

Chương 4

THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

4.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế xuất khẩu, nhập khẩu

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

Thuế xuất khẩu, nhập khẩu có nguồn gốc từ lâu đời và được sử dụng rộng rãi trên thế giới xuất phát từ các lý do sau:

- Thuế xuất khẩu, nhập khẩu 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 xuất khẩu, nhập khẩu như một công cụ quan trọng để kiểm soát hoạt động ngoại thương, quản lý các mặt hàng xuất, nhập khẩu; khuyến khích xuất, nhập khẩu những hàng hoá có lợi và hạn chế xuất, nhập khẩu những hàng hoá có hại cho quá trình phát triển kinh tế - xã hội của đất nước.

- Thuế xuất khẩu, nhập khẩu 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 xuất khẩu, nhập khẩu 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 xuất khẩu, nhập khẩu 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 xuất khẩu, nhập khẩu 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 xuất khẩu, nhập khẩu có các đặc điểm cơ bản:

Thứ nhất, thuế xuất khẩu, nhập khẩu là loại thuế gián thu. Nhà nước sử dụng thuế xuất khẩu, nhập khẩu để điều chỉnh hoạt động ngoại thương thông qua việc tác động vào cơ cấu giá cả của hàng hoá xuất, nhập khẩu. Vì vậy, thuế xuất khẩu, nhập khẩu là một yếu tố cấu thành trong giá của hàng hoá xuất, nhập khẩu. Người nộp thuế là người thực hiện hoạt động xuất, nhập khẩu hàng hoá; người chịu thuế là người tiêu dùng cuối

cùng. Việc tăng, giảm thuế suất thuế xuất khẩu, nhập khẩu sẽ tác động trực tiếp tới giá cả hàng hoá xuất, nhập khẩu, từ đó ảnh hưởng tới nhu cầu và việc lựa chọn hàng hoá của người tiêu dùng, buộc các nhà sản xuất và nhập khẩu hàng hoá phải điều chỉnh sản xuất kinh doanh của mình cho phù hợp.

Thứ hai, thuế xuất khẩu, nhập khẩu là loại thuế gắn liền với hoạt động ngoại thương. Hoạt động ngoại thương giữ một vai trò quan trọng trong sự phát triển của nền kinh tế quốc dân, tuy nhiên hoạt động này đòi hỏi phải có sự quản lý chặt chẽ của nhà nước. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu là một công cụ quan trọng của nhà nước nhằm kiểm soát hoạt động ngoại thương thông qua việc kê khai, kiểm tra, tính thuế đối với hàng hoá xuất, nhập khẩu. Việc đánh thuế xuất khẩu, nhập khẩu thường căn cứ vào giá trị và chủng loại hàng hoá xuất, nhập khẩu. Giá trị của hàng hoá được xác định làm căn cứ tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu là giá trị cuối cùng của hàng hoá tại cửa khẩu xuất (đối với thuế xuất khẩu) và giá trị của hàng hoá tại cửa khẩu nhập đầu tiên (đối với thuế nhập khẩu). Giá trị tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải phản ánh khách quan, trung thực giá trị giao dịch thực tế của hàng hoá xuất, nhập khẩu.

Thứ ba, thuế xuất khẩu, nhập khẩu chịu ảnh hưởng trực tiếp của các yếu tố quốc tế như: sự biến động kinh

tế thế giới, xu hướng thương mại quốc tế... Thuế xuất khẩu, nhập khẩu điều chỉnh vào hoạt động xuất, nhập khẩu hàng hoá của một quốc gia. Sự biến động của kinh tế thế giới, xu hướng thương mại quốc tế trong từng thời kỳ sẽ tác động trực tiếp tới hàng hoá xuất, nhập khẩu của các quốc gia, nhất là trong xu thế tự do hoá thương mại, mở cửa và hội nhập kinh tế như hiện nay. Từ đó, các yếu tố quốc tế sẽ ảnh hưởng trực tiếp tới chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu từng quốc gia. Để đạt được những mục tiêu đặt ra, đòi hỏi chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải có tính linh hoạt cao, có sự thay đổi phù hợp tùy theo sự biến động của kinh tế thế giới và thương mại quốc tế, ngoài ra chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu còn phải đảm bảo phù hợp với hiệp định, cam kết quốc tế mà mỗi quốc gia ký kết, tham gia.

Trong lịch sử phát triển, tồn tại hai trường phái về việc sử dụng thuế xuất khẩu, nhập khẩu. Các nước có nền kinh tế thị trường phát triển, có nhu cầu xuất khẩu tư bản và hàng hoá lớn thì muốn xoá bỏ hàng rào thuế xuất khẩu, nhập khẩu để củng cố và tăng cường bành trướng kinh tế. Ngược lại, các nước kinh tế kém phát triển, không muốn bị lệ thuộc hoặc bị thống trị bởi các thế lực kinh tế bên ngoài thì muốn duy trì và củng cố hàng rào thuế xuất khẩu, nhập khẩu để bảo hộ sản xuất trong nước. Hai quan điểm về sử dụng thuế xuất

khẩu, nhập khẩu đã được thể hiện rõ nét thông qua tiến trình phát triển kinh tế thế giới.

Ở Việt Nam, thuế xuất khẩu, nhập khẩu phát triển qua nhiều giai đoạn:

Năm 1946, sau khi giành được độc lập và tiến hành kháng chiến chống thực dân Pháp, Nhà nước đã ban hành thuế quan đánh vào hoạt động kinh doanh xuất khẩu qua cửa khẩu, biên giới và việc trao đổi hàng hoá giữa vùng tự do và vùng tạm chiếm. Thuế suất được qui định theo tỷ lệ % tính trên giá trị lô hàng xuất khẩu, nhập khẩu. Giai đoạn từ 1965 - 1988, đây là thời kỳ kế hoạch hoá tập trung, nhà nước thực hiện độc quyền ngoại thương nên chỉ có các tổ chức kinh tế nhà nước mới được phép trao đổi hàng hoá với nước ngoài thông qua các tổ chức xuất khẩu, nhập khẩu. Thị trường ngoại thương rất hẹp, chủ yếu được thực hiện trong phạm vi các nước xã hội chủ nghĩa. Vì vậy, Nhà nước thực hiện chế độ thu bù trừ chênh lệch ngoại thương và thu kết hối ngoại tệ từ 5% đến 20% đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu mậu dịch. Đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phi mậu dịch thì thực hiện chế độ thuế hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phi mậu dịch. Nhiệm vụ chủ yếu của chế độ thu bù chênh lệch ngoại thương là nhà nước đảm bảo về mặt tài chính cho các tổ chức xuất khẩu,

nhập khẩu, nó chưa đặt ra mục tiêu thu ngân sách nhà nước và quản lý hoạt động ngoại thương.

Việc chuyển sang cơ chế thị trường, cùng với chủ trương mở rộng quan hệ kinh tế đối ngoại đã làm cho hoạt động ngoại thương ở nước ta có điều kiện phát triển: thành phần tham gia, thị trường, mặt hàng... đòi hỏi phải có sự can thiệp của nhà nước bằng các chính sách công cụ tài chính, trong đó có thuế xuất khẩu, nhập khẩu... Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu mậu dịch được Quốc hội khoá 8 thông qua vào tháng 12 năm 1987, có hiệu lực thi hành từ năm 1988. Từ năm 1989 nước ta đã bãi bỏ thuế hàng hoá nhập khẩu mậu dịch, chỉ còn thu vào hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu theo 2 biểu thuế riêng biệt: thuế xuất khẩu, nhập khẩu hàng mậu dịch và thuế xuất khẩu, nhập khẩu hàng phi mậu dịch. Mục tiêu của thuế xuất khẩu, nhập khẩu trong thời kỳ này là khuyến khích xuất khẩu, hạn chế nhập khẩu để bảo hộ sản xuất trong nước: thuế xuất khẩu đã giảm bớt nhóm mặt hàng đánh thuế, điều chỉnh thuế suất theo từng nhóm mặt hàng cần khuyến khích hay hạn chế xuất khẩu; thuế nhập khẩu đánh thuế cao vào hàng hoá nhập khẩu trong nước đã sản xuất được, hàng cần hạn chế nhập; không đánh thuế nhập khẩu đối với hàng là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để phục vụ cho sản xuất trong nước. Ngày 26/12/1991, tại kỳ họp thứ 10

Quốc hội khoá 8, luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu mới đã được thông qua, thống nhất chính sách thuế đối với mọi hình thức xuất khẩu, nhập khẩu. Từ đó đến nay, luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu đã được sửa đổi, bổ sung nhiều lần. Trong bối cảnh hoạt động kinh tế đối ngoại mở rộng, hội nhập kinh tế quốc tế và khu vực, mục tiêu của chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu hiện nay là thực hiện bảo hộ sản xuất trong nước một cách có hiệu quả, thúc đẩy chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo hướng đẩy mạnh xuất khẩu; đảm bảo mức động viên hợp lý cho ngân sách nhà nước phù hợp với quá trình cải cách hệ thống thuế ở Việt Nam; chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phù hợp với những cam kết quốc tế về cắt giảm thuế quan mà Việt Nam ký kết, tham gia.

4.2. Nội dung cơ bản của luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu hiện hành ở Việt Nam

Các văn bản pháp luật chính về thuế xuất khẩu, nhập khẩu hiện hành bao gồm:

- Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu số 45/2005/QH11 ngày 14/6/2005.
- Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH 11 ngày 29/11/2006 và các văn bản hướng dẫn thi hành.

- Nghị định số 149/2005/NĐ-CP ngày 8/12/2005 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

- Nghị định 40/2007/NĐ-CP ngày 16/3/2007 quy định về việc xác định trị giá hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

- Thông tư 79/2009/TT-BTC ngày 20/4/2009 hướng dẫn thi hành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

4.2.1. Phạm vi áp dụng

4.2.1.1. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu là tất cả hàng hoá được phép xuất khẩu, nhập khẩu theo qui định hiện hành, bao gồm:

- Hàng hoá xuất, nhập khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

- Hàng hoá được đưa từ thị trường trong nước vào khu phi thuế quan và từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước.

- Hàng hoá mua bán, trao đổi khác được coi là hàng hoá xuất, nhập khẩu.

Như vậy, đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải thoả mãn hai điều kiện:

- Là các hàng hoá được cơ quan chức năng của nhà nước cho phép xuất khẩu, nhập khẩu.
- Những hàng hoá này thực tế có xuất khẩu, nhập khẩu.

4.2.1.2. Đối tượng không chịu thuế

Theo nguyên tắc, thuế xuất khẩu, nhập khẩu chỉ đánh vào hàng hoá thực sự xuất khẩu, nhập khẩu. Vì vậy, các trường hợp hàng hoá nước ngoài chỉ đi qua cửa khẩu, biên giới, lãnh thổ Việt Nam nhưng không tiêu dùng tại Việt Nam, hàng hoá nhập khẩu không mang tính kinh doanh sẽ không phải chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu. Theo qui định, hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu không thuộc diện chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu sau khi làm thủ tục hải quan gồm:

- Hàng vận chuyển quá cảnh, mượn đường, chuyển khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam theo qui định của pháp luật về hải quan.

- Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của các Chính phủ, các tổ chức thuộc Liên hiệp quốc, các tổ chức quốc tế, các tổ chức và cá nhân người nước ngoài cho Việt Nam và ngược lại nhằm phát triển kinh tế- xã hội, mục đích nhân đạo được cơ quan có

thẩm quyền phê duyệt, các khoản trợ giúp nhân đạo, cứu trợ khẩn cấp nhằm khắc phục hậu quả chiến tranh, thiên tai, dịch bệnh.

- Hàng hoá từ khu phi thuế quan xuất khẩu ra nước ngoài, hàng hoá nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hoá đưa từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.

- Hàng hoá là phần dầu khí thuộc thuế tài nguyên của Nhà nước khi xuất khẩu.

4.2.1.3. Đối tượng nộp thuế

Các tổ chức, cá nhân có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế, bao gồm:

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

4.2.1.4. Đối tượng được uỷ quyền, bảo lãnh, nộp thay thuế

- Đại lý làm thủ tục hải quan được đối tượng nộp thuế uỷ quyền nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

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

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

4.2.2. Căn cứ tính thuế

4.2.2.1. Hàng hoá áp dụng thuế suất theo tỷ lệ%

$$\begin{array}{l} \text{Thuế XK, NK} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng hàng} \\ \text{hoá XK, NK} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Giá tính thuế} \\ \text{đơn vị từng} \\ \text{mặt hàng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{XK, NK từng} \\ \text{mặt hàng} \end{array}$$

a) 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. Số lượng này được xác định dựa vào tờ khai hải quan của các tổ chức, cá nhân có hàng hoá xuất, nhập khẩu.

b) Giá tính thuế

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

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

định trị giá tính thuế và dừng ngay ở phương pháp xác định được trị giá tính thuế.

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

- 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 suy luận.

Phương pháp 1 - 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 không bị hạn chế quyền định đoạt, quyền sử dụng hàng hoá sau khi nhập khẩu, ngoại trừ các hạn chế sau:

- + Hạn chế về việc mua bán, sử dụng hàng hoá theo qui định của pháp luật Việt Nam;

- + Hạn chế về nơi tiêu thụ hàng hoá sau khi nhập khẩu;
- + Những hạn chế khác không làm ảnh hưởng đến trị giá của hàng hoá.

Thứ hai, việc bán hàng hay giá cả hàng hoá không phụ thuộc những điều kiện hay các khoản thanh toán dẫn đến việc không xác định được trị giá của những hàng hoá cần xác định trị giá tính thuế.

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

Thứ tư, 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:

$$\begin{array}{l} \text{Trị giá} \\ \text{tính thuế} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá mua trên} \\ \text{hoá đơn} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các khoản tiền người mua} \\ \text{phải trả chưa tính vào giá} \\ \text{mua trên hoá đơn} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các khoản} \\ \text{điều chỉnh} \end{array}$$

Trong đó:

- Giá mua ghi trên hoá đơn là tổng số tiền người mua đã trả hay sẽ phải trả cho người bán để mua hàng hoá nhập khẩu. Nếu giá mua trên hoá đơn bao gồm các

khoản giảm giá cho lô hàng nhập khẩu phù hợp với thông lệ thương mại quốc tế thì được trừ khi xác định trị giá tính thuế.

- Các khoản tiền người mua phải thanh toán nhưng chưa tính vào giá mua ghi trên hoá đơn như: 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 bao gồm: các khoản phải cộng và các khoản được trừ khi xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu.

+ Các khoản phải cộng khi xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu: Chỉ điều chỉnh các khoản phải cộng khi các khoản này liên quan trực tiếp đến hàng hoá nhập khẩu, 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 khi xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu bao gồm:

Tiền hoa hồng bán hàng, phí môi giới, nếu 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 được coi là đồng nhất 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 mua thu được sau khi định đoạt, sử dụng hàng hoá nhập khẩu được chuyển cho người bán hàng nhập khẩu dưới mọi hình thức;

Chi phí vận tải, bốc xếp, vận chuyển hàng có liên quan đến việc vận chuyển hàng nhập khẩu đến cửa khẩu nhập;

Chi phí bảo hiểm để vận chuyển hàng hoá nhập khẩu đến cửa khẩu nhập.

+ Các khoản được trừ khi xác định trị giá tính thuế hàng nhập khẩu: Nếu các khoản được trừ đã nằm trong giá mua hàng nhập khẩu 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;

Các khoản giảm giá thực hiện trước khi xếp hàng lên phương tiện vận chuyển ở nước xuất khẩu hàng hoá, được lập thành văn bản và nộp cùng tờ khai hải quan hàng hoá nhập khẩu;

Các chi phí do người mua chịu, liên quan đến tiếp thị hàng hoá nhập khẩu, bao gồm: Chi phí nghiên cứu, điều tra thị trường về sản phẩm sắp nhập khẩu; chi phí quảng cáo nhãn hiệu, thương hiệu hàng nhập khẩu; chi phí liên quan đến việc trưng bày, giới thiệu sản phẩm mới nhập...

Khoản lãi suất theo thoả thuận tài chính của người mua và có liên quan đến việc mua hàng hoá nhập khẩu nếu đáp ứng các điều kiện: Thoả thuận tài chính được lập thành văn bản; Trong trường hợp được yêu cầu,

người khai hải quan chứng minh được là trị giá khai báo chính là giá đã thanh toán hay sẽ phải thanh toán; Lãi suất khai báo không vượt quá mức lãi suất phổ biến tại Việt Nam ở thời điểm thoả thuận tài chính được thực hiện; Có số liệu khách quan và định lượng được để khấu trừ khoản lãi này ra khỏi giá đã thanh toán hoặc phải thanh toán.

Phương pháp 2 - 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, kể cả đặc điểm vật lý, chất lượng và danh tiếng được sản xuất ở cùng một nước, bởi cùng một nhà sản xuất hoặc nhà sản xuất khác được uỷ quyền của nhà sản xuất đó, được nhập khẩu vào Việt Nam.

Hàng hoá nhập khẩu giống hệt phải thoả mãn các điều kiện sau:

- Lô hàng nhập khẩu giống hệt được xuất khẩu đến Việt Nam vào cùng ngày hoặc trong vòng 60 ngày trước hoặc sau ngày xuất khẩu của lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

- Lô hàng nhập khẩu giống hệt có giao dịch mua bán ở cùng cấp độ hoặc đã được điều chỉnh về cùng cấp độ

bán buôn hoặc bán lẻ, có cùng số lượng hoặc đã được điều chỉnh về cùng số lượng với lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

Lô hàng nhập khẩu giống hệt có cùng khoảng cách và phương thức vận chuyển hoặc đã được điều chỉnh về cùng khoảng cách và phương thức vận chuyển giống như lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

Khi áp dụng phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt, nếu không có lô hàng nhập khẩu được sản xuất bởi cùng một nhà sản xuất thì mới xét đến hàng hoá được sản xuất bởi nhà sản xuất khác, nhưng phải đảm bảo các qui định về hàng hoá nhập khẩu giống hệt. Nếu xác định được từ hai trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu giống hệt trở lên thì trị giá tính thuế là trị giá giao dịch thấp nhất sau khi đã điều chỉnh mức giá về cùng các điều kiện mua bán với lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

Phương pháp 3 - 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, được làm từ các nguyên liệu, vật liệu giống nhau; có cùng chức năng 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 ủy quyền của nhà sản xuất đó, được nhập khẩu vào Việt Nam.

Hàng hoá nhập khẩu tương tự phải thoả mãn các điều kiện:

- Lô hàng nhập khẩu tương tự được xuất khẩu đến Việt Nam vào cùng ngày hoặc trong vòng 60 ngày trước hoặc sau ngày xuất khẩu của lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

- Lô hàng nhập khẩu tương tự có giao dịch mua bán ở cùng cấp độ hoặc đã được điều chỉnh về cùng cấp độ bán buôn hoặc bán lẻ, có cùng số lượng hoặc đã được điều chỉnh về cùng số lượng với lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

- Lô hàng nhập khẩu tương tự có cùng khoảng cách và phương thức vận chuyển hoặc đã được điều chỉnh về cùng khoảng cách và phương thức vận chuyển giống như lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

Khi áp dụng phương pháp trị giá giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự, nếu không có lô hàng nhập khẩu được sản xuất bởi cùng một nhà sản xuất thì mới xét đến hàng hoá được sản xuất bởi nhà sản xuất khác,

nhưng phải đảm bảo các qui định về hàng hoá nhập khẩu tương tự. Nếu xác định được từ hai giá trị giao dịch của hàng hoá nhập khẩu tương tự trở lên, thì trị giá tính thuế là giá trị giao dịch thấp nhất sau khi đã điều chỉnh mức giá về cùng các điều kiện mua bán với lô hàng đang được xác định trị giá tính thuế.

Phương pháp 4 - Phương pháp trị giá khấu trừ

Trị giá khấu trừ được xác định căn cứ vào giá bán của hàng hoá nhập khẩu, hàng hoá nhập khẩu giống hệt, hàng hoá nhập khẩu tương tự trên thị trường Việt Nam trừ (-) đi các chi phí hợp lý phát sinh sau khi nhập khẩu.

