế SDĐNN hiện hành ở Việt Nam

Tổ chức, cá nhân sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp đều phải nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp (gọi chung là hộ nộp thuế).

Hộ được giao quyền sử dụng đất nông nghiệp mà không sử dụng vẫn phải nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp.

a. Đối tượng chịu thuế

Đất chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp là đất dùng vào sản xuất nông nghiệp bao gồm:

- Đất trồng trọt;
- Đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản;
- Đất rừng trồng.

b. Các trường hợp không chịu thuế

Đất không thuộc diện chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp mà chịu các loại thuế khác hoặc không phải chịu thuế theo quy định của pháp luật, bao gồm:

- Đất có rừng tự nhiên;
- Đất đồng cỏ tự nhiên;
- Đất dùng để ở;
- Đất chuyên dùng.

Tổ chức, cá nhân nước ngoài đầu tư vào Việt Nam sử dụng đất nông nghiệp phải nộp tiền thuê đất theo quy định tại Điều 29 của Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, không phải nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp theo quy định của Luật này.

c. Căn cứ tính thuế và biểu thuế

Căn cứ tính thuế sử dụng đất nông nghiệp:

- Diện tích;
- Hạng đất;
- Định suất thuế tính bằng kilôgam thóc trên một đơn vị diện tích của từng hạng đất.

*** Diện tích**

Diện tích tính thuế sử dụng đất nông nghiệp là diện tích giao cho hộ sử dụng đất phù hợp với sổ địa chính Nhà nước. Trường hợp chưa lập sổ địa chính thì diện tích tính thuế là diện tích ghi trên tờ khai của hộ sử dụng đất.

*** Hạng đất**

1. Đất trồng cây hàng năm và đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản được chia làm 6 hạng, đất trồng cây lâu năm được chia làm 5 hạng.

Căn cứ để xác định hạng đất gồm các yếu tố:

- Chất đất;
- Vị trí;
- Địa hình;
- Điều kiện khí hậu, thời tiết;
- Điều kiện tưới tiêu.

2. Chính phủ quy định tiêu chuẩn hạng đất tính thuế theo các yếu tố nói tại Điều này và có tham khảo năng suất bình quân đạt được trong điều kiện canh tác bình thường của 5 năm (1986 - 1990).

3 Hạng đất tính thuế được ổn định 10 năm. Trong thời hạn ổn định hạng đất, đối với vùng mà Nhà nước đầu tư lớn, đem lại hiệu quả kinh tế cao, Chính phủ điều chỉnh lại hạng đất tính thuế.

- **Định thuế suất**

Định suất thuế một năm tính bằng kilôgam thóc trên 1 ha của từng hạng đất như sau:

1. Đối với đất trồng cây hàng năm và đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản:

Hạng đất	Định suất thuế
1	550
2	460
3	370
4	280
5	180
6	50

2. Đối với đất trồng cây lâu năm:

Hạng đất	Định suất thuế
1	650
2	550
3	400
4	200
5	80

3. Đối với cây ăn quả lâu năm trồng trên đất trồng cây hàng năm chịu mức thuế như sau:

- Bằng 1,3 lần thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc đất hạng 1, hạng 2 và hạng 3;
- Bằng thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc đất hạng 4, hạng 5 và hạng 6.

4. Đối với cây lấy gỗ và các loại cây lâu năm thu hoạch một lần chịu mức thuế bằng 4% giá trị sản lượng khai thác.

Hộ sử dụng đất nông nghiệp vượt quá hạn mức diện tích theo quy định của Luật đất đai, thì ngoài việc phải nộp thuế theo quy định còn phải nộp thuế bổ sung do Ủy ban thường vụ Quốc hội quy định đối với phần diện tích trên hạn mức.

d. kê khai tính thuế và lập sổ thuế

Tổ chức, cá nhân sử dụng đất nông nghiệp có trách nhiệm kê khai theo mẫu tính thuế của cơ quan thuế và gửi bản kê khai đến Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn đúng thời gian quy định.

Khi có thay đổi về diện tích chịu thuế, hộ nộp thuế phải kê khai lại với Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn.

Căn cứ vào bản kê khai của hộ nộp thuế, cơ quan thuế kiểm tra, tính thuế và lập sổ thuế.

Đúng tên trong sổ thuế là chủ hộ nộp thuế.

Trong trường hợp hộ nộp thuế không kê khai hoặc kê khai không đúng thực tế thì cơ quan thuế được quyền ấn định số thuế phải nộp sau khi có ý kiến bằng văn bản của Ủy ban nhân dân cùng cấp về diện tích và hạng đất tính thuế.

Sổ thuế được lập theo đơn vị hành chính các cấp. Đất được đăng ký ở đơn vị hành chính nào thì tính thuế và lập sổ thuế ở đơn vị hành chính đó.

Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn phải niêm yết công khai sổ thuế trong năm của từng hộ nộp thuế trong thời hạn 20 ngày trước khi trình duyệt sổ thuế.

Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn xác nhận sổ thuế trước khi trình Ủy ban nhân dân quận, huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh xét duyệt.

e. Thu thuế và nộp thuế

Sổ thuế được duyệt là căn cứ để thu thuế. Thuế nộp mỗi năm từ 1 đến 2 lần theo vụ thu hoạch chính của từng loại cây trồng ở từng địa phương. Thời gian nộp thuế do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định. Trước thời hạn nộp thuế ít nhất là 10 ngày, cơ quan trực tiếp thu thuế phải gửi thông báo quy định rõ địa điểm, thời gian và số thuế phải nộp cho từng hộ nộp thuế.

Thuế sử dụng đất nông nghiệp tính bằng thóc, thu bằng tiền. Giá thóc thu thuế do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định được thấp hơn không quá 10% so với giá thị trường ở địa phương trong vụ thu thuế.

Trong trường hợp đặc biệt, thuế có thể thu bằng thóc do Chủ tịch Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định.

Kết thúc năm thuế, cơ quan trực tiếp thu thuế phải quyết toán kết quả thu thuế của từng hộ và báo cáo quyết toán thuế bằng văn bản với cơ quan thuế cấp trên và Ủy ban nhân dân cùng cấp, đồng thời niêm yết công khai cho nhân dân biết.

f. Đối tượng được miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp

1. Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp đối với toàn bộ diện tích đất nông nghiệp phục vụ nghiên cứu, sản xuất thử nghiệm; diện tích đất trồng cây hàng năm có ít nhất một vụ lúa trong năm; diện tích đất làm muối.
2. Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp đối với toàn bộ diện tích đất nông nghiệp được Nhà nước giao cho hộ nghèo.
3. Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp đối với diện tích đất nông nghiệp trong hạn mức giao đất nông nghiệp cho các đối tượng sau đây:
 - a) Hộ gia đình, cá nhân nông dân được Nhà nước giao đất để sản xuất nông nghiệp, bao gồm cả đất được thừa kế, cho tặng, nhận chuyển quyền sử dụng đất;
 - b) Hộ gia đình, cá nhân là xã viên hợp tác xã sản xuất nông nghiệp đã nhận đất giao khoán ổn định của hợp tác xã, nông trường quốc doanh, lâm trường quốc doanh để sản xuất nông nghiệp theo quy định của pháp luật;
 - c) Hộ gia đình, cá nhân là nông trường viên, lâm trường viên đã nhận đất giao khoán ổn định của nông trường quốc doanh, lâm trường quốc doanh để sản xuất nông nghiệp theo quy định của pháp luật;
 - d) Hộ gia đình, cá nhân sản xuất nông nghiệp có quyền sử dụng đất nông nghiệp góp đất của mình để thành lập hợp tác xã sản xuất nông nghiệp theo quy định của Luật hợp tác xã.

g. Đối tượng được giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp

1. Giảm 50% số thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu hàng năm đối với diện tích đất nông nghiệp vượt hạn mức giao đất nông nghiệp nhưng không quá hạn mức nhận chuyển quyền sử dụng đất nông nghiệp đối với hộ gia đình, cá nhân quy định.
Đối với diện tích đất nông nghiệp vượt hạn mức nhận chuyển quyền sử dụng đất nông nghiệp thì phải nộp 100% thuế sử dụng đất nông nghiệp.
2. Đối với diện tích đất nông nghiệp mà Nhà nước giao cho tổ chức kinh tế, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị sự nghiệp và các đơn vị khác được quy định như sau:
 - a) Giảm 50% số thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu hàng năm đối với diện tích đất nông nghiệp mà Nhà nước giao cho tổ chức kinh tế, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị sự nghiệp và các đơn vị khác đang trực tiếp sử dụng đất để sản xuất nông nghiệp;

b) Đối với diện tích đất nông nghiệp mà Nhà nước giao cho tổ chức kinh tế, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị sự nghiệp và các đơn vị khác đang quản lý nhưng không trực tiếp sử dụng đất để sản xuất nông nghiệp mà giao cho tổ chức, cá nhân khác nhận thầu theo hợp đồng để sản xuất nông nghiệp thì thực hiện thu hồi đất theo quy định của Luật đất đai; trong thời gian Nhà nước chưa thu hồi đất thì phải nộp 100% thuế sử dụng đất nông nghiệp.