Giá bán hàng hoá nhập khẩu trên thị trường Việt Nam được xác định theo những nguyên tắc sau:

- Giá bán hàng hoá nhập khẩu là giá bán thực tế, nếu không có giá bán thực tế của hàng hoá nhập khẩu cần xác định trị giá tính thuế thì lấy giá bán thực tế của hàng hoá nhập khẩu giống hệt hay hàng hoá nhập khẩu tương tự còn nguyên trạng như khi nhập khẩu được bán trên thị trường trong nước để xác định giá bán thực tế;

- Người nhập khẩu và người mua hàng trong nước không có mối quan hệ đặc biệt;

- Mức giá bán tính trên số lượng bán ra lớn nhất và đủ để hình thành đơn giá;

- Hàng hoá được bán ra (bán buôn hoặc bán lẻ) vào ngày sớm nhất ngay sau khi nhập khẩu, nhưng không chậm quá 90 ngày (ngày theo lịch) sau ngày nhập khẩu lô hàng đó.

Các chi phí hợp lý phát sinh sau khi nhập khẩu hàng hoá được xác định như sau:

+ Trường hợp người nhập khẩu mua hàng theo phương thức mua đứt bán đoạn, các khoản được khấu trừ gồm:

Chi phí vận tải và chi phí mua bảo hiểm cho hàng hoá khi tiêu thụ trên thị trường nội địa;

Các khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp ngân sách nhà nước khi nhập khẩu và bán hàng nhập khẩu mà theo quy định của pháp luật hiện hành được hạch toán vào doanh thu bán hàng, giá vốn và chi phí bán hàng nhập khẩu;

Chi phí quản lý chung liên quan đến việc bán hàng nhập khẩu;

Lợi nhuận bán hàng sau khi nhập khẩu.

+ Trường hợp người nhập khẩu là đại lý bán hàng cho thương nhân nước ngoài thì chi phí được trừ là hoa hồng bán hàng.

Trường hợp đại lý bán hàng được thương nhân nước ngoài uỷ quyền thực hiện một số hoạt động có liên quan đến việc bán hàng sau khi nhập khẩu tại Việt Nam

ngoài hợp đồng đại lý thì những chi phí của các hoạt động này phát sinh tại Việt Nam cũng được trừ trong phạm vi các chi phí đã được thoả thuận trong hợp đồng.

Chi phí phát sinh sau khi nhập khẩu được phép khấu trừ khi xác định trị giá khấu trừ phải phản ánh trung thực chi phí chung và lợi nhuận thực tế, phổ biến trong kinh doanh ngành hàng đó.

Hàng hoá nhập khẩu qua quá trình gia công, chế biến thêm ở trong nước thì cũng được xác định trị giá tính thuế theo các nguyên tắc của trị giá khấu trừ và trừ đi các chi phí gia công, chế biến làm tăng thêm giá trị của hàng hoá.

Phương pháp xác định trị giá khấu trừ sẽ không được áp dụng khi hàng hoá nhập khẩu sau khi gia công, chế biến không còn nguyên trạng như khi nhập khẩu; hoặc hàng hoá nhập khẩu sau khi gia công, chế biến vẫn giữ nguyên đặc điểm, tính chất, công dụng như khi nhập khẩu nhưng chỉ còn là bộ phận của hàng hoá được bán ra trên thị trường Việt Nam.

Trường hợp sau khi gia công, chế biến hàng hoá nhập khẩu không còn nguyên trạng như khi nhập khẩu nhưng vẫn có thể xác định chính xác giá trị tăng thêm do quá trình gia công, chế biến thì trị giá tính thuế vẫn được xác định theo phương pháp trị giá khấu trừ.

Số liệu phục vụ cho tính toán trị giá khấu trừ do người nhập khẩu hay đại diện của người nhập khẩu cung cấp, trừ khi những số liệu này không nhất quán với số liệu thu thập được từ các giao dịch bán hàng nhập khẩu cùng phẩm cấp hay cùng chủng loại tại Việt Nam. Trường hợp số liệu của người nhập khẩu không nhất quán với số liệu thu thập từ những giao dịch bán hàng nhập khẩu cùng phẩm cấp hay cùng chủng loại tại Việt Nam, thì việc khấu trừ khoản lợi nhuận và chi phí chung phải dựa trên cơ sở các số liệu khách quan và định lượng được, ngoài thông tin do người nhập khẩu hay đại diện của người nhập khẩu cung cấp.

Khoản chi phí và lợi nhuận được tính trừ khi xác định trị giá khấu trừ phải được ghi chép và phản ánh trên sổ sách kế toán phù hợp với qui định của pháp luật về kế toán và phải được xem xét một cách tổng thể khi xác định trị giá tính thuế.

Phương pháp 5 - Phương pháp trị giá tính toán

Trị giá tính thuế của hàng hoá nhập khẩu được xác định bằng trị giá tính toán. Trị giá tính toán bao gồm các khoản:

- Giá thành hoặc trị giá của nguyên vật liệu, chi phí của quá trình sản xuất hoặc quá trình gia công khác của việc sản xuất hàng hoá nhập khẩu;

Chương 4. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu

- Chi phí, lợi nhuận để bán hàng hoá nhập khẩu;
- Các chi phí điều chỉnh cộng (trừ các khoản chi phí đã tính vào giá thành sản xuất)

Khoản chi phí và lợi nhuận dùng để tính toán trị giá tính thuế phải được xem xét một cách tổng thể. Việc xác định trị giá tính toán phải dựa trên số liệu của nhà sản xuất cung cấp phù hợp với nguyên tắc kế toán của nước sản xuất hàng hoá, trừ khi các số liệu này không phù hợp với số liệu thu thập được tại Việt Nam.

Không được tiến hành việc kiểm tra hoặc yêu cầu xuất trình để kiểm tra sổ sách kế toán hay bất kỳ hồ sơ nào khác của các đối tượng không cư trú trên lãnh thổ Việt Nam nhằm mục đích xác định trị giá tính toán. Việc thẩm tra các thông tin do người sản xuất hàng hoá cung cấp phục vụ xác định trị giá tính thuế theo qui định có thể thực hiện ngoài lãnh thổ Việt Nam nếu: được sự đồng ý của nhà sản xuất và phải được thông báo trước bằng văn bản cho cơ quan có thẩm quyền của nước có liên quan và được cơ quan này chấp nhận cho phép tiến hành việc thẩm tra.

Phương pháp 6 - Phương pháp khác suy luận

Nếu không thể xác định được trị giá tính thuế lần lượt theo các cách ở trên thì trị giá tính thuế sẽ được bằng

phương pháp suy luận, dựa vào các số liệu, tài liệu khách quan có sẵn tại thời điểm xác định trị giá tính thuế.

Phương pháp suy luận là áp dụng tuân tự, linh hoạt các phương pháp xác định trị giá tính thuế đã được trình bày ở trên và dừng ngay tại phương pháp xác định được trị giá tính thuế. Khi áp dụng phương pháp suy luận, 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 tại Việt Nam.

- Giá bán hàng hoá ở thị trường nội địa nước xuất khẩu;

- Giá bán hàng hoá để xuất khẩu đến một nước khác;

- Chi phí sản xuất hàng hoá, trừ các chi phí sản xuất hàng hoá nhập khẩu được sử dụng trong phương pháp trị giá tính toán.

- Giá tính thuế tối thiểu.

- Các loại giá áp đặt hoặc giả định.

- Hệ thống xác định trị giá cho phép sử dụng từ giá cao hơn trong hai trị giá thay thế để làm trị giá tính thuế.

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

- Đối với hàng hoá nhập khẩu đã được miễn thuế, xét miễn thuế nhưng sau đó sử dụng vào mục đích khác

Chương 4. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu

với mục đích được miễn thuế, xét miễn thuế thì phải kê khai nộp thuế. Trị giá tính thuế nhập khẩu được xác định trên cơ sở giá trị sử dụng còn lại của hàng hoá, tính theo thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam và được xác định cụ thể như sau:

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Trị giá tính thuế nhập khẩu = (%) trị giá khai báo tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan
Từ 6 tháng trở xuống (được tính tròn là 183 ngày)	90%
Từ trên 6 tháng đến 1 năm (được tính tròn là 365 ngày)	80%
Từ trên 1 năm đến 2 năm	70%
Từ trên 2 năm đến 3 năm	60%
Từ trên 3 năm đến 5 năm	50%
Từ trên 5 năm đến 7 năm	40%
Từ trên 7 năm đến 9 năm	30%
Từ trên 9 năm đến 10 năm	15%
Trên 10 năm	0%

- Đối với hàng nhập khẩu là hàng đi thuê, mượn thì trị giá tính thuế là giá trị thực 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, mượn hàng hoá.

- Đối với hàng nhập khẩu là hàng đem ra nước ngoài sửa chữa thì trị giá tính thuế là chi phí thực trả theo hợp đồng đã ký với nước ngoài, phù hợp với các

chứng từ hợp pháp, hợp lệ liên quan đến việc sửa chữa hàng hoá.

- Đối với hàng bảo hành: Trường hợp hàng nhập khẩu có bao gồm hàng hoá bảo hành theo hợp đồng theo hợp đồng mua bán (kể cả trường hợp hàng gửi sau), thì trị giá tính thuế là trị giá thực trả cho hàng hoá nhập khẩu bao gồm cả trị giá hàng bảo hành. Trị giá, số lượng của hàng bảo hành, điều kiện và thời gian bảo hành phải được qui định cụ thể trên hợp đồng.

- Đối với hàng khuyến mại: Trường hợp hàng hoá nhập khẩu có bao gồm hàng khuyến mại theo hợp đồng mua bán hàng hoá (kể cả trường hợp hàng gửi sau), thì trị giá tính thuế được xác định như sau:

+ Trường hợp trị giá hàng khuyến mại được qui định cụ thể trên hợp đồng mua bán, nhưng không quá 10% trị giá hàng nhập khẩu, thì trị giá tính thuế hàng nhập khẩu (bao gồm cả hàng khuyến mại) là trị giá thực trả cho toàn bộ lô hàng nhập khẩu.

+ Trường hợp trị giá hàng khuyến mại không tách được khỏi trị giá hàng hoá nhập khẩu hoặc vượt quá 10% trị giá hàng nhập khẩu, thì trị giá tính thuế cho toàn bộ lô hàng nhập khẩu không được xác định theo trị giá giao dịch và phải chuyển sang phương pháp tiếp theo.

+ Hàng hoá nhập khẩu không có hợp đồng mua bán, như: hàng mua bán, trao đổi của cư dân biên giới; hàng hoá nhập khẩu của hành khách nhập cảnh ngoài tiêu chuẩn miễn thuế..., trị giá tính thuế là trị giá thực trả do người khai hải quan khai báo.

+ Hàng hoá nhập khẩu bị hư hỏng, tổn thất, mất mát có lý do xác đáng trong quá trình vận chuyển, bốc xếp:

Đối với số hàng hoá không bị hư hỏng, tổn thất hoặc mất mát, thì trị giá tính thuế là trị giá thực trả cho hàng hoá nhập khẩu (phần không bị hư hỏng, tổn thất, mất mát).

Đối với phần hàng hoá bị hư hỏng, tổn thất thì trị giá tính thuế được tính theo trị giá tính thuế của số hàng nhập khẩu còn nguyên vẹn và được giảm phù hợp với kết quả giám định và hồ sơ có liên quan.

c) Thuế suất

Thuế suất thuế xuất khẩu, nhập khẩu được quy định đối với từng loại hàng hoá, được xác định dựa trên biểu thuế suất của luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Biểu thuế xuất khẩu, nhập khẩu được xác định dựa trên nguyên tắc:

- Phân biệt đối với từng loại hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu tùy theo yêu cầu điều tiết của nhà nước trong từng

thời kỳ. Cụ thể: hàng hoá nào cần khuyến khích xuất khẩu, nhập khẩu thì thuế suất thấp. Hàng hoá nào không khuyến khích xuất khẩu, nhập khẩu thì thuế suất cao. Hiện nay để khuyến khích hoạt động xuất khẩu hàng hoá, biểu thuế xuất khẩu phần lớn có thuế suất 0%.

- Biểu thuế nhập khẩu phân biệt theo khu vực thị trường hoặc các hiệp định thương mại về đối xử tối huệ quốc. Thuế suất thuế nhập khẩu gồm: thuế suất thông thường, thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt được thực hiện như sau: .

Thuế suất thông thường áp dụng đối với hàng hoá 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 đối 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 qui định tại biểu thuế nhập khẩu ưu đãi.

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

Thuế suất ưu đãi áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam. Thuế suất ưu đãi được qui định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi do Bộ Tài chính ban hành.

Thuế suất ưu đãi đặc biệt áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ đã có thoả thuận ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu với Việt Nam theo thể chế khu vực thương mại tự do, liên minh quan thuế hoặc để tạo thuận lợi cho việc giao lưu thương mại biên giới và trường hợp ưu đãi đặc biệt khác. Thuế suất ưu đãi đặc biệt được áp dụng cụ thể cho từng mặt hàng theo qui định trong thoả thuận.

Hàng hoá nhập khẩu ngoài việc chịu thuế theo các thuế suất trên, nếu 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 hoá xuất khẩu của Việt Nam thì bị áp dụng thuế chống bán phá giá, thuế chống trợ cấp, thuế chống phân biệt đối xử, thuế để tự vệ và được thực hiện theo các văn bản qui phạm pháp luật hướng dẫn riêng.

4.2.2.2. Hàng hoá áp dụng thuế suất tuyệt đối

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

Trong đó:

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 ghi trong tờ khai hải quan thuộc Danh mục hàng hoá áp dụng thuế suất tuyệt đối.

4.2.3. Tỷ giá tính thuế

Giá tính thuế được tính bằng đồng Việt Nam. Tỷ giá làm cơ sở để xác định giá tính thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu là tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố được 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 trên trang điện tử hoặc có phát hành, có đưa tin trên 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 đối tượng 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 đối tượng nộp thuế đã kê khai nhưng không quá 3 ngày liền kề trước ngày đăng ký tờ khai hải quan.

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 hoá xuất khẩu, nhập khẩu đăng ký tờ khai hải quan 1 lần để xuất khẩu, nhập khẩu nhiều lần thì thuế

suất thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được tính theo thuế suất, trị giá tính thuế và tỷ giá tính thuế theo ngày có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trên cơ sở số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu.

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.

4.2.4. Miễn thuế, xét miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế, truy thu thuế XNK

4.2.4.1. Miễn thuế

Để khuyến khích một số hoạt động theo định hướng của nhà nước và đảm bảo sự phù hợp với các thông lệ thương mại quốc tế mà Việt Nam ký kết hoặc tham gia, Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định các trường hợp hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu được miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu như sau:

- Hàng tạm nhập - tái xuất, hàng tạm xuất - tái nhập để tham dự hội chợ, triển lãm.

- Hàng hoá 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 qui định.

- Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế của khách xuất nhập cảnh.

- Hàng xuất khẩu, nhập khẩu của các tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ ngoại giao tại Việt Nam.

- Hàng hoá được nhập khẩu để gia công cho phía nước ngoài theo hợp đồng đã ký.

- Hàng hoá nhập khẩu để tạo tài sản cố định của dự án khuyến khích đầu tư theo qui định của Chính phủ, dự án đầu tư bằng nguồn vốn ODA.

- Giống cây trồng, vật nuôi được phép nhập khẩu để thực hiện dự án đầu tư trong lĩnh vực nông, lâm, ngư nghiệp.

- Hàng hoá nhập khẩu của doanh nghiệp BOT và nhà thầu phụ để thực hiện dự án BOT, BTO, BT.

- Miễn thuế lần đầu đối với hàng hoá là trang thiết bị nhập khẩu theo danh mục qui định của Chính phủ để tạo tài sản cố định của dự án khuyến khích đầu tư, dự án đầu tư bằng nguồn vốn ODA đầu tư về khách sạn,

dự án thuộc Danh mục khuyến khích đầu tư theo qui định của Chính phủ được miễn thuế nhập khẩu trong thời hạn 5 năm, kể từ ngày bắt đầu sản xuất.

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

- Máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải (trừ ô tô dưới 24 chỗ ngồi) do các nhà thầu nước ngoài nhập khẩu vào Việt Nam theo phương thức tạm nhập - tái xuất để phục vụ thi công công trình, dự án sử dụng vốn ODA được miễn thuế nhập khẩu khi nhập khẩu và miễn thuế xuất khẩu khi tái xuất.

4.2.4.2. Xét miễn thuế

Để khuyến khích việc xuất, nhập khẩu hàng hoá trong những trường hợp nhất định, Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu qui định một số trường hợp hàng hoá xuất, nhập khẩu được xét miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Hàng hoá xuất, nhập khẩu

được xét miễn thuế phải có đầy đủ hồ sơ theo qui định, bao gồm:

- Hàng nhập khẩu là hàng chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng.

- Hàng nhập khẩu là hàng chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho nghiên cứu khoa học.

- Hàng nhập khẩu là hàng chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho giáo dục, đào tạo.

- Hàng là quà biếu, quà tặng của các tổ chức, cá nhân nước ngoài cho tổ chức, cá nhân Việt Nam và ngược lại trong định mức qui định.

- Hàng là quà biếu, quà tặng được xét miễn thuế đối với toàn bộ giá trị lô hàng nếu:

- + Các đơn vị nhận quà biếu, quà tặng là cơ quan hành chính, sự nghiệp, cơ quan đoàn thể xã hội hoạt động bằng kinh phí ngân sách cấp phát được cơ quan chủ quản cấp trên cho phép tiếp nhận để sử dụng được xét miễn thuế trong từng trường hợp cụ thể;

- + Lô hàng quà biếu, quà tặng mang mục đích nhân đạo, từ thiện, nghiên cứu khoa học;

- + Người Việt Nam định cư ở nước ngoài gửi thuốc chữa bệnh về cho thân nhân tại Việt Nam là gia đình có công

với cách mạng, thương binh, liệt sỹ, người già yếu không nơi nương tựa có xác nhận của chính quyền địa phương.

- Hàng nhập khẩu để bán miễn thuế tại các cửa hàng bán miễn thuế.

4.2.4.3. Xét giảm thuế

Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đang trong quá trình giám sát của cơ quan hải quan bị hư hỏng, mất mát được cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giám định chứng nhận thì được xét giảm thuế tương ứng với tỷ lệ tổn thất thực tế của hàng hoá.

4.2.4.4. Hoàn thuế

a) Các trường hợp xét hoàn thuế

Về nguyên tắc, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu chỉ đánh vào hàng hoá thực sự xuất khẩu, nhập khẩu, vì vậy, trong trường hợp hàng hoá không thực sự xuất khẩu, nhập khẩu hoặc xuất khẩu, nhập khẩu ít hơn so với số đã kê khai, nộp thuế thì được hoàn lại số thuế xuất khẩu, nhập khẩu nộp thừa.

Hàng hoá xuất, nhập khẩu được xét hoàn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu đã nộp trong các trường hợp:

- Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu, còn lưu kho, lưu bãi tại cửa khẩu dưới sự giám sát của hải quan, được phép tái xuất ra nước ngoài.

Chương 4. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu

- Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đã nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhưng không xuất khẩu, nhập khẩu.

- Hàng hoá đã nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhưng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ít hơn.

- Hàng hoá đã nộp thuế nhập khẩu, sau đó xuất khẩu trong các trường hợp:

+ Hàng hoá nhập khẩu để giao, bán hàng cho nước ngoài thông qua các đại lý tại Việt Nam;

+ Hàng hoá 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 Việt Nam trên các tuyến đường quốc tế theo qui định của Chính phủ.

- Hàng hoá nhập khẩu đã nộp thuế nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu được hoàn thuế tương ứng với tỷ sản phẩm thực tế xuất khẩu, bao gồm các trường hợp:

+ Doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng xuất khẩu, hoặc tổ chức thuê gia công trong nước, gia công ở nước ngoài, liên kết sản xuất hàng xuất khẩu và nhận sản phẩm về để xuất khẩu.

+ Doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hoá tiêu thị trong nước, sau đó tìm được

thị trường và đã xuất khẩu hàng hoá ra nước ngoài (thời gian tối đa là 2 năm, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan nguyên liệu, vật tư nhập khẩu).

+ Nguyên liệu, vật tư (trừ sản phẩm hoàn chỉnh) nhập khẩu để thực hiện hợp đồng gia công với nước ngoài (nguyên liệu không do bên nước đặt gia công cung cấp), khi xuất khẩu sản phẩm được hoàn thuế nhập khẩu đã nộp.

+ Doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất sản phẩm, sau đó sử dụng sản phẩm này để gia công hàng xuất khẩu theo hợp đồng gia công với nước ngoài.

+ Doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư sản xuất sản phẩm bán cho doanh nghiệp khác để trực tiếp sản xuất, gia công hàng hoá xuất khẩu, sau khi hàng hoá đã xuất khẩu thì doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư được hoàn thuế nhập khẩu tương ứng với phần doanh nghiệp khác dùng vào sản xuất sản phẩm và đã thực xuất khẩu.

+ Doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư sản xuất sản phẩm bán cho doanh nghiệp khác để trực tiếp xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài. Sau khi sản phẩm đã xuất khẩu (thời hạn tối đa là 365 ngày, kể từ ngày

đăng ký tờ khai hải quan của nguyên liệu, vật tư nhập khẩu) thì doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư được hoàn thuế nhập khẩu tương ứng với số lượng thực xuất khẩu.

+ Doanh nghiệp nhập khẩu nguyên liệu, vật tư để sản xuất hàng hoá bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo chỉ định của thương nhân nước ngoài để làm nguyên liệu tiếp tục sản xuất, gia công hàng xuất khẩu.

- Hàng hoá tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu hoặc hàng hoá tạm xuất khẩu để tái nhập khẩu theo phương thức kinh doanh hàng tạm nhập - tái xuất, hoặc hàng tạm xuất - tái nhập được hoàn thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu và không phải nộp thuế nhập khẩu khi tái nhập, thuế xuất khẩu khi tái xuất.

- Hàng hoá đã xuất khẩu nhưng phải nhập khẩu trở lại Việt Nam được xét hoàn thuế xuất khẩu đã nộp và không phải nộp thuế nhập khẩu với điều kiện: hàng hoá được thực nhập trở lại Việt Nam trong thời hạn tối đa 365 ngày kể từ ngày thực tế xuất khẩu; hàng hoá chưa qua quá trình sản xuất, gia công, sửa chữa hoặc sử dụng ở nước ngoài; hàng hoá nhập khẩu trở lại Việt Nam phải làm thủ tục hải quan tại nơi đã làm thủ tục xuất khẩu hàng hoá đó.

- Hàng hoá nhập khẩu nhưng phải tái xuất trả lại chủ hàng nước ngoài hoặc tái xuất sang nước thứ ba thì xét hoàn thuế nhập khẩu đã nộp tương ứng với số lượng hàng thực tế tái xuất và không phải nộp thuế xuất khẩu với điều kiện: hàng hoá được tái xuất ra nước ngoài trong thời hạn tối đa 365 ngày kể từ ngày thực tế nhập khẩu hàng; hàng hoá chưa qua quá trình sản xuất, gia công, sửa chữa hoặc sử dụng ở Việt Nam; hàng hoá tái xuất khẩu ra nước ngoài phải làm thủ tục hải quan tại nơi đã làm thủ tục nhập khẩu hàng hoá đó.

- Máy móc, thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển của các tổ chức, cá nhân được phép tạm nhập - tái xuất (bao gồm cả mượn - tái xuất) để thực hiện các dự án đầu tư, thi công xây dựng, lắp đặt công trình, phục vụ sản xuất, khi nhập khẩu phải kê khai nộp thuế nhập khẩu theo qui định, khi tái xuất ra khỏi Việt Nam được hoàn thuế nhập khẩu. Số thuế nhập khẩu được hoàn được xác định trên cơ sở giá trị sử dụng còn lại của máy móc thiết bị, dụng cụ, phương tiện vận chuyển khi tái xuất tính theo thời gian sử dụng và lưu lại Việt Nam, trường hợp thực tế đã hết giá trị sử dụng thì không được hoàn lại thuế. Cụ thể:

Chương 4. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu

* Đối với hàng nhập khẩu mới vào Việt Nam (chưa qua sử dụng):

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Tỷ lệ hoàn thuế nhập khẩu đã nộp
Từ 6 tháng trở xuống	90%
Trên 6 tháng đến 1 năm	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 đến 7 năm	40%
Trên 7 năm đến 9 năm	30%
Trên 9 năm đến 10 năm	15%
Trên 10 năm	Không được hoàn thuế

* Đối với hàng đã qua sử dụng được phép nhập khẩu vào Việt Nam:

Thời gian sử dụng và lưu lại tại Việt Nam	Tỷ lệ hoàn thuế nhập khẩu đã nộp
Từ 6 tháng trở xuống	60% 50% 40% 35%
Trên 6 tháng đến 1 năm	30% Không được hoàn thuế
Trên 1 năm đến 2 năm	
Trên 2 năm đến 3 năm	
Trên 3 năm đến 5 năm	
Trên 5 năm	

- Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu gửi từ tổ chức, cá nhân ở nước ngoài cho tổ chức, cá nhân ở Việt Nam

thông qua dịch vụ bưu chính và dịch vụ chuyển phát nhanh quốc tế và ngược lại: doanh nghiệp cung cấp dịch vụ đã nộp thuế nhưng không giao được cho người nhận hàng hoá, phải tái xuất, tái nhập, hoặc bị tịch thu, tiêu huỷ theo qui định của pháp luật thì sẽ được hoàn lại số tiền thuế đã nộp.

- Trường hợp có nhầm lẫn trong kê khai tính thuế, nộp thuế (bao gồm cả đối tượng nộp thuế hoặc cơ quan Hải quan) được hoàn lại tiền thuế nộp thừa trong thời hạn 365 ngày trở về trước, kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự nhầm lẫn.

- Các tổ chức, cá nhân có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu có vi phạm các qui định trong lĩnh vực hải quan (sau đây gọi là hàng hoá vi phạm), đã nộp thuế xuất khẩu hoặc thuế nhập khẩu và thuế khác (nếu có), đang trong sự giám sát quản lý của cơ quan hải quan bị cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ra Quyết định tịch thu hàng hoá thì được hoàn lại số tiền thuế xuất khẩu hoặc nhập khẩu và thuế khác (nếu có) đã nộp.

- Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đã nộp thuế nhưng sau đó được miễn thuế theo Quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì được xét hoàn thuế.

- Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu còn nằm trong sự giám sát, quản lý của cơ quan hải quan, nếu đã mở

tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu nhưng cơ quan hải quan kiểm tra cho thông quan phát hiện có vi phạm buộc phải tiêu huỷ và đã tiêu huỷ thì hải quan ra Quyết định không phải nộp thuế xuất khẩu, nhập khẩu (nếu có).

b) Thời hạn nộp hồ sơ và thời hạn xét hoàn thuế

Trong thời hạn 45 ngày kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan hàng xuất khẩu (đối với trường hợp hoàn thuế nhập khẩu) hoặc tờ khai hàng nhập khẩu (đối với trường hợp hoàn thuế xuất khẩu), các đối tượng được xét hoàn lại thuế phải hoàn thành hồ sơ theo qui định gửi cơ quan có thẩm quyền để xét giải quyết hoàn thuế theo qui định. Nếu quá thời hạn, đối tượng thuộc diện được xét hoàn thuế chưa hoàn thành hồ sơ thì bị xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan. Nếu thời hạn thanh toán qui định tại hợp đồng xuất khẩu dài hơn 45 ngày kể từ ngày thực xuất khẩu hàng hoá thì doanh nghiệp phải có bản cam kết xuất trình chứng từ thanh toán trong thời hạn 15 ngày kể từ ngày hết thời hạn thanh toán ghi trên hợp đồng.

Hồ sơ thuộc diện xét hoàn thuế trước, kiểm tra sau là hồ sơ của người nộp thuế có quá trình chấp hành tốt pháp luật thuế, các giao dịch được thanh toán qua ngân

hàng thương mại hoặc tổ chức tín dụng khác. Đối với hồ sơ thuộc diện xét hoàn thuế trước, kiểm tra sau: Sau khi cơ quan hải quan kiểm tra sơ bộ tính chính xác, hợp lệ của hồ sơ; xác định kê khai của người nộp thuế là chính xác thì ban hành quyết định hoàn thuế theo kê khai của người nộp thuế. Trường hợp qua kiểm tra sơ bộ, có cơ sở xác định kê khai của người nộp thuế chưa chính xác thì thông báo cho người nộp thuế biết việc chuyển hồ sơ sang kiểm tra trước, hoàn thuế sau. Trường hợp xác định không thuộc đối tượng được hoàn thuế, cơ quan hải quan thông báo cho người nộp thuế biết lý do không hoàn thuế. Thời hạn cơ quan hải quan phải ban hành Quyết định hoàn thuế hoặc thông báo cho người nộp thuế biết về việc chuyển hồ sơ sang kiểm tra trước, hoàn thuế sau hoặc thông báo lý do không hoàn thuế cho người nộp thuế trong vòng 15 ngày kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hoàn thuế.

Hồ sơ xét hoàn thuế thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau là hồ sơ của các đối tượng:

- + Yêu cầu hoàn thuế theo điều ước quốc tế;
- + Người nộp thuế đề nghị hoàn thuế lần đầu;
- + Người nộp thuế có hành vi trốn thuế, gian lận thuế trong thời hạn 2 năm tính từ thời điểm đề nghị hoàn thuế trở về trước;

+ Người nộp thuế không thực hiện giao dịch thanh toán qua NH.

+ Doanh nghiệp sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể...

+ Hết thời hạn theo thông báo của hải quan nhưng người nộp thuế không giải trình thông tin, tài liệu, không bổ sung hồ sơ hoàn thuế theo yêu cầu;

+ Hàng hoá đã kê khai, nộp thuế theo mức thuế suất thuế nhập khẩu thông thường hoặc ưu đãi được tính lại theo mức thuế suất ưu đãi hoặc ưu đãi đặc biệt và được hoàn lại số tiền thuế chênh lệch; hàng nhập khẩu là ô tô, linh kiện và phụ tùng, xăng dầu, sắt thép, hàng nhập khẩu khác thuộc diện nhà nước quản lý.

Đối với hồ sơ xét hoàn thuế thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau: Cơ quan hải quan sau khi kiểm tra, đối chiếu tính chính xác của hồ sơ, nếu xác định không thuộc đối tượng được hoàn thuế thì thông báo cho người nộp thuế biết lý do không hoàn thuế. Nếu xác định đối tượng thuộc diện được hoàn thuế thì ban hành Quyết định hoàn thuế chậm nhất trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hoàn thuế.

Nếu việc ra quyết định hoàn thuế bị chậm so với thời hạn qui định do lỗi của cơ quan hải quan thì ngoài

số tiền thuế phải hoàn còn phải trả tiền lãi tính kể từ ngày cơ quan hải quan phải ra quyết định hoàn thuế cho đến ngày cơ quan hải quan ban hành quyết định hoàn thuế.

4.2.4.5. Truy thu thuế

Các trường hợp phải truy thu thuế xuất khẩu, nhập khẩu:

- Các trường hợp đã được miễn thuế, xét miễn thuế theo qui định nhưng sau đó hàng hoá sử dụng khác với mục đích đã được miễn, xét miễn thuế thì phải nộp đủ thuế, trừ trường hợp chuyển nhượng cho đối tượng thuộc diện được miễn, xét miễn thuế.

- Trường hợp đối tượng nộp thuế hoặc cơ quan hải quan nhầm lẫn trong kê khai, tính, nộp thuế thì phải truy thu tiền thuế còn thiếu trong thời hạn 365 ngày trở về trước, kể từ phát hiện có sự nhầm lẫn.

- Trường hợp có sự gian, lận trốn thuế thì phải truy thu tiền thuế, tiền phạt trong thời hạn 5 năm trở về trước, kể từ ngày kiểm tra phát hiện.

Căn cứ để tính truy thu thuế xuất khẩu, nhập khẩu là giá tính thuế, thuế suất và tỷ giá tại thời điểm có sự thay đổi mục đích đã được miễn, xét miễn thuế (đối với trường hợp thay đổi mục đích sử dụng)

và tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan trước đây (đối với trường hợp nhầm lẫn trong kê khai và gian lận thuế).

Thời hạn kê khai tiền thuế là 10 ngày kể từ ngày thay đổi mục đích đã được miễn, xét miễn thuế trước đây (đối với trường hợp thay đổi mục đích sử dụng), và 10 ngày kể từ ngày phát hiện có sự nhầm lẫn, kiểm tra phát hiện có sự gian lận trốn thuế (đối với trường hợp nhầm lẫn trong kê khai và gian lận thuế). Thời hạn nộp thuế là 10 ngày kể từ ngày cơ quan Nhà nước ra quyết định nộp thuế, nộp phạt.

4.2.5. Kê khai, nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu

4.2.5.1. Kê khai thuế

Đối tượng nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có trách nhiệm kê khai thuế ngay trên tờ khai hải quan.

Đối tượng nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được khai bổ sung hồ sơ khai thuế trong trường hợp:

- Trước thời điểm cơ quan hải quan kiểm tra thực tế hàng hoá hoặc quyết định miễn kiểm tra thực tế hàng hoá, người khai hải quan phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp có sai sót;

- Đối tượng nộp thuế tự phát hiện những sai sót ảnh hưởng đến số thuế phải nộp trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan nhưng trước khi cơ quan hải quan thực hiện kiểm tra, thanh tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế.

Nếu khai bổ sung hồ sơ khai thuế làm tăng số tiền thuế phải nộp, đối tượng nộp thuế tự xác định số tiền phạt chậm nộp theo qui định. Nếu đối tượng nộp thuế không tự xác định hoặc xác định không đúng, cơ quan hải quan xác định số tiền phạt nộp chậm và thông báo cho đối tượng nộp thuế biết để thực hiện.

Nếu khai bổ sung hồ sơ khai thuế làm giảm số tiền thuế phải nộp, đối tượng nộp thuế được bù trừ số tiền thuế giảm sau khi đã thực hiện thanh toán tiền thuế, tiền phạt (nếu có).

4.2.5.2. Thời điểm tính thuế

Thời điểm tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là thời điểm đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan với cơ quan hải quan. Trường hợp đối tượng nộp thuế khai báo điện tử thì thời điểm tính thuế thực hiện theo qui định về thủ tục hải quan điện tử. Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được tính theo thuế suất, giá tính thuế, tỷ giá tính thuế tại thời điểm tính thuế.

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

4.2.5.3. Thời hạn nộp thuế

a) Đối với hàng xuất khẩu: Thời hạn nộp thuế là 30 ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

b) Đối với hàng nhập khẩu:

- Đối với hàng nhập khẩu là hàng tiêu dùng trong Danh mục hàng hoá do Bộ thương mại công bố: phải nộp thuế trước khi nhận hàng, trừ các trường hợp sau:

Đối tượng nộp thuế có bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp: thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

- Thời hạn nộp thuế nhập khẩu đối với đối tượng nộp thuế chấp hành tốt pháp luật về thuế.

+ Hàng hoá nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để trực tiếp sản xuất hàng xuất khẩu: Thời hạn

nộp thuế là 275 ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

Trường hợp đặc biệt do chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu phải kéo dài hơn 275 ngày như đóng tàu, sản xuất sản phẩm cơ khí, nuôi trồng thủy hải sản, ngọc trai; chế biến các loại nông sản thu hoạch theo mùa vụ, thì thời hạn nộp thuế được kéo dài hơn 275 ngày. Thời gian 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.

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

+ Đối với các trường hợp hàng hoá nhập khẩu khác (bao gồm cả trường hợp hàng hoá 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): thời hạn nộp thuế là 30 ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

- Thời hạn nộp thuế nhập khẩu đối với đối tượng nộp thuế chưa chấp hành tốt pháp luật về thuế: phải nộp thuế trước khi nhận hàng, trừ trường hợp đối tượng nộp thuế được bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp. Trong trường hợp này, thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh, nhưng không quá thời hạn qui định đối với từng trường hợp nêu trên (đối tượng nộp thuế chấp hành tốt pháp luật về thuế).

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

+ Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu không có hợp đồng mua bán hàng hoá; hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của cư dân biên giới: phải nộp thuế trước khi xuất khẩu, hoặc nhập khẩu.

+ Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đăng ký tờ khai hải quan một lần để xuất khẩu, nhập khẩu nhiều lần: thời hạn nộp thuế thực hiện theo các qui định đã nêu trên tính từ ngày hàng hoá thực tế xuất khẩu, nhập khẩu.

+ Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu còn trong sự giám sát của cơ quan hải quan, nhưng bị cơ quan Nhà nước có thẩm quyền tạm giữ để điều tra, chờ xử lý: thời

hạn nộp thuế thực hiện theo các qui định đã nêu trên tính từ ngày cơ quan Nhà nước có thẩm quyền có văn bản cho phép giải toả hàng hoá đã tạm giữ.

Chương 5

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

5.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế thu nhập doanh nghiệp

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

Thứ ba, thuế TNDN là thuế khấu trừ trước thuế thu nhập 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.

Thuế tư, tuy là thuế trực thu song thuế thu nhập doanh nghiệp không gây phản ứng mạnh mẽ bằng thuế thu nhập cá nhân.

Thuế TNDN (ở một số nước gọi là thuế thu nhập công ty, thuế công ty, hoặc thuế lợi tức), đã được áp dụng từ lâu ở nhiều nước trên thế giới. Các nước áp dụng thuế TNDN sớm vào khoảng giữa và cuối thế kỷ 19 như: Anh, Nhật; một số nước khác áp dụng vào khoảng đầu thế kỷ 20 như: Pháp, Thụy Sĩ, Liên Xô cũ, Trung Quốc... Mỗi nước khi áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp đều có những hoàn cảnh riêng, nhưng tựu trung xuất phát từ các lý do chủ yếu như: Do nhu cầu tăng chi của NSNN khi nhà nước có những cải cách nhất định; do xu hướng đòi hỏi sự bình đẳng, dân chủ của công dân trong khi thực hiện nghĩa vụ thuế đối với nhà nước và nền kinh tế ở nước đó phát triển đến một mức độ nhất định. Thuế TNDN ngày càng trở thành nguồn thu quan trọng của NSNN ở các nước áp dụng thuế TNDN, ví dụ ở Nhật, thuế thu nhập công ty năm 2000 chiếm tỷ trọng 19,6% trong tổng thu NSNN, đã có thời kỳ lên tới 30% tổng thu NSNN; ở Pháp thuế thu

nhập công ty năm 2001 chiếm khoảng 20% tổng số thu từ thuế; ở các nước Thụy Điển, Canada, Mỹ, thuế thu nhập công ty thông thường chiếm khoảng từ 20% đến 25% tổng số thu từ thuế và tương đối ổn định.

Ở Việt Nam, thuế TNDN có xuất xứ từ khoản trích nộp lợi nhuận áp dụng đối với khu vực kinh tế quốc doanh và thuế lợi tức doanh nghiệp áp dụng đối với khu vực kinh tế ngoài quốc doanh trong giai đoạn từ 1953 đến trước 01/01/1990.

Từ 01/01/1990 đến trước ngày 01/01/1999 thuế lợi tức được áp dụng thống nhất cho mọi thành phần kinh tế thay cho chế độ trích nộp lợi nhuận áp dụng đối với khu vực kinh tế quốc doanh và thuế lợi tức doanh nghiệp áp dụng đối với khu vực kinh tế ngoài quốc doanh. Cơ sở tính thuế lợi tức là lợi tức doanh nghiệp và thuế suất. Mức thuế suất phổ thông là 30%, 40%, 50%; từ năm 1993 các mức thuế suất được giảm tương ứng là 25%, 35%, 45% trên lợi tức đạt được. Ngoài ra, đối tượng nộp thuế còn phải nộp thuế lợi tức bổ sung khi có lợi tức do lợi thế khách quan, hoặc có lợi tức được chia do góp vốn vượt mức nhà nước quy định. Trong giai đoạn này, các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài áp dụng thuế lợi tức theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam với mức thuế suất phổ thông thấp hơn so với các doanh nghiệp trong nước.