3. Giảm 50% số thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu hàng năm đối với diện tích đất nông nghiệp mà Nhà nước giao cho đơn vị vũ trang nhân dân quản lý sử dụng.

*** Thời hạn miễn, giảm thuế**

Thời hạn miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp quy định tại Nghị quyết này được thực hiện từ ngày 01 tháng 01 năm 2011 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2020.

VII.4. Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp

Các văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành đang có hiệu lực gồm:

- Nghị định 94-CP ngày 25/8/1994 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế nhà, đất và Pháp lệnh sửa đổi, bổ sung một số điều của Pháp lệnh về thuế nhà, đất.

- Thông tư số 83/TC/TCT ngày 7/10/1994 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 94-CP ngày 25/8/1994 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế nhà, đất.

- Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp số 48/2010/QH12

Dưới đây là những nội dung cơ bản của thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại các văn bản nêu trên.

a. Đối tượng chịu thuế

1. Đất ở tại nông thôn, đất ở tại đô thị.

2. Đất sản xuất, kinh doanh phi nông nghiệp bao gồm: đất xây dựng khu công nghiệp; đất làm mặt bằng xây dựng cơ sở sản xuất, kinh doanh; đất khai thác, chế biến khoáng sản; đất sản xuất vật liệu xây dựng, làm đồ gốm.

3. Đất phi nông nghiệp quy định tại Điều 3 của Luật này sử dụng vào mục đích kinh doanh.

b. Đối tượng không chịu thuế

Đất phi nông nghiệp sử dụng không vào mục đích kinh doanh bao gồm:

1. Đất sử dụng vào mục đích công cộng bao gồm: đất giao thông, thủy lợi; đất xây dựng công trình văn hoá, y tế, giáo dục và đào tạo, thể dục thể thao phục vụ lợi ích công

cộng; đất có di tích lịch sử - văn hoá, danh lam thắng cảnh; đất xây dựng công trình công cộng khác theo quy định của Chính phủ;

2. Đất do cơ sở tôn giáo sử dụng;
3. Đất làm nghĩa trang, nghĩa địa;
4. Đất sông, ngòi, kênh, rạch, suối và mặt nước chuyên dùng;
5. Đất có công trình là đình, đền, miếu, am, từ đường, nhà thờ họ;
6. Đất xây dựng trụ sở cơ quan, xây dựng công trình sự nghiệp, đất sử dụng vào mục đích quốc phòng, an ninh;
7. Đất phi nông nghiệp khác theo quy định của pháp luật.

c. Người nộp thuế

1. Người nộp thuế là tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có quyền sử dụng đất thuộc đối tượng chịu thuế quy định tại Điều 2 của Luật.

2. Trường hợp tổ chức, hộ gia đình, cá nhân chưa được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất (sau đây gọi chung là Giấy chứng nhận) thì người đang sử dụng đất là người nộp thuế.

3. Người nộp thuế trong một số trường hợp cụ thể được quy định như sau:

a) Trường hợp được Nhà nước cho thuê đất để thực hiện dự án đầu tư thì người thuê đất là người nộp thuế;

b) Trường hợp người có quyền sử dụng đất cho thuê đất theo hợp đồng thì người nộp thuế được xác định theo thỏa thuận trong hợp đồng. Trường hợp trong hợp đồng không có thỏa thuận về người nộp thuế thì người có quyền sử dụng đất là người nộp thuế;

c) Trường hợp đất đã được cấp Giấy chứng nhận nhưng đang có tranh chấp thì trước khi tranh chấp được giải quyết, người đang sử dụng đất là người nộp thuế. Việc nộp thuế không phải là căn cứ để giải quyết tranh chấp về quyền sử dụng đất;

d) Trường hợp nhiều người cùng có quyền sử dụng một thửa đất thì người nộp thuế là người đại diện hợp pháp của những người cùng có quyền sử dụng thửa đất đó;

đ) Trường hợp người có quyền sử dụng đất góp vốn kinh doanh bằng quyền sử dụng đất mà hình thành pháp nhân mới có quyền sử dụng đất thuộc đối tượng chịu thuế quy định thì pháp nhân mới là người nộp thuế.

d. Căn cứ tính thuế, đăng ký, khai, tính và nộp thuế

d1. Căn cứ tính thuế

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

d2. Giá tính thuế

1. Giá tính thuế đối với đất được xác định bằng diện tích đất tính thuế nhân với giá của 1m² đất.

2. Diện tích đất tính thuế được quy định như sau:

a) Diện tích đất tính thuế là diện tích đất thực tế sử dụng.

Trường hợp có quyền sử dụng nhiều thửa đất ở thì diện tích đất tính thuế là tổng diện tích các thửa đất tính thuế.

Trường hợp được Nhà nước giao đất, cho thuê đất để xây dựng khu công nghiệp thì diện tích đất tính thuế không bao gồm diện tích đất xây dựng kết cấu hạ tầng sử dụng chung;

b) Đối với đất ở nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư bao gồm cả trường hợp vừa để ở, vừa để kinh doanh thì diện tích đất tính thuế được xác định bằng hệ số phân bổ nhân với diện tích nhà của từng tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng.

Hệ số phân bổ được xác định bằng diện tích đất xây dựng nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư chia cho tổng diện tích nhà của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng.

Trường hợp nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư có tầng hầm thì 50% diện tích tầng hầm của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng trong tầng hầm được cộng vào tổng diện tích nhà của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng để tính hệ số phân bổ;

c) Đối với công trình xây dựng dưới mặt đất thì áp dụng hệ số phân bổ bằng 0,5 diện tích đất xây dựng chia cho tổng diện tích công trình của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng.

3. Giá của 1m² đất là giá đất theo mục đích sử dụng do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quy định và được ổn định theo chu kỳ 5 năm, kể từ ngày Luật này có hiệu lực thi hành.

d3. Thuế suất

1. Thuế suất đối với đất ở bao gồm cả trường hợp sử dụng để kinh doanh áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần được quy định như sau:

Bậc thuế	Diện tích đất tính thuế (m²)	Thuế suất (%)
1	Diện tích trong hạn mức	0,03
2	Phần diện tích vượt không quá 3 lần hạn mức	0,07
3	Phần diện tích vượt trên 3 lần hạn mức	0,15

2. Hạn mức đất ở làm căn cứ tính thuế là hạn mức giao đất ở mới theo quy định của Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương, kể từ ngày Luật này có hiệu lực thi hành.

Trường hợp đất ở đã có hạn mức theo quy định trước ngày Luật này có hiệu lực thi hành thì áp dụng như sau:

a) Trường hợp hạn mức đất ở theo quy định trước ngày Luật này có hiệu lực thi hành thấp hơn hạn mức giao đất ở mới thì áp dụng hạn mức giao đất ở mới để làm căn cứ tính thuế;

b) Trường hợp hạn mức đất ở theo quy định trước ngày Luật này có hiệu lực thi hành cao hơn hạn mức giao đất ở mới thì áp dụng hạn mức đất ở cũ để làm căn cứ tính thuế.

3. Đất ở nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư, công trình xây dựng dưới mặt đất áp dụng mức thuế suất 0,03%.

4. Đất sản xuất, kinh doanh phi nông nghiệp áp dụng mức thuế suất 0,03%.

5. Đất phi nông nghiệp quy định tại Điều 3 của Luật sử dụng vào mục đích kinh doanh áp dụng mức thuế suất 0,03%.

6. Đất sử dụng không đúng mục đích, đất chưa sử dụng theo đúng quy định áp dụng mức thuế suất 0,15%. Trường hợp đất của dự án đầu tư phân kỳ theo đăng ký của nhà đầu tư được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt thì không coi là đất chưa sử dụng và áp dụng mức thuế suất 0,03%.

7. Đất lâm, chiếm áp dụng mức thuế suất 0,2% và không áp dụng hạn mức. Việc nộp thuế không phải là căn cứ để công nhận quyền sử dụng đất hợp pháp của người nộp thuế đối với diện tích đất lâm, chiếm.

d4. Đăng ký, khai, tính và nộp thuế

1. Người nộp thuế đăng ký, khai, tính và nộp thuế theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

2. Người nộp thuế đăng ký, khai, tính và nộp thuế tại cơ quan thuế huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh nơi có quyền sử dụng đất.