Từ 01/01/1999 cho tới trước ngày 01/01/2004 thuế TNDN được áp dụng thống nhất đối với các đối tượng kinh doanh thuộc các thành phần kinh tế khác nhau thay cho thuế lợi tức, mức thuế suất phổ thông đối với các doanh nghiệp trong nước là 32%; đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài là 25%. Sau 5 năm thực hiện, Quốc hội khoá XI kỳ họp thứ ba đã thông qua Luật thuế TNDN (sửa đổi) và có hiệu lực thi hành từ 01/01/2004 áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế khác nhau kể cả doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Sau hơn 4 năm thực hiện, Quốc hội khoá XII, kỳ họp thứ 3, số 14/2008/QH12 ngày 03 tháng 06 năm 2008 ban hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, có hiệu lực từ 01/01/2009 thay cho Luật thuế TNDN năm 2003. Thuế TNDN ở Việt Nam ngày càng được hoàn thiện phù hợp với thực tế và thông lệ quốc tế.

Thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật sau:

- Luật thuế TNDN số 14/2008/QH 12 ngày 03/06/2008.
- Nghị định của Chính phủ số 124/2008/NĐ-CP ngày 11 tháng 12 năm 2008 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế TNDN.

- Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26 tháng 12 năm 2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế TNDN 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 TNDN.

- Các văn bản pháp luật có liên quan tới việc xác định các khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập tính thuế.

5.2. Nội dung cơ bản của thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam

5.2.1. Người nộp thuế

Người nộp thuế TNDN là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế, gọi chung là doanh nghiệp, bao gồm:

(1) Các doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật doanh nghiệp Nhà nước, Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, 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 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; Doanh

ng nghiệp Nhà nước; 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.

(2) Các đơn vị sự nghiệp công lập, ngoài công lập có sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập trong tất cả các lĩnh vực;

(3) Các tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật hợp tác xã;

(4) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam. Bao gồm:

- Chi nhánh, văn phòng điều hành, nhà máy, công xưởng, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu, khí hoặc địa điểm khai thác tài nguyên thiên nhiên khác tại Việt Nam;

- Địa điểm xây dựng; công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp;

- Cơ sở cung cấp các dịch vụ, bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công hay một tổ chức, cá nhân khác;

- Đại lý cho doanh nghiệp nước ngoài;

- Đại diện tại Việt Nam trong các trường hợp là đại diện có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên doanh nghiệp nước ngoài hoặc đại diện không có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên doanh nghiệp nước ngoài nhưng thường xuyên thực hiện việc giao hàng hoá hoặc cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

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

(5) Tổ chức khác ngoài các tổ chức nêu tại các điểm (1), (2), (3), và (4) khoản 1 Phần này có hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa hoặc dịch vụ và có thu nhập chịu thuế.

(6) Doanh nghiệp nước ngoài, 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 quy định của Bộ Tài chính.

5.2.2. Căn cứ tính thuế

Thuế TNDN phải nộp được xác định dựa trên hai căn cứ: thu nhập tính thuế và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN).

Thuế TNDN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất thuế TNDN

Trường hợp doanh nghiệp có trích quỹ phát triển khoa học và công nghệ thì thuế TNDN phải nộp được xác định như sau:

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \left(\text{Thu nhập tính thuế} \cdot \text{Phần trích lập quỹ KH\&CN} \right) \times \frac{\text{Thuế suất Thuế TNDN}}{100}$$

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

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 được xác định theo năm tài chính áp dụng. Kỳ tính thuế năm 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.

Trường hợp kỳ tính thuế năm đầu tiên đối với doanh nghiệp mới thành lập kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và kỳ tính thuế năm cuối cùng đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp

nhập, chia, tách, giải thể, phá sản có thời gian ngắn hơn 03 tháng thì được cộng với kỳ tính thuế năm tiếp theo (đối với doanh nghiệp mới thành lập) hoặc kỳ tính thuế năm trước đó (đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản) để hình thành một kỳ tính thuế TNDN. Kỳ tính thuế TNDN năm đầu tiên hoặc kỳ tính thuế TNDN năm cuối cùng không vượt quá 15 tháng.

Đối với đơn vị sự nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TNDN, sau khi đã thực hiện ưu đãi, miễn, giảm thuế TNDN (nếu có) mà các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không hạch toán và xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế TNDN tính theo % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ, cụ thể như sau:

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

Doanh nghiệp có doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế và thu nhập tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá

giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế và thu nhập tính thuế bằng ngoại tệ, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác. Đối với ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

5.2.2.1. Thu nhập tính thuế

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

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \text{Thu nhập miễn thuế} - \text{Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định}$$

5.2.2.2. Thu nhập chịu thuế

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

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế được xác định như sau:

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \text{Doanh thu} - \text{Chi phí được trừ} + \text{Các khoản thu nhập khác}$$

Doanh nghiệp có nhiều hoạt động kinh doanh thì thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất, kinh doanh là tổng thu nhập của tất cả các hoạt động kinh doanh.

Trường hợp nếu có hoạt động kinh doanh bị lỗ thì được bù trừ số lỗ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động kinh doanh có thu nhập do doanh nghiệp lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế TNDN của hoạt động kinh doanh còn thu nhập.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế TNDN, không được bù trừ với thu nhập hoặc lỗ của các hoạt động sản xuất kinh doanh khác.

a) Doanh thu tính thu nhập chịu thuế:

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

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế GTGT.

Ví dụ: Trên hoá đơn GTGT của một cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế có các chỉ tiêu sau:

Giá bán hàng hoá: 500.000 đồng.

Thuế GTGT (10%): 50.000 đồng.

Giá thanh toán: 550.000 đồng

Chương 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 500.000 đồng.

Đối với doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT là doanh thu bao gồm cả thuế GTGT.

Ví dụ: Trên hoá đơn bán hàng của một doanh nghiệp nộp thuế theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng chỉ ghi giá bán là 330.000 đồng (giá đã có thuế GTGT).

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 330.000 đồng.

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

+ Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hoá cho người mua.

Ví dụ: Ông A mua hàng trả góp của Công ty X, thời hạn trả góp là 4 tháng, ngày 16 tháng 8 năm 2008 Công ty X giao hàng và xuất hoá đơn bán hàng cho ông A. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với Công ty X là tháng 8 năm 2008.

+ Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

Ví dụ: Công ty đóng tàu Y nhận sửa chữa tàu biển cho công ty vận tải biển Z, thời hạn hoàn thành công việc

theo hợp đồng sửa chữa là 3 tháng, từ ngày 01 tháng 8 năm 2008 đến hết tháng 10 năm 2008, công việc sửa chữa được thực hiện theo đúng hợp đồng. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế của hoạt động sửa chữa đối với Công ty Y là tháng 10 năm 2008.

Trường hợp thời điểm lập hoá đơn xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu được tính theo thời điểm lập hoá đơn.

+ Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

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

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

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

Ví dụ: Công ty sản xuất quạt điện, trong kỳ tính thuế dùng 200 chiếc quạt để đổi lấy nguyên liệu phục vụ cho

Chương 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp

sản xuất quạt. Giá bán chưa có thuế GTGT trên thị trường tại thời điểm trao đổi là 300.000 đồng/chiếc quạt.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với 200 chiếc quạt đem trao đổi là:

$$300.000 \text{ đồng} \times 200 \text{ chiếc} = 60.000.000 \text{ đồng.}$$

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

Ví dụ: Công ty may M, trong năm tính thuế nhận may gia công 300 bộ quần áo bảo hộ lao động. Tiền gia công 160.000 đồng/1 bộ (giá chưa có thuế GTGT), trong đó:

Tiền công là 80.000 đồng/1 bộ

Tiền vải + chỉ + các phụ kiện khác là 60.000 đồng/1 bộ

Khấu hao TSCĐ + các chi phí khác là 20.000 đồng/1 bộ

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động may gia công của Công ty M là:

$$160.000 \text{ đồng} \times 300 \text{ bộ} = 48.000.000 \text{ đồng}$$

- Đối với hàng hoá của các đơn vị giao đại lý, ký gửi và nhận đại lý, ký gửi theo hợp đồng đại lý, ký gửi bán đúng giá hưởng hoa hồng được xác định như sau:

Doanh nghiệp giao hàng hoá cho các đại lý, ký gửi là tổng số tiền bán hàng.

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.

Ví dụ: Công ty thương mại X, nhận bán hàng đại lý đúng giá cho Công ty may 10, trong kỳ tính thuế có doanh số bán quần áo đại lý là 700 triệu đồng (giá bán chưa có thuế GTGT), hoa hồng đại lý là 4% trên giá thực bán.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động đại lý của Công ty thương mại thương mại X là:

$$700 \text{ triệu đồng} \times 4\% = 28 \text{ triệu đồng.}$$

+ Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền bên thuê trả tiền 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.

$$\text{Số tiền thuê xác định theo từng năm} = \frac{\text{Số tiền trả trước}}{\text{Số năm trả tiền trước}}$$

+ Đối với hoạt động tín dụng, hoạt động cho thuê tài chính là tiền lãi cho vay, doanh thu về cho thuê tài chính phải thu phát sinh trong kỳ tính thuế.

+ Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ doanh thu vận chuyển hành khách, hàng hoá, hành lý phát sinh trong kỳ tính thuế.

+ Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là số tiền cung cấp điện, nước sạch ghi trên hoá đơn GTGT. Thời điểm xác định doanh thu để tính TNCT là ngày xác nhận chỉ số công tơ điện, nước và ghi trên hoá đơn tính tiền điện, tiền nước sạch. Ngày cuối cùng ghi chỉ số công tơ thuộc tháng nào thì tính vào doanh thu của tháng đó.

+ 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.

+ Đối với hoạt động kinh doanh bảo hiểm, tái bảo hiểm, doanh thu để tính TNCT là số tiền phải thu về phí bảo hiểm gốc, phí dịch vụ đại lý giám định; phí nhận tái bảo hiểm; thu hoa hồng tái bảo hiểm và các khoản thu khác về kinh doanh bảo hiểm sau khi đã trừ các khoản hoàn hoặc giảm phí bảo hiểm, phí nhận tái bảo hiểm; các khoản hoàn hoặc giảm hoa hồng nhượng tái bảo hiểm.

+ Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng xây dựng, lắp đặt nghiệm thu.

* Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị là số tiền từ hoạt động xây

dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

* Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

+ 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 để tính thuế thu nhập doanh nghiệp của từng bên là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ của từng bên được chia theo 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 sản phẩm thì doanh thu để tính thuế thu nhập doanh nghiệp 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 TNDN 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 cử ra một bên làm đại diện, có trách nhiệm xuất hoá đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí, xác định lợi nhuận trước thuế TNDN 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 TNDN 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 TNDN thì doanh thu để xác định thu nhập chịu thuế là số tiền bán hàng hoá, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh cử ra một bên làm đại diện, có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí và kê khai nộp thuế TNDN thay cho các bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh.

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

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

+ Đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng là số tiền thu được từ hoạt động này bao gồm cả thuế TTDB trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.

+ 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.

+ Đối với dịch vụ tài chính phát sinh là số tiền thu từ việc cung ứng các dịch vụ tài chính phát sinh thực hiện trong kỳ tính thuế.

+ Trường hợp, cơ sở sản xuất, kinh doanh, dịch vụ 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 NHNN Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu ngoại tệ.

b) Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế:

b.1. Nguyên tắc xác định các khoản chi được trừ:

Các khoản chi được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế phải đảm bảo nguyên tắc sau:

- Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

- Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

- Khoản chi tương ứng với doanh thu tính thuế.

b.2. Các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế:

(1) Chi phí khấu hao TSCĐ thuộc một trong các trường hợp sau:

- Chi phí khấu hao đối với TSCĐ không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Riêng TSCĐ phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như: nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, bể chứa nước sạch, nhà để xe, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, xe đưa đón người lao động, cơ sở đào tạo, dạy nghề, nhà ở cho người lao động do doanh nghiệp đầu tư xây dựng được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Chi phí khấu hao đối với TSCĐ không có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của cơ sở kinh doanh (trừ TSCĐ thuê mua tài chính).

- Chi phí khấu hao đối với TSCĐ không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của cơ sở

kinh doanh theo chế độ quản lý TSCĐ và hạch toán kế toán hiện hành.

- Phân trích khấu hao vượt mức quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ. Trường hợp doanh nghiệp có lãi, có nhu cầu về khấu hao nhanh để đổi mới công nghệ đang áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng là phân trích khấu hao vượt quá mức khấu hao nhanh theo quy định.

Mức trích khấu hao được xác định theo Chế độ quản lý, trích khấu hao TSCĐ ban hành kèm theo quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Theo Chế độ này, TSCĐ của doanh nghiệp phải được tính khấu hao theo một trong 3 phương pháp sau:

+ *Phương pháp đường thẳng.* Các doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để đổi mới công nghệ (Khi thực hiện khấu hao nhanh phải đảm bảo có lãi). Các loại tài sản cố định được trích khấu hao nhanh là: *Máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm.*

Phương pháp xác định chi phí khấu hao theo phương pháp đường thẳng như sau:

$$\text{Mức trích khấu hao mỗi năm} = \frac{\text{Nguyên giá tài sản cố định}}{\text{Số năm sử dụng tài sản cố định}}$$

Ví dụ: Nguyên giá máy nhuộm màu điện tử của Công ty may mặc A là 800 triệu đồng, thời gian sử dụng theo quy định là 8 năm.

Mức trích KH theo đường thẳng = 800 triệu đồng : 8 = 100 triệu đồng/năm.

Công ty A có thể trích khấu hao nhanh đối với máy nhuộm màu điện tử, mức trích khấu hao nhanh tối đa không quá 200 triệu đồng/năm.

+ *Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh.* (với hai điều kiện kèm theo cần thoả mãn đồng thời là: (1) là TSCĐ đầu tư mới, chưa qua sử dụng; (2) là các loại máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm). Phương pháp này được áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực có công nghệ đòi hỏi phải thay đổi, phát triển nhanh.

Nội dung phương pháp này như sau:

$$\text{Mức trích khấu hao tài sản cố định hàng năm} = \frac{\text{Giá trị còn lại của tài sản cố định}}{\text{tài sản cố định}} \times \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh}$$

Trong đó:

$$\text{Tỷ lệ khấu hao nhanh} = \frac{\text{Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng}}{\text{theo phương pháp đường thẳng}} \times \text{Hệ số điều chỉnh}$$

Hệ số điều chỉnh đối với tài sản cố định được quy định từ 1,5 đến 2,5 lần tùy theo thời gian sử dụng của tài sản cố định.

Những năm cuối khi mức trích khấu hao năm xác định theo phương pháp này bằng hoặc thấp hơn mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định, thì kể từ năm đó, mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định chia cho số năm sử dụng tài sản cố định.

+ *Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm.* Áp dụng đối với các máy móc thiết bị thoả mãn đồng thời 3 điều kiện: (1) trực tiếp liên quan đến việc sản xuất sản phẩm; (2) xác định được tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của TSCĐ; (3) công suất sử dụng bình quân tháng trong năm tài chính không thấp hơn 50% công suất thiết kế.

Nội dung phương pháp này như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích khấu} \\ \text{hao tài sản cố} \\ \text{định trong tháng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng sản phẩm} \\ \text{sản xuất trong tháng} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức trích khấu hao} \\ \text{bình quân tính cho} \\ \text{một đơn vị sản phẩm} \end{array}$$

Trong đó:

$$\begin{array}{l} \text{Mức trích khấu hao bình quân} \\ \text{tính cho một đơn vị sản phẩm} \end{array} = \frac{\text{Nguyên giá tài sản cố định}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm.

Thời gian để trích khấu hao tài sản cố định áp dụng theo khung thời gian sử dụng các loại TSCĐ kèm theo Quyết định 206. Nếu doanh nghiệp muốn xác định thời gian sử dụng tài sản cố định khác với khung thời gian sử dụng quy định thì doanh nghiệp phải giải trình rõ các căn cứ để Bộ Tài chính xem xét quyết định.

Doanh nghiệp phải đăng ký phương pháp trích khấu hao TSCĐ mà doanh nghiệp áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý trước khi bắt đầu thực hiện trích khấu hao. Hàng năm doanh nghiệp tự quyết định mức trích khấu hao TSCĐ theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ. Trong thời gian hoạt động sản xuất, kinh doanh doanh nghiệp được thay đổi mức trích khấu hao trong phạm vi quy định của pháp luật, được điều chỉnh lại mức trích khấu hao, thời hạn cuối cùng để điều chỉnh là thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN của năm trích khấu hao.

TSCĐ góp vốn, TSCĐ điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình có đánh giá lại theo quy định thì doanh nghiệp nhận TSCĐ được tính khấu hao vào chi phí được trừ theo nguyên giá đánh giá

lại. Đối với loại tài sản khác không đủ tiêu chuẩn là TSCĐ góp vốn, điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình và có đánh giá lại theo quy định thì doanh nghiệp nhận tài sản này được tính vào chi phí được trừ theo đánh giá lại.

Đối với TSCĐ tự làm, nguyên giá TSCĐ được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ là tổng các chi phí sản xuất để hình thành nên tài sản đó.

- Phần trích khấu hao tương ứng với phần nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống mới đăng ký sử dụng và hạch toán trích khấu hao TSCĐ trước ngày 1/1/2009 (trừ ô tô chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn); Phần trích khấu hao đối với TSCĐ là tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch.

- Chi phí khấu hao đối với TSCĐ đã khấu hao hết giá trị.

- Chi phí khấu hao đối với công trình trên đất vừa sử dụng cho sản xuất kinh doanh vừa sử dụng cho mục đích khác thì không được tính khấu hao vào chi phí hợp lý đối với giá trị công trình trên đất tương ứng phần diện tích không sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

(2) Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá phân vượt mức tiêu hao hợp lý, bị tổn thất hoặc bị hư hỏng đã được các tổ chức, cá nhân bồi thường.

Mức tiêu hao hợp lý được quy định như sau:

- Đối với các nguyên liệu, nhiên liệu, hàng hoá Nhà nước đã ban hành định mức tiêu hao thì thực hiện theo định mức Nhà nước đã ban hành.

- Theo định mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh do doanh nghiệp tự xây dựng. Định mức phải được xây dựng từ đầu năm hoặc đầu kỳ sản xuất sản phẩm và thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp trong thời hạn 03 tháng kể từ khi bắt đầu đi vào sản xuất theo định mức được xây dựng. Trường hợp doanh nghiệp có điều chỉnh, bổ sung định mức thì phải thông báo cho cơ quan quản lý thuế trực tiếp. Thời hạn cuối cùng của việc thông báo cho cơ quan thuế về việc thay đổi định mức là thời hạn nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN.

(3) Chi phí của doanh nghiệp mua hàng hoá, dịch vụ không có hoá đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hoá, dịch vụ mua vào nhưng không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho cơ sở, người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp: mua hàng hoá là nông sản, lâm sản, thủy sản của người sản xuất, đánh

bắt trực tiếp bán ra; mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra; mua đất, đá, cát, sỏi của người dân tự khai thác trực tiếp bán ra; mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt; mua đồ dùng, tài sản của hộ gia đình, cá nhân đã qua sử dụng trực tiếp bán ra và một số dịch vụ mua của cá nhân không kinh doanh.

Bảng kê thu mua hàng hoá, dịch vụ do người đại diện theo pháp luật hoặc người được uỷ quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực. Giá mua hàng hoá, dịch vụ trên bảng kê phải phù hợp với giá thị trường đối với hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm mua hàng.

(4) Chi tiền lương, tiền công không được trừ trong các trường hợp sau:

- Chi tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán khác để trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

- Các khoản tiền thưởng cho người lao động không mang tính chất tiền lương, các khoản tiền thưởng không

được ghi cụ thể điều kiện được hưởng trong hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể.

- Chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp khác phải trả cho người lao động nhưng hết thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm thực tế chưa chi trừ trường hợp doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng để bổ sung vào quỹ tiền lương của năm sau liền kề nhằm đảm bảo cho việc trả lương không bị gián đoạn và không được sử dụng vào mục đích khác. Mức dự phòng hàng năm do doanh nghiệp quyết định nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện.

- Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty TNHH 1 thành viên (do một cá nhân làm chủ); thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng thành viên, hội đồng quản trị của các công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

(5) Chi trang phục cho người lao động không đúng quy định:

- Chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hoá đơn; vượt quá 1.500.000 đồng/người/năm;

- Chi trang phục bằng tiền cho người lao động vượt quá 1.000.000 đồng/người/năm.

(6) Chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà cơ sở kinh doanh 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.

(7) Chi mua bảo hiểm nhân thọ cho người lao động.

(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 2 lần mức quy định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức nhà nước.

(9) Các khoản chi sau không đúng đối tượng, không đúng mục đích hoặc mức chi vượt quá quy định:

- Các khoản chi thêm cho lao động nữ tính vào chi phí được trừ:

- + 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 đi học (nếu có) + chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học).

- + Chi phí tiền lương và phụ cấp khu vực (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 không nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú mà ở lại làm việc cho doanh nghiệp được trả theo chế độ hiện hành; kể cả trường hợp trả lương bằng sản phẩm.

- 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 trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.

(10) Phần trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn vượt mức quy định. Phần chi đóng góp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên, chi đóng góp vào các quỹ của hiệp hội vượt quá mức quy định của hiệp hội.

(11) Chi trả tiền điện, tiền nước đối với những hợp đồng điện nước do chủ sở hữu cho thuê địa điểm sản

xuất, kinh doanh ký trực tiếp với đơn vị cung cấp điện, nước không có đủ chứng từ thuộc một trong các trường hợp sau:

+ Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh trực tiếp thanh toán tiền điện, nước cho nhà cung cấp điện, nước không có bảng kê (theo mẫu số 02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính) kèm theo các hoá đơn thanh toán tiền điện, nước và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

+ Trường hợp cơ sở kinh doanh 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 134/2008/TT-BTC đã dẫn) 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 kèm theo hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

(12) Phần chi phí thuê TSCĐ vượt quá mức phân bổ theo số năm mà bên đi thuê trả tiền trước.

- Đối với chi phí sửa chữa TSCĐ đi thuê mà trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê có trách nhiệm sửa

chữa tài sản trong thời gian thuê thì chi phí sửa chữa TSCĐ đi thuê được phép hạch toán vào chi phí hoặc phân bổ dần vào chi phí, thời gian phân bổ tối đa là 3 năm

- Trường hợp chi phí để có các tài sản không thuộc TSCĐ: Chi mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại, lợi thế kinh doanh... được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh nhưng tối đa là 3 năm.

(13) Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của các 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.

Ví dụ: Trong năm tính thuế Công ty A chi trả lãi tiền vay vốn kinh doanh của người lao động trong công ty là 360 triệu đồng với lãi suất là 12%/năm. Lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay là 7%/năm.

Chi phí lãi vay vốn kinh doanh được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế để tính thuế TNDN của Công ty A là:

$$(360 \text{ triệu đồng} : 12\%) \times 10,5\% = 315 \text{ triệu đồng}$$

(14) Chi trả lãi tiền vay để góp vốn điều lệ hoặc chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ đã đăng

ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh.

(15) Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi và dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng.

(16) Trích, lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm và chi trợ cấp thôi việc cho người lao động không theo đúng chế độ hiện hành.

Các khoản dự phòng theo quy định: Dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán, dự phòng trợ cấp mất việc làm theo quy định.

Việc trích trước các khoản dự phòng vào chi phí sản xuất kinh doanh của năm báo cáo nhằm giúp các doanh nghiệp có nguồn tài chính bù đắp kịp thời tổn thất do những rủi ro trong kinh doanh có thể xảy ra trong năm kế hoạch. Việc trích, lập, sử dụng các khoản dự phòng do doanh nghiệp chủ động thực hiện theo quy định của Bộ Tài chính:

- Các khoản dự phòng không được vượt quá số lợi nhuận phát sinh của doanh nghiệp.

- Các khoản tổn thất thực sự phát sinh trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp.

- Mức trích các khoản dự phòng để lập quỹ phải theo đúng quy định.

(17) Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn mà đến kỳ hạn chưa chi hoặc không chi hết.

Các khoản trích trước bao gồm: trích trước về sửa chữa lớn TSCĐ theo chu kỳ, các khoản trích trước đối với hoạt động đã hạch toán doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng và các khoản trích trước khác.

Đối với TSCĐ sửa chữa có tính chu kỳ thì doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa theo dự toán vào chi phí hàng năm. Nếu số thực chi sửa chữa lớn hơn số trích theo dự toán thì cơ sở kinh doanh được tính thêm vào chi phí được trừ số chênh lệch.

(18) Chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biểu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh vượt quá 10% tổng số chi phí được trừ; đối với doanh nghiệp thành lập mới là phần chi vượt quá 15% trong 3 năm đầu kể từ

khi thành lập (áp dụng đối với doanh nghiệp mới thành lập được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh kể từ ngày 01/01/2009, không áp dụng đối với doanh nghiệp thành lập mới do chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu).

Tổng số chi được trừ để xác định mức khống chế đối với khoản chi này không bao gồm các khoản chi khống chế nêu trên.

Đối với hoạt động thương mại, tổng số chi được trừ để xác định mức khống chế không bao gồm giá mua của hàng hoá bán ra.

Các khoản chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới bị khống chế nêu trên không bao gồm hoa hồng môi giới bảo hiểm theo quy định của pháp luật về kinh doanh bảo hiểm; hoa hồng trả cho các đại lý bán hàng đúng giá; các khoản chi sau phát sinh trong nước hoặc ngoài nước (nếu có): Chi phí nghiên cứu thị trường; thăm dò, khảo sát, phỏng vấn, thu thập, phân tích và đánh giá thông tin; chi phí phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường; chi phí thu 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 vật liệu,

công cụ hỗ trợ trưng bày, giới thiệu sản phẩm; chi phí vận chuyển sản phẩm trưng bày, giới thiệu.

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

(20) Chi tài trợ cho giáo dục không đúng đối tượng hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ theo quy định:

- 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, khoản tài trợ này không phải 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 các hoạt động thường xuyên của trường học; 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 theo quy định của Luật giáo dục trực tiếp cho học sinh, sinh viên hoặc thông qua 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, 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.

- 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 doanh nghiệp 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 số 130/2008/TT-BTC đã dẫn);

+ Hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(21) Tài trợ cho y tế không đúng đối tượng quy định hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ theo quy định:

- 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, khoản tài trợ này không phải 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.

- 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 số 130/2008/TT-BTC đã dẫn;

+ Hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(22) Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng đối tượng hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ theo quy định của pháp luật:

- Tài trợ cho khắc phục hậu quả thiên tai gồm: Tài trợ bằng tiền hoặc bằng hiện vật để khắc phục hậu quả thiên tai trực tiếp cho tổ chức được thành lập 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.

- 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 số 130/2008/TT-BTC đã dẫn;

+ Hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(23) Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo không đúng đối tượng hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ theo quy định của pháp luật:

- Đối tượng nhận tài trợ 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.

- Hồ sơ xác định khoản tài trợ làm nhà tình nghĩa cho người nghèo 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) theo mẫu số 06/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 130/2008/TT-BTC đã dẫn;

+ Văn bản xác nhận hộ nghèo của chính quyền địa phương;

Chương 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp

+ Hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

(24) 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:

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

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.

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

(25) Các khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác; các khoản chi được chi từ quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.

(26) 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 của Bộ Tài chính.

(27) Các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính bao gồm: Vi phạm luật giao thông, vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, vi phạm chế độ kế toán, thống kê, vi phạm pháp luật về thuế và các khoản phạt về vi phạm hành chính khác theo quy định của pháp luật.

(28) Chi đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu đầu tư để hình thành TSCĐ; chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội ngoài doanh nghiệp; chi từ thiện (trừ khoản chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai và làm nhà tình nghĩa cho người nghèo được trừ theo quy định của pháp luật); chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

(29) Các khoản thuế: Thuế GTGT của cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ đã được khấu trừ hay hoàn thuế; thuế TNDN; thuế thu nhập cá nhân.

b.3. Các khoản thu nhập khác

Thu nhập khác là khoản thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế mà khoản thu nhập này không thuộc các ngành, nghề lĩnh vực kinh doanh có trong đăng ký kinh

Chương 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp

của doanh nghiệp. Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập sau:

(1) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán:

- 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.

- Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán của doanh nghiệp là thu nhập có được từ chuyển nhượng chứng khoán của doanh nghiệp đã tham gia đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác.

- Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn được xác định như sau:

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Giá chuyển nhượng} - \text{Giá mua phần vốn được chuyển nhượng} - \text{Chi phí liên quan đến chuyển nhượng}$$

+ Giá chuyển nhượng được xác định là tổng giá trị thực tế mà bên chuyển nhượng thu được theo hợp đồng chuyển nhượng.

+ Giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định đối với từng trường hợp như sau:

* Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn tại thời điểm góp vốn.

GIÁO TRÌNH THUẾ

* Nếu là phần vốn mua lại thì giá mua là giá trị phần vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

+ Chi phí chuyển nhượng là khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có hoá đơn, chứng từ hợp pháp.

- Đối với thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán (CK):

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Giá bán chứng khoán} - \text{Giá mua chứng khoán được chuyển nhượng} - \text{Chi phí liên quan đến chuyển nhượng CK}$$

+ 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 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 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 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 của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá mua chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

+ Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi phí thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có hoá đơn, chứng từ hợp pháp.

(2) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản:

Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS	=	Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BĐS	-	Giá vốn của đất chuyển nhượng	-	Chi phí được trừ khác liên quan đến việc chuyển nhượng BĐS
-------------------------------	---	--	---	-------------------------------	---	--

(3) 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, sử dụng tài sản; thu về quyền sở hữu trí tuệ; thu nhập chuyển giao công nghệ theo quy định của pháp luật. Cho thuê tài sản dưới mọi hình thức.

GIÁO TRÌNH THUẾ

+ Đối với thu nhập từ bản quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ (CN):

$$\begin{array}{l} \text{Thu nhập từ} \\ \text{bản quyền} \\ \text{sở hữu trí} \\ \text{tuệ, chuyển} \\ \text{giao CN} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng số} \\ \text{tiền thu} \\ \text{được} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá vốn hoặc chi} \\ \text{phí tạo ra quyền} \\ \text{sở hữu trí tuệ, CN} \\ \text{được chuyển giao} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí duy trì, nâng} \\ \text{cấp, phát triển quyền} \\ \text{sở hữu trí tuệ, CN được} \\ \text{chuyển giao và các} \\ \text{khoản được trừ khác.} \end{array}$$

+ Đối với thu nhập về cho thuê tài sản:

$$\begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{từ cho thuê} \\ \text{tài sản} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Doanh thu} \\ \text{từ hoạt động} \\ \text{cho thuê TS} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí khấu hao, duy} \\ \text{tu, sửa chữa, bảo} \\ \text{dưỡng TS, chi phí thuê} \\ \text{TS để cho thuê lại.} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí được} \\ \text{trừ khác có liên} \\ \text{quan đến việc} \\ \text{cho thuê TS} \end{array}$$

(4) Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản (trừ BĐS), các loại giấy tờ khác có giá:

$$\begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{từ chuyển} \\ \text{nhượng tài} \\ \text{sản, thanh lý} \\ \text{tài sản} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Doanh thu thu} \\ \text{được do} \\ \text{chuyển} \\ \text{nhượng TS,} \\ \text{thanh lý TS} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị còn lại của TS} \\ \text{chuyển nhượng,} \\ \text{thanh lý trên sổ KT} \\ \text{tại thời điểm chuyển} \\ \text{nhượng, thanh lý} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí được} \\ \text{trừ liên quan} \\ \text{đến việc} \\ \text{chuyển nhượng,} \\ \text{thanh lý.} \end{array}$$

(5) Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm: Lãi tiền gửi tại các tổ chức tín dụng, lãi cho vay vốn dưới mọi hình thức theo quy định của pháp luật, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.

(6) Thu nhập từ kinh doanh ngoại tệ.

$$\begin{array}{l} \text{Thu nhập từ hoạt động} \\ \text{kinh doanh ngoại tệ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số tiền thu được} \\ \text{từ bán ngoại tệ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá mua số lượng} \\ \text{ngoại tệ bán ra} \end{array}$$

(7) Hoàn nhập các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ khó đòi và hoàn nhập khoản dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp đã trích dự phòng nhưng hết thời gian trích lập không sử dụng hoặc sử dụng không hết.

(8) Thu các khoản nợ khó đòi đã xóa sổ kế toán nay đòi được.

(9) Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

(10) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của các năm trước bị bỏ sót do doanh nghiệp phát hiện ra.

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

(12) Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, điều chuyển tài sản khi chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, trừ trường hợp đánh giá TSCĐ khi chuyển doanh nghiệp Nhà nước thành công ty cổ phần.

(13) Quà biếu, quà tặng bằng hiện vật, bằng tiền; thu nhập nhận được bằng tiền, bằng hiện vật từ khoản

hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác.

(14) Tiền đền bù về TSCĐ trên đất và tiền hỗ trợ di dời sau khi trừ các khoản chi phí liên quan như chi phí di dời, giá trị còn lại của TSCĐ và các chi phí khác nếu có.

(15) 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 thu nhập đó.

(16) Thu nhập từ tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ.

(17) 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 TNDN.

(18) Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ ở nước ngoài.

Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài có thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại nước ngoài, thực hiện kê khai và nộp thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN hiện hành của Việt Nam, kể cả trường hợp doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi miễn, giảm thuế TNDN theo quy định của nước doanh nghiệp đầu

tư. Mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp để tính và kê khai thuế đối với các khoản thu nhập từ nước ngoài là 25%, không áp dụng mức thuế suất ưu đãi (nếu có) mà doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài đang được hưởng theo Luật thuế TNDN hiện hành.

Trong trường hợp khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài đã chịu thuế TNDN ở nước ngoài, khi tính thuế TNDN phải nộp tại Việt Nam, doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài hoặc đã được đối tác nước tiếp nhận đầu tư trả thay, nhưng số thuế được trừ không vượt quá số thuế TNDN tính theo quy định của Luật thuế TNDN Việt Nam.

(19) Các khoản thu nhập nhận được bằng tiền hoặc bằng hiện vật từ các nguồn tài trợ trừ khoản tài trợ đã nêu ở trên.

(20) Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

b.4. Thu nhập được miễn thuế:

(1) Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản của tổ chức được thành lập theo Luật hợp tác xã.

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

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

+ Có chứng nhận đăng ký hoạt động NCKH;

+ Được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận.

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

(4) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của doanh nghiệp có số lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện ma túy, người nhiễm HIV bình quân trong năm chiếm từ 51% trở lên trong tổng số lao động bình quân trong năm của doanh nghiệp.

- Thu nhập được miễn thuế theo quy định này không bao gồm thu nhập khác.

- Thu nhập được miễn thuế đối với các doanh nghiệp theo quy định này phải đáp ứng đủ các điều kiện sau:

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

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

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

(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.

Điều kiện miễn thuế trong trường hợp này:

- Cơ sở dạy nghề được thành lập và hoạt động theo quy định của các văn bản hướng dẫn về dạy nghề.
- Có danh sách học viên là người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội.

(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 TNDN theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được miễn thuế, giảm thuế.

(7) Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hoá, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam.

b.5. Các khoản lỗ được kết chuyển:

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

- Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì được chuyển lỗ của năm quyết toán thuế trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau:

+ Doanh nghiệp tự xác định số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế;

+ Thời gian chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ. Trường hợp trong thời gian chuyển lỗ có phát sinh số lỗ khác nữa, thì thời gian chuyển lỗ vẫn được xác định theo quy định trên.

+ Quá thời hạn 5 năm kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ, nếu chưa được bù trừ hết thì sẽ không được giảm trừ tiếp vào thu nhập của các năm tiếp sau (tính riêng cho từng khoản lỗ).

- Trường hợp doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu (kể cả giao, bán doanh nghiệp Nhà nước), sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể có số lỗ phát sinh trước thời điểm chuyển đổi, sáp nhập,... phải được theo dõi chi tiết theo năm phát sinh và được tiếp tục chuyển vào thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi sở hữu, sáp nhập, hợp nhất, chia tách để đảm bảo thời gian chuyển lỗ như đã nêu trên.

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

b.6. Trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ:

- Doanh nghiệp được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm trước khi tính thuế TNDN 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 và công nghệ theo quy định trước khi tính thuế TNDN.

+ Hàng năm nếu doanh nghiệp có trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ thì doanh nghiệp phải lập Báo cáo trích, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ và kê khai mức trích lập, số tiền trích lập vào tờ khai quyết toán thuế TNDN. Báo cáo việc sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ được nộp cùng tờ khai quyết toán thuế TNDN.

- Trong thời hạn 5 năm, kể từ khi trích lập, nếu Quỹ phát triển khoa học và công nghệ không được sử dụng, sử dụng không hết 70% hoặc sử dụng không đúng mục đích thì doanh nghiệp phải nộp thuế TNDN 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 TNDN đó:

+ Thuế suất thuế TNDN 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 TNDN thu hồi là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

- Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp chỉ được sử dụng cho đầu tư khoa học, công nghệ tại Việt Nam.

- Doanh nghiệp không được hạch toán các khoản chi từ Quỹ phát triển khoa học và công nghệ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế.

- 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 được kế thừa và chịu trách nhiệm về quản lý, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp trước khi chuyển đổi.

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 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 tự quyết định và đăng ký với cơ quan thuế.

5.2.2.3. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp

- Thuế suất thuế TNDN là 25%.

- Thuế suất thuế TNDN áp dụng đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác 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 và tài nguyên quý hiếm khác gửi hồ sơ dự án đầu tư đến Bộ Tài chính để trình Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cho từng dự án, từng doanh nghiệp

- Các mức thuế suất ưu đãi: 10%; 20%.

5.2.3. Đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN

5.2.3.1. Đăng ký thuế TNDN

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm đăng ký thuế TNDN cùng với việc đăng ký nộp thuế GTGT. Khi đăng ký thuế phải khai rõ cả đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh độc lập và các đơn vị hạch toán phụ thuộc báo sổ.

- Các đơn vị trực thuộc cơ sở kinh doanh phải đăng ký thuế với cơ quan thuế địa phương nơi đơn vị đóng trụ sở.

- Các đơn vị hạch toán độc lập thuộc cơ sở kinh doanh có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế riêng.

- Các đơn vị hạch toán báo sổ phụ thuộc chỉ đăng ký thuế tại địa phương, không có nghĩa vụ kê khai thuế, nộp thuế tại địa phương, việc kê khai, nộp thuế do cơ sở kinh doanh chính thực hiện.

5.2.3.2. Kê khai thuế TNDN

a) Trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế TNDN cho cơ quan thuế:

- Doanh nghiệp nộp hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp cho cơ quan quản lý thuế trực tiếp.

- Trường hợp doanh nghiệp có các đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập thì đơn vị trực thuộc nộp hồ sơ khai thuế TNDN phát sinh tại đơn vị trực thuộc cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị trực thuộc.

- Trường hợp doanh nghiệp có các đơn vị trực thuộc nhưng hạch toán phụ thuộc thì đơn vị trực thuộc đó không phải nộp hồ sơ khai thuế TNDN; khi nộp hồ sơ khai thuế TNDN người nộp thuế có trách nhiệm khai tập trung tại trụ sở chính cả phần phát sinh tại đơn vị trực thuộc.