Trường hợp ở vùng sâu, vùng xa, điều kiện đi lại khó khăn, người nộp thuế có thể thực hiện việc đăng ký, khai, tính và nộp thuế tại Ủy ban nhân dân xã. Cơ quan thuế tạo điều kiện để người nộp thuế thực hiện nghĩa vụ của mình.

3. Trường hợp người nộp thuế có quyền sử dụng nhiều thửa đất ở thì diện tích tính thuế là tổng diện tích các thửa đất ở tính thuế trong phạm vi tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương. Việc đăng ký, khai, tính và nộp thuế được quy định như sau:

a) Người nộp thuế đăng ký, khai, tính và nộp thuế tại cơ quan thuế huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh nơi có quyền sử dụng đất;

b) Người nộp thuế được lựa chọn hạn mức đất ở tại một huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh nơi có quyền sử dụng đất. Trường hợp có một hoặc nhiều thửa đất ở vượt hạn mức thì người nộp thuế được lựa chọn một nơi có thửa đất ở vượt hạn mức để xác định diện tích vượt hạn mức của các thửa đất.

Giá tính thuế được áp dụng theo giá đất của từng huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh tại nơi có thửa đất.

Người nộp thuế lập tờ khai tổng hợp theo mẫu quy định để xác định tổng diện tích các thửa đất ở có quyền sử dụng và số thuế đã nộp, gửi cơ quan thuế nơi người nộp thuế đã lựa chọn để xác định hạn mức đất ở để nộp phần chênh lệch giữa số thuế phải nộp theo quy định của Luật này và số thuế đã nộp.

d5. Miễn thuế, giảm thuế

*** Miễn thuế**

1. Đất của dự án đầu tư thuộc lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư; dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; dự án đầu tư thuộc lĩnh vực khuyến khích đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; đất của doanh nghiệp sử dụng trên 50% số lao động là thương binh, bệnh binh.

2. Đất của cơ sở thực hiện xã hội hoá đối với các hoạt động trong lĩnh vực giáo dục, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể thao, môi trường.

3. Đất xây dựng nhà tình nghĩa, nhà đại đoàn kết, cơ sở nuôi dưỡng người già cô đơn, người khuyết tật, trẻ mồ côi; cơ sở chữa bệnh xã hội.

4. Đất ở trong hạn mức tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

5. Đất ở trong hạn mức của người hoạt động cách mạng trước ngày 19/8/1945; thương binh hạng 1/4, 2/4; người hưởng chính sách như thương binh hạng 1/4, 2/4; bệnh binh hạng 1/3; anh hùng lực lượng vũ trang nhân dân; mẹ Việt Nam anh hùng; cha đẻ, mẹ đẻ, người có công nuôi dưỡng liệt sỹ khi còn nhỏ; vợ, chồng của liệt sỹ; con của liệt sỹ được hưởng trợ cấp hàng tháng; người hoạt động cách mạng bị nhiễm chất độc da cam; người bị nhiễm chất độc da cam mà hoàn cảnh gia đình khó khăn.

6. Đất ở trong hạn mức của hộ nghèo theo quy định của Chính phủ.

7. Hộ gia đình, cá nhân trong năm bị thu hồi đất ở theo quy hoạch, kế hoạch được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt thì được miễn thuế trong năm thực tế có thu hồi đối với đất tại nơi bị thu hồi và đất tại nơi ở mới.

8. Đất có nhà vườn được cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác nhận là di tích lịch sử - văn hoá.

9. Người nộp thuế gặp khó khăn do sự kiện bất khả kháng nếu giá trị thiệt hại về đất và nhà trên đất trên 50% giá tính thuế.

*** Giảm thuế**

Giảm 50% số thuế phải nộp cho các trường hợp sau đây:

1. Đất của dự án đầu tư thuộc lĩnh vực khuyến khích đầu tư; dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; đất của doanh nghiệp sử dụng từ 20% đến 50% số lao động là thương binh, bệnh binh;

2. Đất ở trong hạn mức tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn;

3. Đất ở trong hạn mức của thương binh hạng 3/4, 4/4; người hưởng chính sách như thương binh hạng 3/4, 4/4; bệnh binh hạng 2/3, 3/3; con của liệt sỹ không được hưởng trợ cấp hàng tháng;

4. Người nộp thuế gặp khó khăn do sự kiện bất khả kháng nếu giá trị thiệt hại về đất và nhà trên đất từ 20% đến 50% giá tính thuế.

VII.5. Phí và lệ phí và các khoản thu khác

1. Lý luận chung về phí, lệ phí

Phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải trả khi được tổ chức, cá nhân khác cung cấp các dịch vụ được quy định trong pháp lệnh phí, lệ phí.

Lệ phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải nộp khi được cơ quan nhà nước hoặc tổ chức được uỷ quyền phục vụ công việc quản lý nhà nước được quy định trong pháp lệnh phí, lệ phí.

Thu phí, lệ phí giúp cho nhà nước điều tiết vĩ mô nền kinh tế, nhằm kiểm soát có hiệu quả các hoạt động kinh tế, xã hội theo khuôn khổ của pháp luật; giúp cho người dân nâng cao ý thức trách nhiệm đối với giá trị vật chất và tinh thần của cộng đồng xã hội; góp phần thực hiện công bằng trong hưởng thụ các hàng hoá, dịch vụ công cộng do nhà nước cung cấp và nhằm bù đắp, thu hồi chi phí đã bỏ ra để sản xuất, cung cấp hàng hoá, dịch vụ công cộng, đồng thời là cũng là một nguồn thu hiệu quả, bổ sung cho ngân sách nhà nước.

Thuế, phí, lệ phí cùng là nguồn thu của ngân sách nhà nước, được nhà nước sử dụng làm công cụ quản lý vĩ mô nền kinh tế, thực hiện công bằng xã hội.

Tuy nhiên, giữa thuế, phí, lệ phí có những khác biệt căn bản.

Thuế là nguồn thu có hai đặc trưng lớn: (1) thuế là khoản thu mang tính bắt buộc gắn với quyền lực của nhà nước, nhà nước có quyền ban hành luật thuế, thực thi luật thuế và giám sát thực thi luật của chính phủ cũng như dân chúng; (2) thuế là khoản thu không mang

tính đối giá, không hoàn trả trực tiếp, người nộp thuế không được nhà nước trả cho bất cứ lợi ích trực tiếp nào, việc nộp thuế dựa trên khả năng của người nộp và được cụ thể hoá bằng các điều luật.

Người nộp phí, lệ phí được hoàn trả trực tiếp bằng các dịch vụ theo yêu cầu do cơ quan nhà nước hay tổ chức, cá nhân cung cấp. Người nào có nhu cầu nhiều thì phải trả phí, lệ phí nhiều hơn.

Lệ phí được thu gắn với việc cung cấp dịch vụ hành chính của nhà nước hoặc nhà nước uỷ nhiệm cho một tổ chức nào đó thực hiện. Việc thu lệ phí có tính pháp lý cao đi đôi với việc cung cấp các thủ tục hành chính, pháp lý mà nhà nước đảm nhận gắn với chức năng quản lý nhà nước. Mục đích của lệ phí là thực hiện chức năng quản lý nhà nước, không nhằm mục đích bù đắp chi phí, không mang tính ngang giá.

Phí được thu với mục đích bù đắp chi phí, các dịch vụ, công việc được thu phí là rất rộng, đa dạng ở nhiều ngành, nghề, lĩnh vực khác nhau nhằm đáp ứng nhu cầu của xã hội hoặc đáp ứng yêu cầu quản lý của nhà nước. Đối tượng cung cấp các hàng hoá, dịch vụ công cộng được thu phí là nhà nước và tư nhân có điều kiện, khả năng cung cấp các dịch vụ mà người nộp yêu cầu.

2. Nội dung cơ bản của phí và lệ phí

a. Phạm vi áp dụng

Phí, lệ phí đề cập đến ở đây là những loại phí, lệ phí thuộc Ngân sách Nhà nước, không bao gồm phí của tư nhân. Không áp dụng đối với các loại phí, lệ phí như: các loại phí bảo hiểm: phí bảo hiểm xã hội, phí bảo hiểm y tế và các loại phí bảo hiểm khác; hội phí của các tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, câu lạc bộ như: Đảng phí, Công đoàn phí, Đoàn phí, hội phí của Hội Liên hiệp Thanh niên Việt Nam, Hội Liên hiệp phụ nữ Việt Nam, Hội Cựu chiến binh Việt Nam, Hội Nông dân Việt Nam, ... cước phí vận tải, cước phí bưu chính viễn thông, phí thanh toán, chuyển tiền của các tổ chức tín dụng,...

b. Lệ phí trước bạ

- Thông tư số 124/2011/TT-BTC ngày 8/11/2011 Hướng dẫn về lệ phí trước bạ
- Thông tư Số: 34/2013/TT-BTC ngày 28/3/2013 Sửa đổi, bổ sung một số điều về lệ phí trước bạ

Trước bạ là một thuật ngữ chỉ thể thức ghi chép tóm tắt một chứng thư hay một thoả thuận về tài sản vào một quyển sổ (trước là ghi, bạ là sổ).

Lệ phí trước bạ là khoản tiền thu vào việc đăng ký hoặc chuyển nhượng các tài sản thuộc diện phải đăng ký quyền sử dụng và quyền sở hữu tài sản để được nhà nước thừa nhận tính hợp pháp việc sở hữu tài sản đó hoặc hành vi chuyển nhượng đó. Lệ phí trước bạ

vừa mang tính chất lệ phí vừa có bản chất thuế (một loại thuế tài sản huy động một phần thu nhập của người có tài sản).

Lệ phí trước bạ ở nước ta luôn có sự thay đổi cho phù hợp với thực trạng quản lý quyền sử dụng, sở hữu tài sản của các tổ chức, cá nhân trong và ngoài nước tại Việt Nam. Nhìn chung, xu hướng chung là đảm bảo cho các chủ sở hữu và chủ sử dụng tài sản quyền hợp pháp, thuận tiện, rõ ràng để thực hiện các quyền đối với tài sản của mình. Mức thu ngày càng giảm, tạo điều kiện nhanh chóng cho việc đăng ký, sử dụng...

Người nộp lệ phí trước bạ được Nhà nước xác nhận quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản theo pháp luật như: đất, nhà, tàu thuyền các loại, ô tô các loại, xe gắn máy, súng săn, súng thể thao.

b1. Đối tượng chịu lệ phí trước bạ

1. Nhà, đất:

a) Nhà, gồm: nhà ở; nhà làm việc; nhà sử dụng cho các mục đích khác.

b) Đất, gồm: các loại đất nông nghiệp và đất phi nông nghiệp quy định tại Khoản 1, 2 Điều 13 Luật Đất đai năm 2003 thuộc quyền quản lý sử dụng của tổ chức, hộ gia đình, cá nhân (không phân biệt đất đã xây dựng công trình hay chưa xây dựng công trình).

2. Súng săn, súng thể thao.

3. Tàu thủy, kể cả sà lan, ca nô, tàu kéo, tàu đẩy.

4. Thuyền, kể cả du thuyền.

5. Tàu bay.

6. Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh, xe gắn máy (kể cả xe máy điện), các loại xe tương tự phải đăng ký và gắn biển số do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp (sau đây gọi chung là xe máy).

7. Ô tô (kể cả ô tô điện), rơ moóc hoặc sơ mi rơ moóc được kéo bởi ô tô phải đăng ký và gắn biển số do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp.

Trường hợp các loại máy, thiết bị thuộc diện phải đăng ký và gắn biển số do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp nhưng không phải là ô tô theo quy định tại Luật Giao thông đường bộ và các văn bản hướng dẫn thi hành thì không phải chịu lệ phí trước bạ.

8. Vỏ, tổng thành khung (gọi chung là khung), tổng thành máy phải chịu lệ phí trước bạ nêu tại khoản 3, 4, 5, 6 và 7 Điều này là các khung, tổng thành máy thay thế có số khung, số máy khác với số khung, số máy đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp giấy chứng nhận sở hữu, sử dụng.

Trường hợp cải tạo, sửa chữa khung, máy, thay thân máy (blok-lốc), hoặc sửa chữa, cải tạo, chuyển mục đích sử dụng phải đăng ký kiểm tra chất lượng an toàn kỹ thuật với cơ quan

nhà nước có thẩm quyền nhưng không thay đổi số khung, số máy và không thay đổi chủ sở hữu sử dụng thì không phải chịu lệ phí trước bạ.

b2. Người nộp lệ phí trước bạ

Tổ chức, cá nhân (bao gồm cả tổ chức, cá nhân người nước ngoài) có các tài sản thuộc đối tượng chịu lệ phí trước bạ nêu tại Điều 1 Thông tư này, phải nộp lệ phí trước bạ khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Trường hợp không phải nộp lệ phí trước bạ nêu tại Điều 3 và được miễn lệ phí trước bạ nêu tại Điều 8 Thông tư này thì chủ tài sản phải kê khai lệ phí trước bạ với cơ quan Thuế trước khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

b3. Các trường hợp không phải nộp lệ phí trước bạ

Các trường hợp thuộc diện không phải nộp lệ phí trước bạ theo quy định tại Điều 4 Nghị định số 45/2011/NĐ-CP ngày 17 tháng 06 năm 2011 của Chính phủ về lệ phí trước bạ được quy định cụ thể như sau:

1. Nhà, đất là trụ sở của cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự của nước ngoài, cơ quan Đại diện của tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc và nhà ở của người đứng đầu cơ quan ngoại giao, cơ quan lãnh sự, cơ quan Đại diện của tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc của nước ngoài tại Việt Nam.

Trụ sở của cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự là những toà nhà hoặc các bộ phận của toà nhà và phần đất trực thuộc toà nhà được sử dụng vào mục đích chính thức của cơ quan đại diện ngoại giao (bao gồm cả nhà ở và phần đất kèm theo nhà ở của người đứng đầu cơ quan), cơ quan lãnh sự theo quy định tại điểm b, Khoản 1, và điểm c, Khoản 2 Điều 4 Pháp lệnh về quyền ưu đãi, miễn trừ dành cho cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự và cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế tại Việt Nam năm 1993.

2. Tài sản (trừ nhà, đất) của tổ chức, cá nhân nước ngoài sau đây:

a) Cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự, cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc.

b) Viên chức ngoại giao, viên chức lãnh sự, nhân viên hành chính kỹ thuật của cơ quan đại diện ngoại giao và cơ quan lãnh sự nước ngoài, thành viên cơ quan các tổ chức quốc tế thuộc hệ thống Liên hợp quốc và thành viên của gia đình họ bao gồm vợ hoặc chồng và con chưa đủ 18 tuổi cùng sống chung trong gia đình không phải là công dân Việt Nam hoặc không thường trú tại Việt Nam.

c) Tổ chức, cá nhân nước ngoài khác không thuộc đối tượng nêu tại điểm a, b khoản này như cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế liên Chính phủ ngoài hệ thống Liên hiệp quốc, cơ quan đại diện của tổ chức phi Chính phủ, các đoàn của tổ chức quốc tế, thành viên của cơ quan và các tổ chức, cá nhân khác nhưng theo điều ước quốc tế mà Việt Nam là thành viên

có quy định được miễn nộp hoặc không phải nộp lệ phí trước bạ (hoặc được miễn nộp hoặc không phải nộp toàn bộ các khoản thuế, phí, lệ phí) thì thực hiện theo quy định đó.

Trường hợp điều ước quốc tế mà Việt Nam là thành viên, nếu quy định không thu hoặc miễn thu phí, lệ phí (nói chung) hoặc lệ phí trước bạ (nói riêng), áp dụng đối với cả phía Việt Nam thì đơn vị trực tiếp thực hiện dự án (hoặc Ban quản lý dự án) là phía Việt Nam cũng được miễn nộp hoặc không phải nộp lệ phí trước bạ khi đăng ký quyền sở hữu, sử dụng đối với tài sản thuộc Chương trình, Dự án đã ký kết.

3. Đất được nhà nước giao cho các tổ chức, cá nhân sử dụng vào các mục đích sau đây:

- a) Sử dụng vào mục đích công cộng theo quy định của pháp luật về đất đai.
- b) Sử dụng thăm dò, khai thác khoáng sản, nghiên cứu khoa học theo giấy phép hoặc xác nhận của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.
- c) Đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng để chuyển nhượng hoặc cho thuê, không phân biệt đất trong hay ngoài khu công nghiệp, khu chế xuất; đầu tư xây dựng nhà để kinh doanh.

Trường hợp này, các tổ chức, cá nhân không phải nộp lệ phí trước bạ khi được nhà nước giao đất; Nếu được sử dụng một phần diện tích đất để chuyển nhượng theo quy định của pháp luật thì tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng phải nộp lệ phí trước bạ; nếu sử dụng một phần diện tích đất để cho thuê hoặc phục vụ cho hoạt động của đơn vị mình thì tổ chức, cá nhân được Nhà nước giao đất phải nộp lệ phí trước bạ đối với diện tích đất đó. Khi khai lệ phí trước bạ, tổ chức, cá nhân được giao đất phải xuất trình bản sao Quyết định giao đất của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

4. Đất được Nhà nước giao hoặc công nhận sử dụng vào mục đích sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng thủy sản và làm muối.

Trường hợp này người sử dụng đất phải xuất trình bản sao quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền về việc giao đất hoặc công nhận đất sử dụng vào mục đích sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng thủy sản và làm muối.