- 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 TNDN với cơ quan thuế quản lý trực tiếp đơn vị thành viên.

- Doanh nghiệp nộp hồ sơ khai thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất cho chi cục thuế quản lý địa phương nơi có đất chuyển quyền.

b) Khai thuế TNDN là loại khai tạm tính theo quý, khai quyết toán năm hoặc khai quyết toán đến thời điểm chấm dứt hoạt động kinh doanh, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, tổ chức lại doanh nghiệp và các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

c) Khai thuế TNDN tạm tính theo quý:

- Doanh nghiệp tự khai theo thu nhập và chi phí thực tế phát sinh, Từ khai thuế TNDN quý theo mẫu số 01A/TNDN ban hành kèm theo thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14 tháng 6 năm 2007 của Bộ Tài chính.

- Trường hợp doanh nghiệp không kê khai được chi phí thực tế phát sinh của kỳ tính thuế: Căn cứ để tính thu nhập doanh nghiệp trong quý là tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu của năm trước liền kề. Nếu người nộp thuế đã được thanh tra, kiểm tra và tỷ lệ thu nhập

chịu thuế trên doanh thu theo kết quả thanh tra, kiểm tra của cơ quan thuế khác với tỷ lệ nộp thuế người nộp thuế đã kê khai, thì áp dụng theo kết quả thanh tra, kiểm tra.

- Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở khác địa phương với nơi đặt trụ sở chính:

+ Doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế TNDN đối với số thuế TNDN phát sinh tại trụ sở chính và tại cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc theo mẫu số 07/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26 tháng 12 năm 2008.

+ Căn cứ xác định là: Số thuế TNDN tính nộp theo quý, tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc, doanh nghiệp xác định số thuế TNDN tạm nộp hàng quý tại địa phương đóng trụ sở chính và tại địa phương của các cơ sở sản xuất phụ thuộc.

d) Khai thuế TNDN theo từng lần phát sinh chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất:

- Khai thuế TNDN tạm tính theo từng lần phát sinh chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất đối với các tổ chức kinh doanh không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

- Đối với các tổ chức kinh doanh phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất muốn nộp thuế theo từng lần phát sinh thì khai thuế như tổ chức không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

đ) Khai quyết toán thuế TNDN:

Khai quyết toán thuế TNDN bao gồm khai quyết toán thuế TNDN năm hoặc khai quyết toán thuế TNDN đến thời điểm chấm dứt hoạt động kinh doanh, chấm dứt hợp đồng, chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp, tổ chức lại doanh nghiệp.

e) Khai thuế TNDN tính theo tỷ lệ thu nhập trên doanh thu:

Người khai thuế đã thực hiện theo quy định về hoá đơn, chứng từ bán hàng hoá, dịch vụ và xác định được doanh thu tính thuế TNDN nhưng không xác định được chi phí, thu nhập chịu thuế hoặc phát sinh doanh thu kinh doanh không thường xuyên, sử dụng hoá đơn bán hàng do cơ quan thuế cung cấp lẻ thì thực hiện khai thuế TNDN tính theo tỷ lệ thu nhập trên doanh thu chịu thuế.

$\text{Thuế TNDN} = \text{Doanh thu} \times \text{tỷ lệ (\%)} \text{ TNCT trên doanh thu} \times \text{Thuế suất}$

g) Khai thuế TNDN khấu trừ từ tiền hoa hồng đại lý:

Người nộp thuế giao cho hộ gia đình, cá nhân làm dịch vụ đại lý bán đúng giá, hưởng hoa hồng có trách nhiệm khấu trừ số thuế TNDN tính bằng 5% trên tiền hoa hồng trả cho đại lý.

Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai và nộp tờ khai thuế TNDN năm, có chia ra từng quý theo mẫu tờ khai quy định và nộp cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý chậm nhất vào ngày 25 tháng 01 hàng năm hoặc ngày 25 của tháng kế tiếp tháng kết thúc năm tài chính đối với cơ sở kinh doanh có năm tài chính khác năm dương lịch.

Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập thì tự xác định doanh thu, chi phí, thu nhập chịu thuế, số thuế TNDN phải nộp cả năm, số thuế TNDN phải nộp từng quý và chủ động kê khai với cơ quan thuế theo thời hạn ở trên.

5.2.3.3. Nộp thuế TNDN

a) Quy định về nộp thuế TNDN:

- Cơ sở kinh doanh tạm nộp số thuế theo bản tự kê khai hoặc theo số thuế Cơ quan Thuế ấn định từng quý đầy đủ, đúng hạn vào NSNN. Thời hạn nộp thuế chậm nhất không quá ngày cuối cùng của tháng cuối quý.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, phải nộp thuế hàng tháng theo thông báo của cơ quan thuế. Thời hạn nộp thuế của tháng ghi trong thông báo chậm nhất không quá ngày 25 của tháng tiếp theo.

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

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nhưng có thu nhập phát sinh ở Việt Nam thì tổ chức, cá nhân ở Việt Nam chi trả thu nhập có trách nhiệm khấu trừ tiền thuế theo tỷ lệ do Bộ Tài chính quy định tính trên tổng số tiền chi trả cho các tổ chức, cá nhân nước ngoài.

b) Nơi nộp thuế:

- Nguyên tắc xác định:

+ Doanh nghiệp nộp thuế tại nơi có trụ sở chính.

+ Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì số thuế được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất.

Chương 5. Thuế thu nhập doanh nghiệp

- Xác định số thuế và thủ tục kê khai, nộp thuế:

+ Số thuế TNDN tính nộp ở tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế TNDN nộp ở tỉnh,} \\ \text{thành phố trực thuộc} \\ \text{Trung ương nơi có cơ} \\ \text{sở hạch toán phụ thuộc} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Thuế TNDN} \\ \text{phải nộp} \\ \text{trong kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ chi phí của cơ sở} \\ \text{sản xuất hạch toán} \\ \text{phụ thuộc với tổng chi} \\ \text{phí của doanh nghiệp} \end{array}$$

+ Tỷ lệ chi phí được xác định như sau:

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

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

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

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

5.2.3.4. Quyết toán thuế TNDN

- Khi kết thúc kỳ tính thuế, doanh nghiệp phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế. Kỳ tính thuế TNDN là năm dương lịch.

- Doanh nghiệp phải chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực của tờ khai quyết toán thuế TNDN.

- Doanh nghiệp phải nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính. Nếu số thuế tạm nộp trong năm thấp hơn số thuế phải nộp theo báo cáo quyết toán thuế thì cơ sở kinh doanh phải nộp đầy đủ số thuế còn thiếu trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày nộp báo cáo quyết toán thuế; nếu số tạm nộp trong năm lớn hơn số thuế phải nộp theo báo cáo quyết toán thuế thì cơ sở kinh doanh được trừ số tiền thuế nộp thừa vào số thuế phải nộp của kỳ tiếp theo.

- Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố

trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì doanh nghiệp khai quyết toán thuế TNDN tại nơi có trụ sở chính, số thuế TNDN còn phải nộp được xác định bằng số thuế TNDN phải nộp theo quyết toán trừ đi số đã tạm nộp tại nơi có trụ sở chính và tạm nộp tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc. Số thuế TNDN còn phải nộp hoặc hoàn khi quyết toán cũng được phân bổ theo đúng tỷ lệ tại nơi có trụ sở chính và tại nơi có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc.

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

- Đối với cơ sở kinh doanh không nộp tờ khai quyết toán thuế TNDN thì phải nộp thuế theo số thuế ấn định của cơ quan thuế.

5.2.4. Ưu đãi thuế TNDN

5.2.4.1. Điều kiện, nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN

a) Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế TNDN:

- Chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo đúng quy định của pháp luật.

- Doanh nghiệp đăng ký nộp thuế TNDN theo kê khai.

b) Nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN:

- Trong thời gian đang hưởng ưu đãi thuế TNDN nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế TNDN xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thu nhập của hoạt} \\ \text{động sản xuất, kinh} \\ \text{doanh ưu đãi thuế} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng thu nhập} \\ \text{chịu thuế của hoạt} \\ \text{động sx, kd (không} \\ \text{bao gồm TN khác)} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Doanh thu hoạt động sản} \\ \text{xuất, kinh doanh ưu đãi thuế} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng doanh thu của doanh} \\ \text{nghiệp trong kỳ tính thuế} \end{array}}$$

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

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

+ Doanh nghiệp thành lập do chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu;

+ Doanh nghiệp tư nhân, Công ty TNHH một thành viên mới thành lập mà chủ doanh nghiệp, chủ hộ kinh

doanh cá thể và không có thay đổi ngành nghề kinh doanh trước đây;

+ Một số trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

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

- Trong thời gian được ưu đãi thuế TNDN, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế theo quy định thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó mà phải nộp thuế TNDN theo mức thuế suất 25%.

- Doanh nghiệp vừa có hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và vừa có hoạt động sản xuất, kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế phải hạch toán riêng thu nhập từ từng hoạt động để kê khai, nộp thuế riêng.

Trường hợp hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng

ưu đãi thuế có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động kinh doanh có thu nhập do doanh nghiệp tự lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế TNDN theo mức thuế suất của hoạt động kinh doanh còn thu nhập.

- Ưu đãi thuế TNDN không áp dụng đối với các khoản thu nhập sau:

+ Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

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

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

+ Thu nhập từ khai thác khoáng sản.

- Doanh nghiệp thành lập từ chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất chịu trách nhiệm trả các khoản tiền nợ thuế, tiền phạt về thuế và được kế thừa các ưu đãi về thuế TNDN (nếu còn thời gian ưu đãi và đáp ứng đủ điều kiện) của doanh nghiệp chuyển đổi sở hữu, sáp nhập, chia, tách.

5.2.4.2. Ưu đãi về thuế suất và thời hạn áp dụng thuế suất ưu đãi

a) Thuế suất 10% áp dụng trong thời gian 15 năm đối với:

- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại khu kinh tế, khu công nghệ cao được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

- Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc các lĩnh vực:

 - + Công nghệ cao theo quy định của pháp luật; nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ;

 - + 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 phần mềm.

b) Thuế suất 10% trong suốt thời gian hoạt động đối với phần thu nhập của doanh nghiệp có được từ hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể thao và môi trường.

c) Thuế suất 20% áp dụng trong thời gian 10 năm đối với doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn theo quy định của pháp luật.

d) Thuế suất ưu đãi 20% trong suốt thời gian hoạt động được áp dụng đối với HTX dịch vụ nông nghiệp và Quỹ tín dụng nhân dân.

Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ hoạt động được hưởng ưu đãi thuế. Hết thời gian áp dụng mức thuế suất ưu đãi, doanh nghiệp chuyển sang áp dụng mức thuế suất 25%.

5.2.4.3. Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế

Các trường hợp:

a) Miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 9 năm tiếp theo đối với các doanh nghiệp mới thành lập theo quy định của pháp luật.

b) Miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 5 năm tiếp theo đối với doanh nghiệp thành lập mới trong lĩnh vực xã hội hoá 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 theo quy định.

c) Miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo đối với doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn theo quy định.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế; trường hợp doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế trong 3 năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư.

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). Trường hợp, kỳ tính thuế đầu tiên của doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế, nhưng thời gian hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ dưới 12 tháng thì doanh nghiệp có quyền đăng ký với cơ quan thuế tính thời gian miễn thuế, giảm thuế ngay từ kỳ tính thuế đầu tiên hoặc từ kỳ tính thuế tiếp theo.

Ngoài các hình thức ưu đãi thuế nêu trên, trong từng thời kỳ nhất định, để phục vụ cho mục tiêu phát

triển kinh tế - xã hội của đất nước, phát triển ngành, nghề, lĩnh vực nhất định, cơ quan Nhà nước có thẩm quyền có thể áp dụng thêm các ưu đãi về thuế khác như: Gia hạn nộp thuế; miễn thuế, giảm thuế đối với nhóm các doanh nghiệp theo quy mô hoặc ngành nghề nhất định.

Chương 6

THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

6.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế thu nhập cá nhân

Thuế thu nhập cá nhân là thuế đánh vào thu nhập chịu thuế của cá nhân phát sinh 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 gánh nặng thuế sang cho chủ thể khác.

Thu nhập chịu thuế của các nhân phát sinh trong kỳ tính thuế là thu nhập mà cá nhân nhận được trong kỳ 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.

Sự ra đời và tồn tại của thuế thu nhập cá nhân bắt nguồn từ những lý do cơ bản sau:

Thứ nhất, thuế thu nhập cá nhân ra đời xuất phát từ yêu cầu đảm bảo sự công bằng trong phân phối thu nhập. Điều này đặc biệt cần thiết trong điều kiện kinh tế thị trường vì sự phân hoá giàu nghèo (đôi khi bất

công) là điều khó tránh khỏi. Trong hoàn cảnh đó, thuế thu nhập sẽ là một biện pháp tốt để rút ngắn khoảng cách giàu nghèo trong xã hội.

Thứ hai, do nhu cầu chi tiêu của nhà nước ngày càng tăng trong điều kiện chức năng của nhà nước ngày càng mở rộng. Trong khi đó, tiến trình tự do hoá thương mại trong những thập kỷ gần đây đã làm cho nguồn thu từ thuế xuất nhập khẩu bị sụt giảm đáng kể. Điều đó đặt ra nhu cầu tăng cường các nguồn thu nội địa để bù đắp thiếu hụt ngân sách. Thuế thu nhập cá nhân được coi là nguồn thu quan trọng trong tổng thu ngân sách nhà nước.

Thứ ba, thuế thu nhập được sử dụng như một công cụ điều tiết vĩ mô, kích thích tiết kiệm và đầu tư theo hướng nâng cao năng lực hiệu quả xã hội. Một trong những lý thuyết căn bản của J. M. Kenyes là lý thuyết về tính hữu dụng giảm dần của thu nhập (mức thu nhập càng cao thì tính hữu dụng của nó càng thấp). Do vậy, để tăng phúc lợi xã hội cần thiết phải điều tiết bớt thu nhập của những đối tượng có thu nhập cao và phân phối lại cho những đối tượng có thu nhập thấp hơn. Bên cạnh đó, thông qua chính sách miễn giảm, ưu đãi... thuế thu nhập có thể có tác động trực tiếp đến định hướng tiêu dùng và đầu tư theo hướng có lợi, thực hiện mục tiêu điều chỉnh kinh tế của nhà nước.

Thứ tư, thuế thu nhập cá nhân lũy tiến còn có tác dụng bù lại sự lũy thoái của các loại thuế tiêu dùng. Vì vậy, thuế thu nhập cá nhân được coi là sắc thuế có vai trò rất lớn trong việc đảm bảo tính công bằng của hệ thống thuế.

Thuế thu nhập cá nhân có những đặc điểm sau:

Một là, thuế thu nhập cá nhân là thuế trực thu do người chịu thuế cũng là người nộp thuế và khó có thể chuyển gánh nặng thuế sang cho chủ thể khác được.

Hai là, thuế thu nhập cá nhân là loại thuế có độ nhạy cảm cao vì nó liên quan trực tiếp đến lợi ích cụ thể của người nộp thuế và liên quan đến hầu hết mọi cá nhân trong xã hội.

Ba là, thuế thu nhập cá nhân thường mang tính chất lũy tiến cao. Vì thuế thu nhập cá nhân đánh theo nguyên tắc khả năng trả thuế và thuế suất của nó thường được thiết kế theo biểu lũy tiến từng phần nhằm đảm bảo tính công bằng giữa các đối tượng trả thuế.

Bốn là, thuế thu nhập cá nhân không bóp méo giá cả hàng hoá, dịch vụ. Thuế thu nhập cá nhân không cấu thành trong giá bán (giá thanh toán) hàng hoá, dịch vụ nên nó không tạo ra sự sai lệch giá cả hàng hoá, dịch vụ.

Thuế thu nhập cá nhân được đưa ra và áp dụng lần đầu tiên vào năm 1799 ở Vương quốc Anh nhằm tạo ra nguồn thu tài trợ cho cuộc chiến chống Napônêông. Đầu tiên nó được xem như là khoản thuế lợi nhuận tính theo đầu người. Đến năm 1803 thuế này được mở rộng ra cho tất cả các thu nhập mà cá nhân nhận được. Thuế thu nhập cá nhân hoàn chỉnh được chính thức ban hành ở Anh vào năm 1842, sau đó được các nước tư bản phát triển áp dụng: Nhật (1887), Mỹ (1913), Pháp (1914) và đến nay hầu hết các nước trên thế giới đều áp dụng thuế thu nhập cá nhân như: Bahrain, Bermudy, Cô oét, Brunei,...

Thuế thu nhập cá nhân là nguồn thu chiếm tỷ trọng cao ở các nước phát triển. Chẳng hạn, thuế thu nhập cá nhân chiếm tỷ trọng gần 40% trong tổng thu thuế của Ngân sách Liên Bang của Mỹ; con số này ở Tây Ban Nha là 38%; Anh: 35%; Đan Mạch: 50%... ở các nước đang phát triển, nguồn thu từ thuế thu nhập cá nhân thường chiếm tỷ trọng thấp hơn. Trong 66 nước đang phát triển trên thế giới, số thu về thuế thu nhập cá nhân chỉ chiếm khoảng 2% GDP và khoảng 11,2% tổng số thu từ thuế.³ Tuy nhiên, nguồn thu thuế thu nhập cá

³ IMF (1996)

nhân ở các nước này có xu hướng ngày càng tăng trong những năm trở lại đây.

Kể từ năm 1986 đến nay, sự cải cách thuế thu nhập cá nhân ở các nước trên thế giới ngày càng mạnh mẽ. Sự cải cách này gắn liền với sự giảm thuế suất biên cao nhất, giảm dần số lượng thuế suất và mở rộng cơ sở thu nhập chịu thuế.

Ở nước ta, từ năm 1991 đến năm 2008 áp dụng chính sách *Thuế thu nhập đôi với người có thu nhập cao*. Qua nhiều lần bổ sung, sửa đổi cho phù hợp với bối cảnh mới và thực tiễn thường xuyên biến động. Luật Thuế thu nhập cá nhân đã được Quốc hội khóa 12 thông ngày 21 tháng 11 năm 2007 và hiệu lực áp dụng từ 1/1/2009.

6.2. Nội dung cơ bản của thuế thu nhập cá nhân hiện hành ở Việt Nam

Thuế thu nhập cá nhân hiện hành được thực hiện theo Luật thuế thu nhập cá nhân số 04/2007/QH12 ngày 21 tháng 11 năm 2007, Nghị định số 100/2008/NĐ-CP ngày 08/9/2008 của Chính phủ qui định chi tiết một số điều của luật thuế thu nhập cá nhân, Thông tư số 84/2008/TT-BTC ngày 30 tháng 9 năm 2008.

6.2.1. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân bao gồm cá nhân cư trú và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế.

Cá nhân cư trú là người đáp ứng một trong các điều kiện sau đây:

- Có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam

- Có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo một trong hai trường hợp: Có nơi ở đăng ký thường trú theo qui định của pháp luật về cư trú; có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo qui định của pháp luật về nhà ở, với thời hạn của hợp đồng thuê từ 90 ngày trở lên trong năm tính thuế.

6.2.2. Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế của cá nhân gồm các loại thu nhập sau đây:

a) Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh

- Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh làm dịch vụ theo qui định của pháp luật.

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

b) Thu nhập từ tiền lương, tiền công mà người lao động nhận được từ người sử dụng lao động, bao gồm:

- Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công nhận được dưới các hình thức bằng tiền hoặc không bằng tiền.

- Các khoản phụ cấp, trợ cấp, trừ các khoản phụ cấp, trợ cấp theo qui định của pháp luật về ưu đãi người có công, phụ cấp quốc phòng, an ninh, phụ cấp độc hại, nguy hiểm, phụ cấp thu hút, phụ cấp khu vực theo qui định của pháp luật, trợ cấp khó khăn đột xuất, trợ cấp tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, trợ cấp một lần khi sinh con hoặc nhận nuôi con nuôi, trợ cấp do suy giảm khả năng lao động, trợ cấp hưu trí một lần, tiền tuất hàng tháng, trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc làm theo qui định của Bộ luật lao động, các khoản trợ cấp khác do Bảo hiểm xã hội chi trả, trợ cấp giải quyết tệ nạn xã hội.