5. Đất nông nghiệp chuyển đổi quyền sử dụng đất giữa các hộ gia đình, cá nhân theo chủ trương chung về “đòn điền đổi thửa” theo quy định của pháp luật về đất đai.

Trường hợp này người sử dụng đất phải xuất trình xác nhận của Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn nơi có đất được chuyển đổi quyền sử dụng hoặc nơi cư trú của người sử dụng đất.

6. Đất nông nghiệp do hộ gia đình, cá nhân tự khai hoang được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất.

Trường hợp này người sử dụng đất phải xuất trình xác nhận của Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn nơi có đất được khai hoang hoặc nơi cư trú của người sử dụng đất.

7. Đất thuê của nhà nước hoặc thuê của tổ chức, cá nhân đã có quyền sử dụng đất hợp pháp.
8. Nhà, đất sử dụng vào mục đích cộng đồng của các tổ chức tôn giáo, cơ sở tín ngưỡng được Nhà nước công nhận hoặc được phép hoạt động, bao gồm:

a) Đất có công trình là chùa, nhà thờ, thánh thất, thánh viện, tu viện, trường học, trụ sở làm việc và các cơ sở khác của tổ chức tôn giáo.

b) Đất có công trình là đình, đền, miếu, am;

9. Đất làm nghĩa trang, nghĩa địa.

10. Nhà, đất thừa kế, hoặc là quà tặng giữa vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ với con đẻ; cha nuôi, mẹ nuôi với con nuôi; cha chồng, mẹ chồng với con dâu; cha vợ, mẹ vợ với con rể; ông nội, bà nội với cháu nội; ông ngoại, bà ngoại với cháu ngoại; anh, chị, em ruột với nhau nay được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất lần đầu.

Trường hợp này, nhà, đất được miễn lệ phí trước bạ là nhà, đất có nguồn gốc là tài sản thừa kế hoặc quà tặng mà người nhận tài sản lần đầu tiên được nhận thừa kế hoặc nhận quà tặng từ vợ (hoặc chồng), từ cha đẻ (hoặc mẹ đẻ), từ cha nuôi (hoặc mẹ nuôi), từ cha vợ (hoặc mẹ vợ), từ cha chồng (hoặc mẹ chồng), từ ông nội (hoặc bà nội), từ ông ngoại (hoặc bà ngoại), từ con đẻ (hoặc con nuôi), từ con dâu (hoặc con rể) từ cháu nội (hoặc cháu ngoại), từ anh, chị, em ruột.

Ví dụ: Ông A có 3 người con là M, N, O. Khi Ông A mất đi, 3 người con được thừa kế nhà, đất. Anh M tặng phần tài sản thừa kế của mình cho cô O. Như vậy, khi cô O làm thủ tục đăng ký quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất thì quy định không thu lệ phí trước bạ như trên chỉ áp dụng đối với lần đầu tiên cô O được nhận thừa kế từ ông A hoặc quà tặng từ anh M; Có nghĩa là cô O không phải nộp lệ phí trước bạ đối với phần tài sản được nhận từ ông A và anh M.

Trường hợp này, khi khai lệ phí trước bạ, người nhận tài sản phải xuất trình cho cơ quan thuế các giấy tờ hợp pháp chứng minh mối quan hệ với người cho, tặng hoặc xác nhận của ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn nơi người cho hoặc nhận tài sản thường trú về mối quan hệ giữa người cho và người nhận tài sản và bản tự cam kết của chủ tài sản về việc lần đầu tiên được nhận quà tặng hoặc thừa kế, nếu khai không đúng thì phải bị truy thu lệ phí trước bạ và phạt theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

11. Nhà ở của hộ gia đình, cá nhân được tạo lập thông qua hình thức phát triển nhà ở riêng lẻ theo quy định của pháp luật.

12. Tài sản cho thuê tài chính được chuyển quyền sở hữu cho bên thuê khi kết thúc thời hạn thuê thông qua việc nhượng, bán tài sản cho thuê thì bên thuê không phải nộp lệ phí trước bạ.

Trường hợp tài sản đã được đăng ký, nộp lệ phí trước bạ sau đó chuyển nhượng cho công ty cho thuê tài chính và được chính đơn vị bán tài sản thuê lại thì công ty cho thuê tài chính không phải nộp lệ phí trước bạ khi đăng ký quyền sở hữu, sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Trường hợp trong thời hạn cho thuê tài chính, bên thuê chuyển nhượng hợp đồng thuê tài chính cho tổ chức, cá nhân khác (bên thứ ba) mà không thực hiện thủ tục thanh lý hợp đồng và công ty cho thuê tài chính không ký hợp đồng cho thuê tài chính với bên thứ ba thì bên thứ ba phải nộp lệ phí trước bạ khi kết thúc thời hạn thuê.

Trường hợp này, hoạt động cho thuê tài chính phải đảm bảo các điều kiện theo quy định về một giao dịch cho thuê tài chính và chủ tài sản phải xuất trình đầy đủ hồ sơ hợp pháp về tài sản thuê tài chính như:

- Hợp đồng cho thuê tài chính;
- Biên bản thanh lý hợp đồng;
- Giấy chứng nhận quyền sở hữu, sử dụng tài sản.

13. Nhà, đất, tài sản đặc biệt, tài sản chuyên dùng, tài sản phục vụ công tác quản lý chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh theo quy định của pháp luật như:

- a) Các loại nhà, đất chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh theo quy định của pháp luật;
- b) Tàu thủy, thuyền, ô tô, xe gắn máy thuộc danh mục tài sản đặc biệt hoặc tài sản chuyên dùng vào mục đích quốc phòng, an ninh được Bộ Quốc phòng hoặc Bộ Công an cấp giấy đăng ký phương tiện.

14. Nhà, đất thuộc tài sản nhà nước dùng làm trụ sở cơ quan của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, đơn vị lực lượng vũ trang nhân dân, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp theo quy định của pháp luật.

15. Nhà, đất được bồi thường (kể cả trường hợp mua nhà bằng tiền bồi thường, hỗ trợ) khi nhà nước thu hồi nhà, đất mà tổ chức, cá nhân bị thu hồi nhà, đất đã nộp lệ phí trước bạ (hoặc không phải nộp, hoặc được miễn lệ phí trước bạ hoặc đã khấu trừ lệ phí trước bạ phải nộp khi tính tiền bồi thường nhà đất bị thu hồi theo quy định của pháp luật) .

16. Tài sản của tổ chức, cá nhân đã được cấp giấy chứng nhận quyền sở hữu, sử dụng khi đăng ký lại quyền sở hữu, sử dụng không phải nộp lệ phí trước bạ trong những trường hợp sau đây:

- a) Tài sản đã được cơ quan có thẩm quyền của nhà nước Việt Nam dân chủ cộng hoà, Chính phủ cách mạng lâm thời Cộng hoà miền Nam Việt Nam, nhà nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam hoặc cơ quan có thẩm quyền thuộc chế độ cũ cấp giấy chứng nhận sở hữu, sử dụng tài sản, nay đổi giấy chứng nhận sở hữu, sử dụng mới mà không thay đổi chủ tài

sản (bao gồm cả trường hợp được nhà nước cấp Giấy chứng nhận quyền sở hữu, sử dụng nhưng còn ghi nợ lệ phí trước bạ hoặc nghĩa vụ tài chính).

Trường hợp diện tích đất tăng so với Giấy chứng nhận quyền sở hữu, sử dụng đã được cấp do trước đây đo chưa chính xác, nhưng ranh giới thửa đất không thay đổi thì chủ tài sản không phải nộp lệ phí trước bạ đối với diện tích tăng thêm.

Trường hợp có thay đổi ranh giới thửa đất so với giấy chứng nhận sở hữu, sử dụng cũ dẫn đến phát sinh tăng diện tích đất thì phải nộp lệ phí trước bạ đối với phần chênh lệch tăng.

b) Tài sản của doanh nghiệp nhà nước được chuyển thành sở hữu của công ty cổ phần theo hình thức cổ phần hoá hoặc các hình thức sắp xếp lại doanh nghiệp nhà nước khác theo quy định của pháp luật thì doanh nghiệp mới không phải nộp lệ phí trước bạ.

c) Tài sản đã được cấp giấy chứng nhận quyền sở hữu, sử dụng của hộ gia đình, do một người trong hộ gia đình đứng tên, khi phân chia tài sản đó cho các thành viên hộ gia đình đăng ký lại;

Trường hợp này, khi kê khai lệ phí trước bạ, chủ tài sản phải xuất trình giấy tờ hợp pháp chứng minh mối quan hệ với người đứng tên trên Giấy chứng nhận hoặc xác nhận của UBND xã, phường, thị trấn nơi hộ gia đình đăng ký hộ khẩu thường trú.

d) Tài sản của tổ chức, cá nhân đã được cấp giấy chứng nhận quyền sở hữu, sử dụng phải đăng ký lại quyền sở hữu, sử dụng do giấy chứng nhận bị mất, rách nát, hư hỏng;

đ) Nhà, đất đã có Quyết định thu hồi theo quy hoạch của nhà nước nay do thay đổi quy hoạch, chủ tài sản đăng ký lại quyền sở hữu, sử dụng.

17. Tài sản của tổ chức, cá nhân đã nộp lệ phí trước bạ (trừ trường hợp không phải nộp hoặc được miễn nộp theo chính sách hoặc theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền) sau đó chuyển cho tổ chức, cá nhân khác đăng ký quyền sở hữu, sử dụng thì không phải nộp lệ phí trước bạ trong những trường hợp sau đây:

a) Tổ chức, cá nhân, xã viên hợp tác xã góp vốn bằng tài sản vào doanh nghiệp, tổ chức tín dụng, hợp tác xã; Doanh nghiệp, tổ chức tín dụng, hợp tác xã giải thể hoặc phân chia hoặc rút vốn trả lại cho tổ chức, cá nhân bằng chính tài sản do tổ chức, cá nhân đã góp vốn trước đây.

b) Doanh nghiệp điều động tài sản cho các đơn vị thành viên hoặc doanh nghiệp điều động tài sản giữa các đơn vị thành viên thuộc doanh nghiệp theo hình thức ghi tăng, ghi giảm vốn.

Trường hợp điều chuyển tài sản giữa doanh nghiệp với các đơn vị thành viên hạch toán kinh tế độc lập hoặc điều chuyển tài sản giữa các đơn vị thành viên hạch toán kinh tế độc lập với nhau không theo hình thức ghi tăng, ghi giảm vốn mà theo phương thức mua bán,

chuyển nhượng, trao đổi hoặc điều động tài sản giữa cơ quan, đơn vị dự toán này với cơ quan, đơn vị dự toán khác (đối với hành chính sự nghiệp) thì phải nộp lệ phí trước bạ.

18. Tài sản của tổ chức, cá nhân đã nộp lệ phí trước bạ phải đăng ký lại quyền sở hữu sử dụng do việc chia, tách, cổ phần hoá, hợp nhất, sáp nhập, đổi tên tổ chức theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Trường hợp đổi tên đồng thời đổi chủ sở hữu tài sản, tài sản phải đăng ký lại với cơ quan nhà nước có thẩm quyền, phương tiện phải đổi biển kiểm soát thì chủ tài sản phải nộp lệ phí trước bạ.

19. Tài sản của tổ chức, cá nhân đã nộp lệ phí trước bạ, phải đăng ký lại quyền sở hữu sử dụng do chuyển đến địa phương khác mà không thay đổi chủ sở hữu, sử dụng tài sản.

20. Nhà tình nghĩa, nhà đại đoàn kết, nhà được hỗ trợ mang tính chất nhân đạo tương tự theo các chủ trương quyết định của nhà nước từ cấp huyện trở lên, bao gồm cả đất kèm theo nhà được đăng ký quyền sở hữu, sử dụng mang tên người được tặng.

Trường hợp này, người nhận tài sản khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng phải xuất trình với cơ quan thuế xác nhận của UBND cấp xã.

21. Xe chuyên dùng vào các mục đích sau đây:

a) Xe cứu hoả;

b) Xe cứu thương (kể cả xe được trang bị các thiết bị y tế chuyên dùng để khám, chữa bệnh lưu động), xe chiếu, chụp X-quang, xe cứu hộ;

c) Xe chở rác (kể cả xe chở các tạp chất khác trong xử lý vệ sinh, môi trường), xe phun tưới, xe quét đường, xe hút hầm cầu, hút bụi;

d) Xe chuyên dùng cho thương binh, bệnh binh, người tàn tật đăng ký quyền sở hữu tên thương binh, bệnh binh, người tàn tật.

Xe chuyên dùng nêu tại khoản này (20) là xe có lắp đặt các thiết bị đồng bộ chuyên dùng, như: bồn chuyên dùng chứa nước hoặc hoá chất và vòi phun (đối với xe cứu hoả, xe phun tưới), băng ca, còi ử (đối với xe cứu thương), gắn các thiết bị chụp X-quang (đối với xe chiếu, chụp X-quang), thùng ép rác hoặc các bộ phận cần cẩu, máy cẩu, xúc rác (đối với xe chở rác), xe 3 bánh gắn máy (đối với xe chuyên dùng cho thương binh, bệnh binh, người tàn tật).

Trường hợp các xe chuyên dùng này được cải tạo theo đúng quy định của pháp luật thành các loại xe: xe vận tải hàng hoá, xe vận tải hành khách, xe ô tô con, xe mô tô 2 bánh các loại, thì không phân biệt đối tượng và mục đích sử dụng, đều phải chịu lệ phí trước bạ.

22. Tàu bay sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách công cộng được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp giấy phép.

Trường hợp sử dụng làm phương tiện giao thông cá nhân thì thuộc diện phải chịu lệ phí trước bạ.

23. Tàu thuyền đánh bắt thủy, hải sản.

Trường hợp này, khi khai lệ phí trước bạ, chủ tài sản phải xuất trình giấy đăng ký kiểm tra chất lượng an toàn kỹ thuật của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

24. Vỏ, tổng thành khung, tổng thành máy của tài sản nêu tại khoản 8, Điều 1 Thông tư này phải đăng ký lại do được thay thế trong thời hạn bảo hành.

25. Nhà xưởng của cơ sở sản xuất, kinh doanh, kể cả nhà kho, nhà ăn, nhà để xe của đơn vị.

26. Tài sản là hàng hóa kinh doanh của các tổ chức, cá nhân đăng ký hoạt động kinh doanh theo quy định của pháp luật mà không đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

b4. Căn cứ tính, cách tính lệ phí trước bạ

b4.1. Căn cứ tính lệ phí trước bạ, mức thu lệ phí trước bạ

1- Căn cứ tính lệ phí trước bạ là giá tính lệ phí trước bạ và tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ.

2- Mức thu lệ phí trước bạ: số tiền lệ phí trước bạ phải nộp được xác định như sau:

Số tiền lệ phí trước bạ phải nộp (đồng)	=	Giá tính lệ phí trước bạ (đồng)	X	Tỷ lệ lệ phí trước bạ (%)
---	---	---------------------------------------	---	---------------------------------

Mức thu lệ phí trước bạ đối với các tài sản quy định tại Điều 1 Thông tư này tối đa là 500 triệu đồng/1 tài sản/lần trước bạ, trừ ô tô chở người dưới 10 chỗ ngồi (kể cả lái xe), tàu bay, du thuyền.

*** Giá tính lệ phí trước bạ**

Giá tính lệ phí trước bạ là giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương ban hành để làm căn cứ tính lệ phí trước bạ.

+ Căn cứ xác định giá tính lệ phí trước bạ:

2.1- Đối với đất: Căn cứ xác định giá tính lệ phí trước bạ đất là diện tích đất chịu lệ phí trước bạ và giá đất tính lệ phí trước bạ.

Trong đó:

a- Diện tích đất chịu lệ phí trước bạ là toàn bộ diện tích thửa đất thuộc quyền sử dụng hợp pháp của tổ chức, cá nhân do Văn phòng đăng ký quyền sử dụng đất xác định và cung cấp cho cơ quan Thuế theo "Phiếu chuyển thông tin địa chính để xác định nghĩa vụ tài chính".

b- Giá đất tính lệ phí trước bạ: là giá đất do UBND cấp tỉnh quy định .

2.2- Đối với nhà: Căn cứ xác định giá tính lệ phí trước bạ nhà là diện tích nhà chịu lệ phí trước bạ và giá nhà tính lệ phí trước bạ.

Trong đó:

a- Diện tích nhà chịu lệ phí trước bạ là toàn bộ diện tích sàn nhà (kể cả diện tích công trình phụ kèm theo) thuộc quyền sở hữu hợp pháp của tổ chức, cá nhân.

b- Giá nhà tính lệ phí trước bạ: là giá do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.

2.3. Đối với các tài sản khác như tàu bay, tàu thủy, thuyền, xe ô tô, rơ moóc, xe gắn máy, súng săn, súng thể thao... : là giá tính lệ phí trước bạ quy định tại Bảng giá tính lệ phí trước bạ do UBND cấp tỉnh ban hành.