- Tiền thù lao nhận được dưới các hình thức như: Tiền hoa hồng môi giới, tham gia đề tài, dự án, tiền nhuận bút và các khoản thù lao khác.

- Tiền nhận được từ tham gia hiệp hội kinh doanh, hội đồng quản trị, ban kiểm soát, hội đồng quản lý, các hiệp hội, hội nghề nghiệp và các tổ chức khác.

- Các khoản lợi ích bằng tiền hoặc không bằng tiền ngoài tiền lương, tiền công do người sử dụng lao động

trả hoặc trả hộ đối tượng nộp thuế dưới mọi hình thức: Tiền nhà ở, điện nước và các dịch vụ kèm theo; tiền mua bảo hiểm mà pháp luật không qui định bắt buộc người sử dụng lao động phải mua cho người lao động; 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; các khoản lợi ích khác theo qui định của pháp luật.

- Các khoản tiền thưởng bằng tiền hoặc không bằng tiền dưới mọi hình thức, kể cả thưởng chứng khoán, trừ các khoản tiền thưởng: Tiền thưởng kèm theo các danh hiệu Nhà nước phong tặng; tiền thưởng kèm theo các giải thưởng quốc gia, quốc tế được Nhà nước Việt Nam thừa nhận; tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh được cơ quan nhà nước có thẩm quyền công nhận; tiền thưởng về việc phát hiện, khai báo hành vi vi phạm pháp luật với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

c) Thu nhập từ đầu tư vốn, bao gồm: Tiền lãi cho vay; lợi tức cổ phần; thu nhập từ đầu tư vốn dưới các hình thức khác, kể cả trường hợp góp vốn đầu tư bằng hiện vật, danh tiếng, quyền sử dụng đất, phát minh, sáng chế, trừ thu nhập nhận được từ lãi trái phiếu Chính phủ.

d) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, bao gồm: Thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn trong các tổ chức kinh

tế; thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán; thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.

đ) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, bao gồm: Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất; thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc sử dụng nhà ở; thu nhập từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước; các khoản thu nhập khác nhận được từ chuyển nhượng bất động sản.

e) Thu nhập từ trúng thưởng bằng tiền hoặc hiện vật, bao gồm: Trúng thưởng xổ số; trúng thưởng khuyến mại dưới các hình thức; trúng thưởng trong các hình thức cá cược, casino; trúng thưởng trong các trò chơi, cuộc thi có thưởng và các hình thức trúng thưởng khác.

f) Thu nhập từ bản quyền, bao gồm:

- Thu nhập từ chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, quyền tác giả và quyền liên quan đến quyền tác giả, quyền sở hữu công nghiệp, quyền đối với giống cây trồng.

- Thu nhập từ chuyển giao công nghệ, bí quyết kỹ thuật, kiến thức kỹ thuật, các giải pháp hợp lý hóa sản xuất, đổi mới công nghệ.

g) Thu nhập từ nhượng quyền thương mại theo qui định của Luật Thương mại.

h) Thu nhập từ thừa kế là chứng khoán, phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh bất động sản và tài sản khác phải đăng ký sở hữu hoặc đăng ký sử dụng.

k) Thu nhập từ nhận quà tặng là chứng khoán, phần vốn trong các tổ chức kinh tế, cơ sở kinh doanh, bất động sản và tài sản khác phải đăng ký sở hữu hoặc đăng ký sử dụng.

6.2.3. Thu nhập được miễn thuế

Các khoản thu nhập mà cá nhân nhận được được miễn thuế thu nhập cá nhân, gồm:

- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa vợ 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.

- 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.

- 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.

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

- 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 thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường.

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

- Thu nhập từ lãi tiền gửi tại ngân hàng, tổ chức tín dụng, thu nhập từ lãi hợp đồng bảo hiểm nhân thọ.

- Thu nhập từ kiều hối.

- 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 trong giờ theo qui định của pháp luật.

- Tiền lương hưu do bảo hiểm xã hội chi trả theo qui định của Luật Bảo hiểm xã hội. Cá nhân sinh sống tại Việt Nam được miễn thuế đối với tiền lương hưu do nước ngoài trả.

- Thu nhập từ học bổng, bao gồm: Học bổng nhận được từ ngân sách nhà nước; học bổng nhận được từ tổ chức trong nước và ngoài nước theo chương trình hỗ trợ khuyến học của tổ chức đó.

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

- 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, không nhằm mục đích thu lợi nhuận.

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

6.2.4. Giảm thuế

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

6.2.5. Căn cứ tính thuế

6.2.5.1. Đối với cá nhân cư trú

6.2.5.1.1. Đối với thu nhập từ kinh doanh và thu nhập từ tiền lương, tiền công

Căn cứ tính thuế là thu nhập tính thuế và thuế suất

1. Thu nhập tính thuế

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Tổng thu nhập chịu thuế từ kinh doanh} + \text{Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công} - \text{Các khoản được giảm trừ}$$

a) Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh được xác định bằng doanh thu trừ các khoản chi phí hợp lý liên quan trực tiếp đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế.

Thu nhập chịu thuế từ kinh doanh đối với từng trường hợp cụ thể được xác định như sau:

Đối với cá nhân kinh doanh không thực hiện chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ nộp thuế theo phương pháp khoán, thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \text{Doanh thu ấn định trong kỳ tính thuế} \times \text{Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định}$$

Doanh thu ấn định được xác định căn cứ vào kê khai của cá nhân kinh doanh, kết quả điều tra của cơ quan thuế và ý kiến tham gia của Hội đồng tư vấn thuế xã, phường.

GIÁO TRÌNH THUẾ

* Đối với cá nhân kinh doanh chỉ hạch toán được doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, không hạch toán, xác định được chi phí. Thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân được xác định theo công thức:

$$\text{Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} = \text{Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế} \times \text{Tỷ lệ thu nhập chịu thuế ấn định}$$

Trong đó, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định theo sổ sách kế toán hoá đơn, chứng từ phù hợp với doanh thu để tính thuế giá trị gia tăng.

* Đối với cá nhân kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ, thu nhập chịu thuế được xác định theo công thức:

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

Trong đó:

- Doanh thu và chi phí được xác định theo sổ sách kế toán hoá đơn chứng từ. Trường hợp, cá nhân kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng thì doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập chịu thuế phù hợp với doanh thu tính thuế giá trị gia tăng.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế từ kinh doanh là toàn bộ tiền bán hàng hoá, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng hàng hoá, dịch vụ phát sinh

trong kỳ tính thuế bao gồm cả khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cá nhân kinh doanh được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

* Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

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

- Đối với dịch vụ là thời điểm dịch vụ hoàn thành hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

Trường hợp, thời điểm lập hoá đơn trước thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá (hoặc dịch vụ hoàn thành) thì thời điểm xác định doanh thu được tính theo thời điểm lập hoá đơn hoặc ngược lại.

* Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với một số trường hợp được xác định như sau:

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

- Đối với hàng hoá, dịch vụ bán theo phương thức trả chậm là tiền bán hàng hoá, dịch vụ trả một lần, không bao gồm tiền lãi trả chậm.

Trường hợp việc thanh toán theo hợp đồng mua bán theo phương thức trả góp, trả chậm kéo dài nhiều kỳ

tính thuế thì doanh thu là số tiền phải thu của người mua trong kỳ tính thuế không bao gồm lãi trả góp, trả chậm theo thời hạn quy định trong hợp đồng.

Việc xác định chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế đối với hàng hoá bán trả góp, trả chậm thực hiện theo nguyên tắc chi phí phải phù hợp với doanh thu.

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

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cá nhân kinh doanh làm ra tự dùng để phục vụ cho quá trình sản xuất, kinh doanh của cá nhân thì doanh thu là chi phí sản xuất ra sản phẩm hàng hoá, dịch vụ đó.

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

- Đối với nhận đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của cá nhân kinh doanh giao đại lý, ký gửi hưởng hoa hồng thì doanh thu là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng đại lý, ký gửi hàng hoá.

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

Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm và chịu toàn bộ chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng tài sản thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước nhưng phải tính ngay số thuế nộp tương ứng từng năm và nộp cho cả thời gian thu tiền trước.

- Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình nghiệm thu bàn giao. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị thì doanh thu tính thuế là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

- Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ số tiền thu được từ việc vận chuyển hành khách, hành lý, hàng hóa.

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

Các khoản chi phí hợp lý được trừ là các khoản chi phí thực tế phát sinh, có liên quan trực tiếp đến việc tạo

ra doanh thu, thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế và có hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí hợp lý được xác định như sau

- Chi phí tiền lương, tiền công, phụ cấp, trợ cấp, các khoản thù lao và các chi phí khác trả cho người lao động theo hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể theo quy định của Bộ luật Lao động.

Chi phí tiền lương, tiền công không bao gồm khoản tiền lương, tiền công của cá nhân là chủ hộ kinh doanh hoặc các thành viên đứng tên trong đăng ký kinh doanh của nhóm kinh doanh.

Tiền trang phục trả cho người lao động không vượt quá 1.000.000 đồng/năm.

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá thực tế sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ liên quan đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế trong kỳ được tính theo mức tiêu hao hợp lý, giá thực tế xuất kho do hộ gia đình, cá nhân kinh doanh tự xác định và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Mọi trường hợp tổn thất vật tư, tài sản, tiền vốn, hàng hoá đều không được tính giá trị tổn thất đó vào chi phí hợp lý trừ trường hợp tổn thất do thiên tai, hoả

hoạn, dịch bệnh và các trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường.

Đối với vật tư hàng hoá vừa dùng cho tiêu dùng cá nhân, vừa dùng cho kinh doanh thì chỉ được tính vào chi phí phân sử dụng vào kinh doanh.

- Chi phí khấu hao, duy tu, bảo dưỡng tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ:

Tài sản cố định được trích khấu hao tính vào chi phí hợp lý phải đáp ứng các điều kiện sau: Tài sản cố định sử dụng vào sản xuất, kinh doanh; tài sản cố định phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ và các giấy tờ hợp pháp khác chứng minh tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của cá nhân kinh doanh; tài sản cố định phải được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của cá nhân kinh doanh theo chế độ quản lý và hạch toán kế toán hiện hành.

Mức trích khấu hao tài sản cố định được tính vào chi phí hợp lý theo quy định về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

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

Đối với tài sản cố định vừa sử dụng cho mục đích kinh doanh, vừa sử dụng cho mục đích khác thì chi phí khấu hao được trừ căn cứ vào mức độ sử dụng tài sản cho kinh doanh và mức sử dụng chung.

- Chi phí trả lãi các khoản tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá dịch vụ liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế.

Mức lãi suất tiền vay được tính theo lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay vốn của các ngân hàng, tổ chức tín dụng. Trường hợp vay của các đối tượng không phải là ngân hàng, tổ chức tín dụng thì chi phí trả lãi tiền vay được căn cứ vào hợp đồng vay nhưng mức tối đa không quá 1,5 lần mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

Chi phí trả lãi tiền vay nêu trên không bao gồm trả lãi tiền vay để góp vốn thành lập cơ sở của cá nhân kinh doanh.

- Chi phí quản lý

+ Chi phí trả tiền điện, tiền nước; tiền điện thoại; tiền mua văn phòng phẩm; tiền thuê kiểm toán; tiền thuê dịch vụ pháp lý; tiền thuê thiết kế, tiền mua bảo hiểm tài sản; các dịch vụ kỹ thuật và dịch vụ mua ngoài khác.

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

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

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

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

- Các khoản thuế, phí và lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ theo quy định của pháp luật bao gồm:

+ Thuế môn bài, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất nông nghiệp, thuế nhà, đất, tiền thuê đất.

+ Thuế giá trị gia tăng mà pháp luật quy định được tính vào chi phí.

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

- Phần chi phụ cấp cho người lao động đi công tác (không bao gồm tiền đi lại và tiền ở) tối đa là hai lần mức qui định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước.

- Các khoản chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định.

* Thu nhập chịu thuế khác là các khoản thu nhập phát sinh trong quá trình kinh doanh như: Tiền phạt vi phạm hợp đồng; tiền phạt do chậm thanh toán; tiền lãi ngân hàng trong quá trình thanh toán, tiền lãi do bán hàng trả chậm, trả góp, tiền lãi do bán tài sản cố định; tiền bán phế liệu, phế phẩm.

b) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số tiền lương, tiền công, tiền thù lao, các khoản thu nhập khác có tính chất tiền lương, tiền công mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế.

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

c) Xác định các khoản giảm trừ

*** Giảm trừ gia cảnh.**

Giảm trừ gia cảnh là số tiền được trừ vào thu nhập chịu thuế trước khi tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú.

Trường hợp cá nhân cư trú vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công thì sẽ tính giảm trừ gia cảnh một lần vào tổng thu nhập từ kinh doanh và từ tiền lương, tiền công.

- Mức giảm trừ gia cảnh

+ Đối với đối tượng nộp thuế là 4 triệu đồng/tháng, 48 triệu đồng/năm. Mức 4 triệu đồng/tháng là mức tính bình quân cho cả năm, không phân biệt một số tháng trong năm tính thuế không có thu nhập hoặc thu nhập dưới 4 triệu đồng/tháng.

+ Đối với mỗi người phụ thuộc mà người nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng là 1,6 triệu đồng/tháng kể từ tháng phát sinh nghĩa vụ nuôi dưỡng.

- Nguyên tắc tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc

+ Đối tượng nộp thuế chỉ được tính giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc nếu đối tượng nộp thuế đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế.

+ Việc giảm trừ gia cảnh cho người phụ thuộc thực hiện theo nguyên tắc mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một đối tượng nộp thuế trong năm tính thuế. Người phụ thuộc mà đối tượng nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng phát sinh tháng nào thì được tính giảm trừ tháng đó.

Người phụ thuộc bao gồm các đối tượng sau: Con con đẻ, con nuôi, con ngoài giá thú; vợ hoặc chồng của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức 500.000đ/người Cha đẻ, mẹ đẻ, cha vợ, mẹ vợ (hoặc cha chồng, mẹ chồng) của đối tượng nộp thuế ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức 500.000đồng; Các cá nhân khác là người ngoài độ tuổi lao động hoặc trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật nhưng bị tàn tật, không có khả năng lao động, không nơi nương tựa, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức 500.000 đồng;

* Giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học được trừ vào thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ

kinh doanh, từ tiền lương, tiền công trước khi tính thuế của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú, bao gồm:

- Khoản chi đóng góp vào các tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa. Các tổ chức cơ sở chăm sóc nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa.

- Khoản chi đóng góp vào các quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học được thành lập và hoạt động theo quy định hiện hành.

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.

Biểu thuế lũy tiến từng phần

Bậc thuế	Phần thu nhập tính thuế/năm (triệu đồng)	Phần thu nhập tính thuế/tháng (triệu đồng)	Thuế suất (%)
1	Đến 60	Đến 5	5
2	Trên 60 đến 120	Trên 5 đến 10	10
3	Trên 120 đến 216	Trên 10 đến 18	15
4	Trên 216 đến 384	Trên 18 đến 32 *	20
5	Trên 384 đến 624	Trên 32 đến 52	25
6	Trên 624 đến 960	Trên 52 đến 80	30
7	Trên 960	Trên 80	35

Thu nhập tính thuế áp dụng Biểu thuế này là thu nhập của cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế từ kinh doanh và từ tiền lương, tiền công sau khi đã trừ đi khoản giảm trừ gia cảnh, các khoản đóng bảo hiểm bắt buộc, khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Ví dụ: Ông A là cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công trong tháng là 10 triệu đồng. Ông A phải nuôi 02 con dưới 18 tuổi; trong tháng ông phải nộp các khoản bảo hiểm bắt buộc là: 5% bảo hiểm xã hội, 1% bảo hiểm y tế trên tiền lương; trong tháng ông A không đóng góp từ thiện, nhân đạo, khuyến học.

Thuế thu nhập cá nhân ông A tạm nộp trong tháng được xác định như sau:

- Ông A được giảm trừ khỏi thu nhập chịu thuế các khoản sau:

+ Cho bản thân là: 4 triệu đồng;

+ Cho 02 người phụ thuộc (2 con) là: 1,6 triệu đồng \times 2 = 3,2 triệu đồng;

+ Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế là: 10 triệu đồng \times 6% = 0,6 triệu đồng

Tổng cộng các khoản được giảm trừ là: 4 + 3,2 - 0,6 = 7,8 triệu đồng

- Thu nhập tính thuế áp vào biểu thuế lũy tiến từng phần để tính số thuế phải nộp là: 10 triệu đồng – 7,8 triệu đồng = 2,2 triệu đồng.

- Như vậy sau khi giảm trừ các khoản theo quy định, thu nhập tính thuế của ông A được xác định thuộc bậc 1 của biểu lũy tiến từng phần là:

$$2,2 \text{ triệu đồng} \times 5\% = 0,11 \text{ triệu đồng}$$

Tổng số thuế phải nộp trong tháng là: 0,11 triệu đồng.

Trường hợp nhiều người cùng đứng tên trong một 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 sở hữu nhà, quyền sử dụng đất (gọi chung là nhóm cá nhân kinh doanh), sau khi đã xác định được thu nhập chịu thuế từ kinh doanh, thu nhập chịu thuế của mỗi cá nhân được phân chia theo một trong các cách sau đây:

- Theo tỷ lệ vốn góp của từng cá nhân ghi trong đăng ký kinh doanh; hoặc

- Theo thoả thuận giữa các cá nhân; hoặc

- Theo số bình quân thu nhập đầu người trong trường hợp đăng ký kinh doanh không xác định tỷ lệ vốn góp hoặc không có thoả thuận về phân chia thu nhập giữa các cá nhân.

Trên cơ sở thu nhập chịu thuế của mỗi cá nhân cùng tham gia kinh doanh đã xác định theo nguyên tắc phân chia nêu trên, từng cá nhân được giảm trừ gia cảnh, giảm trừ từ thiện, nhân đạo, khuyến học, các khoản bảo hiểm bắt buộc để xác định thu nhập tính thuế và số thuế thu nhập cá nhân phải nộp riêng cho từng cá nhân.

Ví dụ: ông A, ông B, ông C cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh, cùng tham gia kinh doanh (nhóm cá nhân kinh doanh).

- Trường hợp trong đăng ký kinh doanh có nêu rõ tỷ lệ góp vốn của từng cá nhân là: ông A: 50%, ông B: 30%, ông C: 20%; giả sử thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân năm X là 300 triệu đồng và mỗi cá nhân có số người phụ thuộc là 2 người, trong năm không phát sinh các khoản đóng góp từ thiện. Số thuế thu nhập cá nhân mỗi cá nhân phải nộp được xác định như sau:

- Bước 1: Xác định thu nhập chịu thuế của từng cá nhân:

$$\text{Ông A} = 300 \times 50\% = 150 \text{ triệu đồng}$$

$$\text{Ông B} = 300 \times 30\% = 90 \text{ triệu đồng}$$

$$\text{Ông C} = 300 \times 20\% = 60 \text{ triệu đồng}$$

- Bước 2: Xác định thu nhập tính thuế của từng cá nhân:

Ông A = $150 - \{(4 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng}) + (1,6 \text{ triệu đồng} \times 2 \text{ người} \times 12 \text{ tháng})\} = 63,6 \text{ triệu đồng}$

Ông B = $90 - \{(4 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng}) + (1,6 \text{ triệu đồng} \times 2 \text{ người} \times 12 \text{ tháng})\} = 3,6 \text{ triệu đồng}$

Ông C = $60 - \{(4 \text{ triệu đồng} \times 12 \text{ tháng}) + (1,6 \text{ triệu đồng} \times 2 \text{ người} \times 12 \text{ tháng})\} = - 26,4 \text{ triệu đồng}$

Vậy Ông C có thu nhập trong năm X chưa đến mức phải nộp thuế thu nhập cá nhân

- Bước 3: Xác định số thuế thu nhập cá nhân phải nộp trong năm của cá nhân có thu nhập đến mức phải nộp thuế:

Căn cứ biểu thuế lũy tiến từng phần:

Ông A = $(60 \text{ triệu đồng} \times 5\%) + (3,6 \text{ triệu đồng} \times 10\%) = 3,36 \text{ triệu đồng}$

Ông B = $3,6 \text{ triệu đồng} \times 5\% = 180.000 \text{ đồng}$.