*** Tỷ lệ (%) lệ phí trước bạ**

1. Nhà, đất là 0,5%.

2. Súng săn, súng thể thao là 2%.

3. Tàu thủy, sà lan, ca nô, tàu kéo, tàu đẩy, thuyền, du thuyền, tàu bay là 1%.

4. Xe máy mức thu là 2%. Riêng:

a) Xe máy của tổ chức, cá nhân ở các thành phố trực thuộc Trung ương; thành phố thuộc tỉnh; thị xã nơi Ủy ban nhân dân tỉnh đóng trụ sở nộp lệ phí trước bạ lần đầu với mức là 5%;

b) Đối với xe máy nộp lệ phí trước bạ lần thứ 2 trở đi được áp dụng mức thu là 1%. Trường hợp chủ tài sản đã kê khai, nộp lệ phí trước bạ đối với xe máy thấp hơn 5%, sau đó chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn quy định tại điểm a khoản này thì nộp lệ phí trước bạ theo mức là 5%.

Đối với xe máy được kê khai nộp lệ phí trước bạ từ lần thứ 2 trở đi, chủ tài sản kê khai lệ phí trước bạ phải xuất trình cho cơ quan Thuế giấy đăng ký mô tô, xe máy hoặc hồ sơ đăng ký xe do Công an cấp đăng ký trả. Địa bàn đã kê khai nộp lệ phí lần trước được xác định theo “Nơi thường trú”, “Nơi Đăng ký nhân khẩu thường trú” hoặc “Địa chỉ” ghi trong giấy đăng ký mô tô, xe máy hoặc giấy khai đăng ký xe, giấy khai sang tên, di chuyển trong hồ sơ đăng ký xe và được xác định theo địa giới hành chính nhà nước tại thời điểm kê khai lệ phí trước bạ.

5. Ô tô, rơ moóc hoặc sơ mi rơ moóc được kéo bởi ô tô là 2%.

Riêng: Ô tô chở người dưới 10 chỗ ngồi (kể cả lái xe), bao gồm cả trường hợp ô tô bán tải vừa chở người, vừa chở hàng thì nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ từ 10% đến 20%. Căn cứ quy định về tỷ lệ thu lệ phí trước bạ tại điểm này, Hội đồng nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định cụ thể tỷ lệ thu lệ phí trước bạ đối với ô tô chở người dưới 10 chỗ ngồi (kể cả lái xe) cho phù hợp với điều kiện thực tế của địa phương.

Vỏ, tổng thành khung, tổng thành máy của tài sản quy định tại khoản 3, 4 và 5 Điều này mà phải đăng ký với cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì áp dụng tỷ lệ thu lệ phí trước bạ tương ứng với tài sản quy định tại khoản 3, 4 và 5 Điều này.

Ví dụ về việc xác định tỷ lệ nộp lệ phí trước bạ của các trường hợp kê khai nộp lệ phí trước bạ từ lần thứ 2 trở đi (trong đó địa bàn A là địa bàn trong nhóm các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương, thành phố thuộc tỉnh và thị xã nơi Ủy ban nhân dân tỉnh đóng trụ sở; địa bàn B là các địa bàn khác) như sau:

+ Trường hợp 1: Xe máy đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 1%.

+ Trường hợp 2: Xe máy đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn B nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 1%.

+ Trường hợp 3: Xe máy đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn B, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 5%.

+ Trường hợp 4: Xe máy đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn B, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn B nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 1%.

+ Trường hợp 5: Xe máy kê khai nộp lệ phí trước bạ lần đầu tại địa bàn A hoặc địa bàn B, sau đó đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn B, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 5%.

+ Trường hợp 6: Xe máy kê khai nộp lệ phí trước bạ lần đầu tại địa bàn A hoặc địa bàn B, sau đó đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 1%.

+ Trường hợp 7: Xe máy kê khai nộp lệ phí trước bạ lần đầu tại địa bàn A hoặc địa bàn B, sau đó đã được kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn A hoặc địa bàn B, lần tiếp theo kê khai nộp lệ phí trước bạ tại địa bàn B nộp lệ phí trước bạ theo tỷ lệ 1%.

b4.2. Miễn lệ phí trước bạ

Quy định miễn lệ phí trước bạ tại Điều 9 Nghị định số 45/2011/NĐ-CP được hướng dẫn như sau:

1. Nhà ở, đất ở của hộ nghèo; nhà ở, đất ở của người dân tộc thiểu số ở các xã, phường, thị trấn thuộc vùng khó khăn; nhà ở, đất ở của hộ gia đình, cá nhân ở các xã thuộc Chương

trình phát triển kinh tế - xã hội các xã đặc biệt khó khăn, miền núi, vùng sâu, vùng xa; nhà ở, đất ở của hộ gia đình, cá nhân đồng bào dân tộc thiểu số ở Tây Nguyên. Trong đó:

- Hộ nghèo là hộ gia đình mà tại thời điểm kê khai, nộp lệ phí trước bạ có giấy chứng nhận là hộ nghèo do cơ quan có thẩm quyền cấp hoặc được Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn (cấp xã) nơi cư trú xác nhận là hộ nghèo theo quy định về chuẩn nghèo của Thủ tướng Chính phủ và các văn bản hướng dẫn thi hành.
- Hộ gia đình, cá nhân đồng bào dân tộc thiểu số thuộc diện được miễn lệ phí trước bạ là các cá nhân và hộ gia đình trong đó vợ hoặc chồng là người dân tộc thiểu số.
- Vùng khó khăn được xác định theo Quyết định số 30/2007/QĐ-TTg ngày 05/3/2007 của Thủ tướng Chính phủ ban hành Danh mục các đơn vị hành chính thuộc vùng khó khăn và các văn bản sửa đổi, bổ sung (nếu có).

Trường hợp này, các hộ gia đình, cá nhân khi kê khai lệ phí trước bạ phải xuất trình cho cơ quan Thuế các giấy tờ chứng minh là người dân tộc thiểu số như: Xác nhận của UBND xã phường nơi đăng ký hộ khẩu thường trú hoặc bản sao hộ khẩu thường trú hoặc giấy tờ khác chứng minh cá nhân đăng ký quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất là người dân tộc thiểu số.

2. Phương tiện thủy nội địa không có động cơ, trọng tải toàn phần đến 15 tấn; Phương tiện thủy nội địa có động cơ tổng công suất máy chính đến 15 mã lực (CV); Phương tiện thủy nội địa có sức chở người đến 12 người; Vỏ và tổng thành máy tương ứng lắp thay thế vào các loại phương tiện này.

Các phương tiện nêu trên được xác định theo quy định của Luật giao thông đường thủy nội địa và các văn bản hướng dẫn thi hành (kể cả vỏ và tổng thành máy tương ứng lắp thay thế vào các loại phương tiện này).

3. Nhà, đất do cơ sở thực hiện xã hội hoá đối với các hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể dục thể thao, môi trường đăng ký quyền sở hữu sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền .

Các cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao, môi trường phải đáp ứng quy định về tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn theo quy định của Thủ tướng Chính phủ và các văn bản hướng dẫn thi hành.

4. Nhà, đất do các cơ sở ngoài công lập đăng ký quyền sở hữu nhà, quyền sử dụng đất vào các hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo; y tế; văn hoá; thể dục thể thao; khoa học và công nghệ; môi trường; xã hội; dân số, gia đình, bảo vệ chăm sóc trẻ em.

Các cơ sở ngoài công lập hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo; y tế; văn hoá; thể dục thể thao; khoa học và công nghệ; môi trường; xã hội; dân số, gia đình, bảo vệ chăm sóc

trẻ em phải đáp ứng quy định về tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn theo quy định của Thủ tướng Chính phủ và các văn bản hướng dẫn thi hành.

5. Nhà, đất do doanh nghiệp khoa học và công nghệ đăng ký quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà phục vụ cho mục đích nghiên cứu khoa học, công nghệ theo quy định của pháp luật.

c. Phí sử dụng đường bộ: Xem Thông tư số 197/2012/TT-BTC ngày 15/11/2012.

VII.6. Các khoản thu khác

1. Thuế môn bài

Thuế môn bài (Tax on licence) là thuế đánh hàng năm vào việc được phép sản xuất, kinh doanh của các thể nhân, pháp nhân. Sở dĩ gọi là thuế môn bài vì lần đầu tiên khi ban hành thuế này ở Việt Nam từ thời thực dân Pháp thống trị, sau khi đóng thuế môn bài, các cơ sở sản xuất, kinh doanh phải treo ngay ở cửa (môn) một thẻ (bài) để xác định đã nộp thuế và phân biệt với cơ sở kinh doanh phi pháp nằm ngoài diện quản lý của cơ quan thuế.

a. Đối tượng nộp thuế

Là tất cả các tổ chức, cá nhân kinh doanh trên lãnh thổ Việt Nam thuộc mọi thành phần kinh tế, mọi loại hình kinh doanh.

b. Căn cứ tính thuế môn bài

Mức thuế môn Bài được phân biệt 2 nhóm

Nhóm 1: Đối với các tổ chức kinh tế bao gồm:

- Các doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp hoạt động theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, tổ chức và cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, các tổ chức, đơn vị sự nghiệp khác và tổ chức kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập khác.

- Các hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã và các quỹ tín dụng nhân dân.

- Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh, cửa hàng, cửa hiệu (thuộc công ty hoặc thuộc chi nhánh)... hạch toán phụ thuộc hoặc báo sổ được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, có đăng ký nộp thuế, và được cấp mã số thuế.

Ba đối tượng nêu trên nộp thuế môn bài căn cứ vào vốn đăng ký ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép đầu tư theo biểu như sau:

Đơn vị: đồng

BẬC THUẾ MÔN BÀI	VỐN ĐĂNG KÝ	MỨC THUẾ MÔN BÀI CẢ NĂM
Bậc 1	Trên 10 tỷ	3.000.000
Bậc 2	Từ 5 tỷ đến 10 tỷ	2.000.000
Bậc 3	Từ 2 tỷ đến dưới 5 tỷ	1.500.000
Bậc 4	Dưới 2 tỷ	1.000.000

- Căn cứ xác định mức thuế môn bài là vốn đăng ký của năm trước năm tính thuế. Mỗi khi có thay đổi tăng hoặc giảm vốn đăng ký, cơ sở kinh doanh phải kê khai với cơ quan thuế trực tiếp quản lý để làm căn cứ xác định mức thuế môn bài của năm sau. Nếu không kê khai sẽ bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế và bị ấn định mức thuế môn bài phải nộp.

• *Một số trường hợp cụ thể*

- Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập căn cứ vào vốn đăng ký ghi trong ĐKKD năm thành lập để xác định mức thuế môn bài.

- Các doanh nghiệp thành viên tại các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương của các doanh nghiệp hạch toán toàn ngành nộp thuế môn bài theo mức thống nhất 2.000.000 đồng/năm. Các doanh nghiệp thành viên nêu trên nếu có các chi nhánh tại các quận, huyện, thị xã và các điểm kinh doanh khác nộp thuế môn bài theo mức thống nhất 1.000.000 đồng/năm.

- Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh hạch toán phụ thuộc hoặc báo sổ, các tổ chức kinh tế khác... không có giấy chứng nhận ĐKKD hoặc có giấy chứng nhận ĐKKD nhưng không có vốn đăng ký thì thống nhất thu thuế môn bài theo mức 1.000.000 đồng/năm.

Nhóm 2: Các đối tượng khác, gồm: hộ kinh doanh cá thể nộp thuế môn bài theo 6 mức bao gồm: hộ sản xuất kinh doanh cá thể; người lao động trong các doanh nghiệp nhận khoán tự trang trải mọi khoản chi phí, tự chịu trách nhiệm về kết quả sản xuất kinh doanh; nhóm người lao động thuộc các doanh nghiệp nhận khoán cùng kinh doanh chung. Trường hợp nhóm cán bộ công nhân viên, nhóm người lao động nhận khoán nhưng từng cá nhân trong nhóm nhận khoán lại kinh doanh riêng rẽ thì từng cá nhân trong nhóm còn phải nộp thuế môn bài riêng.

Các cơ sở kinh doanh trên danh nghĩa là doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp hoạt động theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, các công ty cổ phần, công ty TNHH... nhưng từng thành viên của đơn vị vẫn kinh doanh độc lập, chỉ nộp một khoản tiền nhất định cho đơn vị để phục vụ yêu cầu quản lý chung thì thuế môn bài thu theo từng thành viên.

Biểu thuế môn bài áp dụng đối với các đối tượng nhóm 2 như sau:

Đơn vị: đồng

Bậc thuế	Thu nhập 1 tháng	Mức thuế cả năm
1	Trên 1.500.000	1.000.000
2	Trên 1.000.000 đến 1.500.000	750.000
3	Trên 750.000 đến 1.000.000	500.000
4	Trên 500.000 đến 750.000	300.000
5	Trên 300.000 đến 500.000	100.000
6	Bằng hoặc thấp hơn 300.000	50.000

c. Miễn, giảm thuế môn bài

- Tạm thời miễn thuế môn bài đối với:

Hộ sản xuất muối; điểm bưu điện văn hoá xã; các loại báo (báo in, báo nói, báo hình)

Tổ dịch vụ và cửa hàng, cửa hiệu, kinh doanh trực thuộc Hợp tác xã hoạt động dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ sản xuất nông nghiệp.

- Tạm thời giảm 50% mức thuế môn bài đối với hộ đánh bắt hải sản; các quỹ tín dụng nhân dân xã; các HTX chuyên kinh doanh dịch vụ phục vụ sản xuất nông nghiệp; các cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu ...của HTX và của Doanh nghiệp tư nhân kinh doanh tại địa bàn miền núi.

d. Thủ tục thu nộp

- Cơ sở đang sản xuất kinh doanh nộp thuế môn bài ngay tháng đầu của năm dương lịch; cơ sở mới ra kinh doanh nộp thuế môn bài ngay trong tháng được cấp đăng ký thuế và cấp mã số thuế.

- Cơ sở kinh doanh đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế cấp nào thì nộp thuế Môn bài tại cơ quan thuế cấp đó. Trường hợp cơ sở kinh doanh có nhiều cửa hàng, cửa hiệu trực thuộc nằm ở các điểm khác nhau trong cùng địa phương thì cơ sở kinh doanh nộp thuế Môn bài của cơ sở, đồng thời nộp thuế Môn bài cho các cửa hàng, cửa hiệu trực thuộc, đóng trên cùng địa phương. Các chi nhánh, cửa hàng, cửa hiệu đóng ở địa phương khác thì nộp thuế Môn bài tại cơ quan thuế nơi có chi nhánh.

B. Câu hỏi và bài tập thực hành

1. Nêu khái niệm, tác dụng của thuế tài nguyên, thuế bảo vệ môi trường, thuế sử dụng đất nông nghiệp và phi nông nghiệp
2. Cách tính các loại thuế trên
3. Thời hạn đăng ký, kê khai và nộp thuế
4. Phân biệt thuế, phí và lệ phí
5. Các mức thuế môn bài đối với hộ kinh doanh và các DN
6. Cách tính lệ phí trước bạ đối với các loại tài sản.

C. Ghi nhớ

Công thức tính các loại thuế và phí.

HƯỚNG DẪN GIẢNG DẠY MÔN HỌC

I. Vị trí, tính chất của môn học

- *Vị trí*: Môn học này là môn chuyên môn ngành, được giảng dạy độc lập cung cấp kiến thức cho người học về các chính sách thuế và hệ thống thuế Việt Nam hiện nay.
- *Tính chất*: Đây là môn học lý thuyết được bố trí giảng dạy ở phòng học lý thuyết
- *Ý nghĩa, vai trò môn học*: Môn học thuế cung cấp các kiến thức cơ bản về luật thuế, giúp sinh viên nhận thức được tầm quan trọng của thuế đối với nền kinh tế, xã hội, đồng thời sinh viên hiểu được căn cứ tính thuế và tính toán được các loại thuế phải nộp, từ đó có ý thức trong việc chấp hành luật thuế và xác định được các loại thuế phải nộp tại DN chính xác.

II. Mục tiêu môn học

1. Kiến thức

- Nêu được bản chất và vai trò của thuế đối với nền kinh tế - xã hội
- Xác định được phạm vi điều chỉnh, tác dụng, đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế của từng loại thuế
- Trình bày được phương pháp tính các loại thuế trong hệ thống thuế hiện nay.
- Phân biệt được sự khác nhau giữa các loại thuế.

2. Kỹ năng

- Tính được chính xác các loại thuế phải nộp, số thuế được khấu trừ, được miễn giảm và được hoàn lại.

3. Năng lực tự chủ và trách nhiệm

Học xong môn học này, người học có năng lực vận dụng kiến thức, kỹ năng để cập nhật được sự thay đổi về các văn bản thuế theo quy định hiện hành; có khả năng tự phát biểu ý kiến theo quan điểm cá nhân và tranh luận nhóm các vấn đề về thuế.

Tài liệu tham khảo

- [1] PGS.TS Phan Thị Cúc (2009), *Giáo trình thuế*, NXB Thống kê.
- [2] PGS.TS Võ Văn Nhị (2011), *Thuế và Kế toán thuế*, NXB Giao thông vận tải
- [3] ThS. Nguyễn Thị Mỹ Linh (2012), *Thuế*, NXB Kinh tế TP Hồ Chí Minh
- [4] Vũ Tươi (2016), *Chính sách Thuế*, NXB Kinh tế TP Hồ Chí Minh
- [5] Nhiều tác giả (2017), *Luật Thuế*, NXB Lao động
- [6] Nguyễn Xuân Quảng (2014), *Giáo trình thuế*, NXB Giao thông vận tải
- [7] Các tạp chí chuyên ngành thuế và công báo định kỳ.
- [8] Các trang Web đăng tải các luật thuế hiện hành.