6.2.5.1.2. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Số thuế thu nhập cá nhân phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất

Thu nhập tính thuế từ đầu tư vốn là thu nhập chịu thuế mà cá nhân nhận được theo qui định trong kỳ tính thuế.

Thuế suất đối với thu nhập từ đầu tư vốn áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%.

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế.

Trường hợp cá nhân nhận được thu nhập do việc đầu tư vốn ra nước ngoài dưới mọi hình thức thì thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm cá nhân nhận thu nhập.

6.2.5.1.3. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng phần vốn góp là thu nhập tính thuế và thuế suất.

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất}$$

a) Thu nhập tính thuế: Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng phần vốn góp là thu nhập chịu thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ giá mua của phần vốn góp và các chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn.

*** Thời điểm xác định thu nhập tính thuế**

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

Thời điểm giao dịch chuyển nhượng vốn hoàn thành quy định tại khoản này là thời điểm các bên tham gia chuyển nhượng làm thủ tục khai báo, chuyển quyền sở hữu với cơ quan cấp đăng ký kinh doanh hoặc doanh nghiệp quản lý vốn góp.

*** Cách xác định thu nhập tính thuế:**

- Giá chuyển nhượng

Giá chuyển nhượng là số tiền mà cá nhân nhận được theo hợp đồng chuyển nhượng vốn.

- Giá mua

Giá mua của phần vốn góp được xác định đối với từng trường hợp như sau:

+ Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là trị giá phần vốn tại thời điểm góp vốn. Trị giá vốn góp được xác định trên cơ sở sổ sách kế toán, hoá đơn, chứng từ.

+ Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị phần vốn đó tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp.

- Các chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng vốn: là những chi phí hợp lý thực tế phát sinh liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn, có hoá đơn, chứng từ hợp lệ theo chế độ quy định, bao gồm: Chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; các khoản phí và lệ phí người chuyển nhượng nộp ngân sách khi làm thủ tục chuyển nhượng các khoản chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng vốn có hoá đơn, chứng từ hợp lệ.

b) Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 20%.

2. Đối với chuyển nhượng chứng khoán

Căn cứ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán là thu nhập tính thuế và thuế suất.

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập cá} \\ \text{nhân phải nộp} \end{array} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 20\%}$$

a) Thu nhập tính thuế: Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán được xác định bằng giá bán chứng khoán trừ giá mua, các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán chứng khoán được xác định như sau

+ Đối với chứng khoán niêm yết: Giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế trên thị trường chứng khoán tại thời điểm bán. Giá thị trường tại thời điểm bán là giá khớp lệnh do Sở giao dịch chứng khoán hoặc Trung tâm giao dịch chứng khoán công bố.

+ Đối với chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng thực tế tại Trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán được chuyển nhượng tại thời điểm bán.

- Giá mua chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết: Giá mua chứng khoán là giá thực tế mua tại Sở giao dịch chứng khoán, Trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực tế mua tại Trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua là giá trúng đấu giá.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: Giá mua chứng khoán là giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng hoặc giá theo sổ sách kế toán của đơn vị có chứng khoán tại thời điểm mua.

- Các chi phí hợp lệ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với chuyển nhượng chứng khoán là các khoản chi phí thực tế phát sinh của hoạt động chuyển nhượng chứng khoán có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định bao gồm: Chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; các khoản phí và lệ phí người chuyển nhượng nộp ngân sách nhà nước khi làm thủ tục chuyển nhượng; phí lưu ký chứng khoán theo quy định của Ủy ban Chứng khoán Nhà nước và chứng từ thu của công ty chứng khoán; phí uỷ thác chứng khoán căn cứ vào chứng từ thu của đơn vị nhận uỷ thác; các khoản chi phí khác có chứng từ chứng minh.

b) Thuế suất và cách tính thuế

- Trường hợp cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đăng ký nộp thuế theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 20%.

- Trường hợp cá nhân chuyển nhượng chứng khoán không đăng ký nộp thuế theo biểu thuế toàn phần với

thuế suất là 20% thì áp dụng thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán từng lần.

Cách tính thuế phải nộp như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập cá} \\ \text{nhân phải nộp} \end{array} = \text{Giá chuyển nhượng} \times \text{Thuế suất 0,1\%}$$

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết là thời điểm Trung tâm giao dịch hoặc Sở giao dịch chứng khoán công bố giá thực hiện.

+ Đối với chứng khoán chưa niêm yết nhưng đã thực hiện đăng ký giao dịch tại Trung tâm giao dịch chứng khoán là thời điểm Trung tâm giao dịch công bố giá thực hiện.

+ Đối với chứng khoán không thuộc trường hợp nêu trên là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng chứng khoán có hiệu lực. Trường hợp không có hợp đồng chuyển nhượng chứng khoán thì thời điểm tính thuế là thời điểm đăng ký chuyển tên sở hữu chứng khoán.

6.2.5.1.4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là thu nhập tính thuế và thuế suất.

1. Thu nhập tính thuế:

a) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sử dụng đất không có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất

Thu nhập tính thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất trừ đi giá vốn và các chi phí hợp lý liên quan.

- Giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất là giá thực tế ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng.

- Giá vốn: Giá vốn chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong một số trường hợp cụ thể được xác định như sau

+ Đối với chuyển nhượng quyền sử dụng đất có nguồn gốc nhà nước giao, có thu tiền sử dụng đất thu tiền cho thuê đất thì giá vốn căn cứ vào chứng từ thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất của nhà nước.

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

+ Đối với trường hợp đấu giá chuyển quyền sử dụng đất thì giá vốn là số tiền phải thanh toán theo giá trúng đấu giá.

+ Trường hợp không xác định được hoặc xác định không đúng giá vốn tại thời điểm mua thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất là các chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động chuyển nhượng có chứng từ, hoá đơn theo chế độ quy định, bao gồm:

+ Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất mà người chuyển nhượng đã nộp ngân sách nhà nước;

+ Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng (nếu có);

+ Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng quyền sử dụng đất như chi phí để làm các thủ tục pháp lý cho việc chuyển nhượng, chi phí thuê đo đạc.

b) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sử dụng đất gắn với kết cấu hạ tầng hoặc công trình xây dựng trên đất.

Thu nhập tính thuế được xác định bằng giá chuyển nhượng trừ đi giá vốn của bất động sản đó và các chi phí hợp lý có liên quan.

- Giá chuyển nhượng: Là giá thực tế ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng.

- Giá vốn được xác định căn cứ vào giá ghi trên hợp đồng chuyển nhượng tại thời điểm mua.

Trường hợp giá vốn về quyền sử dụng đất, giá trị nhà không xác định được hoặc giá ghi trên hợp đồng mua cao hơn giá thực tế tại thời điểm mua thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập là các khoản chi phí thực tế phát sinh có liên quan đến hoạt động chuyển nhượng, có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định, bao gồm:

+ Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất người chuyển nhượng đã nộp ngân sách;

+ Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng;

+ Chi phí xây dựng, cải tạo, nâng cấp, sửa chữa kết cấu hạ tầng và công trình kiến trúc trên đất;

+ Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng bất động sản như: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cho việc chuyển nhượng, chi phí thuê đo đạc,...

c) Thu nhập tính thuế từ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng nhà ở

Thu nhập tính thuế được xác định bằng giá bán trừ đi giá mua và các chi phí hợp lý có liên quan.

- Giá bán: Là giá thực tế chuyển nhượng được xác định theo giá thị trường và được ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Giá mua: Được xác định căn cứ vào giá ghi trên hợp đồng mua.

Trường hợp không xác định được giá mua hoặc giá mua ghi trên hợp đồng cao hơn thực tế tại thời điểm mua thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ là các khoản chi phí thực tế phát sinh của hoạt động chuyển nhượng có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định, bao gồm: Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng nhà người chuyển nhượng đã nộp ngân sách; chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp nhà; các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng.

d) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng quyền thuê đất, thuê mặt nước được xác định bằng giá cho thuê lại trừ giá đi thuê và các chi phí có liên quan.

- Giá cho thuê lại: Giá cho thuê lại được xác định bằng giá thực tế ghi trên hợp đồng tại thời điểm chuyển nhượng quyền thuê mặt đất, thuê mặt nước.

- Giá đi thuê: Được xác định căn cứ vào hợp tổng thuê. Trường hợp không xác định được giá thuê hoặc giá thuê ghi trên hợp đồng cao hơn thực tế tại thời điểm thuê thì thuế thu nhập cá nhân được tính theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

- Chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập tính thuế là các khoản chi phí thực tế phát sinh từ hoạt động chuyển quyền có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định, bao gồm: Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật có liên quan đến quyền thuê đất, thuê mặt nước mà người chuyển quyền đã nộp ngân sách; các chi phí cải tạo đất, mặt nước; các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc chuyển quyền thuê đất, thuê mặt nước.

2. Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với chuyển nhượng bất động sản là 25% trên thu nhập tính thuế.

Trường hợp không xác định được giá vốn và các chi phí liên quan làm cơ sở xác định thu nhập tính thuế thì áp dụng thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng.

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

6.2.5.1.5. 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.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ tiền bản quyền là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng chuyển nhượng, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà đối tượng nộp thuế nhận được khi chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng của quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghiệp.

b) Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ bản quyền áp dụng theo biểu thuế toàn phần với thuế suất là 5%

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ bản quyền là thời điểm trả tiền bản quyền.

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 5\%}.$$

6.2.5.1.6. Đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ nhượng quyền thương mại là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo hợp đồng

nhượng quyền thương mại, không phụ thuộc vào số lần thanh toán hoặc số lần nhận tiền mà người nộp thuế nhận được.

b) Thuế suất

Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại áp dụng theo biểu thuế toàn phần là 5%.

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.

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 5\%}.$$

6.2.5.1.7. Đối với thu nhập từ trúng thưởng

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ trúng thưởng là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ trúng thưởng là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng lần trúng thưởng không phụ thuộc vào số lần nhận tiền thưởng.

b) Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng áp dụng theo biểu thuế toàn phần là 10%.

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.

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 10\%}$$

6.2.5.1.8. Đối với thu nhập từ thừa kế, quà tặng

Căn cứ tính thuế đối với thu nhập từ thừa kế, quà tặng là thu nhập tính thuế và thuế suất.

a) Thu nhập tính thuế

Thu nhập tính thuế từ thừa kế, quà tặng là phần giá trị tài sản nhận thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng mỗi lần nhận.

b) 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%.

$$\text{Thuế thu nhập cá nhân phải nộp} = \text{Thu nhập tính thuế} \times \text{Thuế suất 10\%}$$

6.2.5.2. Đối với cá nhân không cư trú

6.2.5.2.1. Đối với thu nhập từ kinh doanh

Thuế đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú được xác định bằng doanh thu từ hoạt động sản xuất, kinh doanh nhân (x) với thuế suất.

- Doanh thu: Là toàn bộ số tiền phát sinh từ việc cung cấp hàng hoá, dịch vụ bao gồm cả chi phí đi bên mua hàng hoá, dịch vụ trả thay cho cá nhân không cư trú mà không được hoàn trả.

- Thuế suất thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh của cá nhân không cư trú quy định đối với từng lĩnh vực, ngành nghề sản xuất, kinh doanh như sau:

- + 1% đối với hoạt động kinh doanh hàng hoá;
- + 5% đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ;
- + 2% đối với hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải và hoạt động kinh doanh khác.

6.2.5.2.2. Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công

- Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nhân (x) với thuế suất 20%.

- Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công là tổng số tiền lương, tiền công và các khoản thu nhập có tính chất tiền lương, tiền công mà cá nhân không cư trú nhận được bằng tiền và không bằng tiền do thực hiện công việc tại Việt Nam không phân biệt nơi trả thu nhập.

6.2.5.2.3. Đối với thu nhập từ đầu tư vốn

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ đầu tư vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc đầu tư vốn vào tổ chức, cá nhân tại Việt Nam nhân (x) với thuế suất 5%.

6.2.5.2.4. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn của cá nhân không cư trú được xác định bằng tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam nhân (x) với thuế suất 0,1%, không phân biệt việc chuyển nhượng được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài.

Tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại các tổ chức, cá nhân Việt Nam là tổng giá trị chuyển nhượng vốn không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

6.2.5.2.5. Đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản tại Việt Nam của cá nhân không cư trú được xác định bằng giá chuyển nhượng bất động sản nhân (x) với thuế suất 2%.

Giá chuyển nhượng bất động sản của cá nhân không cư trú là toàn bộ số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng bất động sản không trừ bất kỳ khoản chi phí nào kể cả giá vốn.

6.2.5.2.6. Đối với thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại

a) Thuế đối với thu nhập từ bản quyền

Thuế đối với thu nhập từ bản quyền của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

b) Thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại

Thuế đối với thu nhập từ nhượng quyền thương mại của cá nhân không cư trú được xác định bằng phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng nhượng quyền thương mại tại Việt Nam nhân với thuế suất 5%.

6.2.5.2.7. Đối với thu nhập từ trúng thưởng, từ thừa kế, quà tặng

Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ trúng thưởng, thừa kế, quà tặng của cá nhân không cư trú

được xác định bằng thu nhập chịu thuế nhân với thuế suất 10%.

- Thu nhập chịu thuế

+ Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng của cá nhân không cư trú là phần giá trị giải thưởng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần trúng thưởng tại Việt Nam.

+ Thu nhập 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.

6.2.6. Kỳ tính thuế

6.2.6.1. 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.

Trường hợp trong năm dương lịch, cá nhân có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên thì năm tính thuế được tính theo năm dương lịch.

Trường hợp trong năm dương lịch, cá nhân có mặt tại Việt Nam 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 thì năm tính thuế đầu tiên được xác định là 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại

Việt Nam. Từ năm thứ hai, năm tính thuế căn cứ theo năm dương lịch.

Ví dụ: Ông X có quốc tịch Nhật đến Việt Nam từ ngày 15/5/2009. Trong năm 2009, ông X có mặt tại Việt Nam tổng cộng 140 ngày và trong năm 2010, tính đến 14/5/2010, ông X có mặt tại Việt Nam trên 43 ngày. Năm tính thuế đầu tiên của ông X được xác định từ ngày 15/5/2009 đến hết ngày 14/5/2010. Năm tính thuế thứ hai được xác định từ ngày 01/01/2010 đến hết ngày 31/12/2010.

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 chuyển nhượng hoặc theo năm đối với thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán. Trường hợp cá nhân áp dụng kỳ tính thuế theo năm thì phải đăng ký từ đầu năm với cơ quan thuế.

6.2.6.2. 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 áp dụng đối với tất cả thu nhập chịu thuế.

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.

6.2.7. Đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế, hoàn thuế

6.2.7.1. Đăng ký thuế

Đối tượng phải đăng ký thuế thu nhập cá nhân bao gồm các tổ chức, cá nhân trả thu nhập và các cá nhân có thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân. Các 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.

6.2.7.2. Khai thuế

Các 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 như sau:

a) Khai thuế đối với tổ chức, cá nhân trả thu nhập thực hiện khấu trừ thuế.

- Khai thuế tháng

Tổ chức, cá nhân trả các khoản thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân thực hiện khấu trừ thuế có

trách nhiệm khai thuế và nộp tờ khai cho cơ quan thuế hàng tháng. Thời hạn nộp tờ khai thuế tháng chậm nhất là ngày 20 của tháng sau.

Trường hợp hàng tháng tổ chức, cá nhân trả thu nhập có tổng số thuế thu nhập cá nhân đã khấu trừ theo từng loại tờ khai thấp hơn 5 triệu đồng thì tổ chức, cá nhân trả thu nhập được khai, nộp tờ khai thuế theo quý. Thời hạn nộp tờ khai thuế theo quý chậm nhất là ngày 30 của tháng đầu quý sau.

- Khai quyết toán thuế

Các tổ chức, cá nhân trả các khoản thu nhập phải khấu trừ thuế không phân biệt có phát sinh khấu trừ thuế hay không có khấu trừ thuế, có trách nhiệm khai quyết toán thuế thu nhập cá nhân theo quy định.

Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ chín mươi, kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.

- Thời hạn nộp thuế

Thời hạn nộp số thuế đã khấu trừ và số thuế còn phải nộp khi quyết toán thuế là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế tháng hoặc quý và hồ sơ quyết toán thuế năm.

b) Khai thuế thu nhập cá nhân đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ kinh doanh

- Khai thuế thu nhập cá nhân đối với cá nhân kinh doanh đã thực hiện chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ (nộp thuế theo kê khai):

+ Khai tạm nộp thuế thu nhập cá nhân quý. Thời hạn nộp tờ khai chậm nhất là ngày 30 của tháng đầu quý sau.

Căn cứ để xác định số thuế thu nhập cá nhân tạm nộp là:

Thu nhập chịu thuế tạm tính trong quý được xác định bằng doanh thu trong quý trừ đi chi phí tạm tính trong quý:

Doanh thu trong quý được xác định bằng doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ kê khai trong quý phù hợp với doanh thu tính và nộp thuế giá trị gia tăng của quý.

Chi phí tạm tính trong quý là chi phí thực tế phát sinh có liên quan đến doanh thu trong quý.

Thu nhập tính thuế tạm tính trong quý được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ giảm trừ gia cảnh tính cho cả quý.

Giảm trừ gia cảnh gồm: Giảm trừ cho bản thân cá nhân kinh doanh và giảm trừ cho người phụ thuộc. Số người phụ thuộc được tạm giảm trừ theo kê khai của cá nhân kinh doanh.

GIÁO TRÌNH THUẾ

Số thuế thu nhập cá nhân tạm nộp hàng quý được xác định theo công thức sau:

$$\text{Số thuế tạm nộp hàng quý} = \left[\frac{\text{Thu nhập tính thuế tạm tính trong quý}}{3} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất theo biểu} \\ \text{lũy tiến từng phần} \\ \text{áp dụng đối với thu} \\ \text{nạp tháng} \end{array} \right] \times 3$$

+ Khai quyết toán thuế

Cá nhân có thu nhập từ kinh doanh nộp thuế theo kê khai phải khai quyết toán thuế. Thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ chín mươi, kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.

Thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.

- Khai thuế đối với trường hợp nhiều người cùng góp vốn, cùng tham gia kinh doanh, cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh kể cả trường hợp cho thuê nhà, mặt bằng có đồng sở hữu (gọi chung là nhóm kinh doanh) thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ và nộp thuế theo phương pháp kê khai:

+ Khai tạm nộp thuế thu nhập cá nhân quý: Cá nhân đại diện cho nhóm kinh doanh khai thuế tạm nộp quý theo mẫu số 08A/KK-TNCN. Doanh thu, chi phí tạm tính trong quý được xác định như đối với cá nhân kinh doanh đã thực hiện đúng chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ.

Đại diện nhóm kinh doanh tạm phân bổ thu nhập chịu thuế cho từng cá nhân trong nhóm theo quy định phân chia thu nhập. Số thuế thu nhập cá nhân tạm nộp sẽ được tính riêng cho từng cá nhân của nhóm kinh doanh trên cơ sở thu nhập tạm phân bổ cho từng cá nhân, gia cảnh của từng cá nhân và biểu thuế. Căn cứ số thuế thu nhập cá nhân tạm tính cho từng cá nhân, đại diện nhóm kinh doanh nộp thuế vào ngân sách nhà nước theo chứng từ nộp ngân sách riêng cho từng thành viên.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế chậm nhất là ngày 30 của tháng đầu quý sau.

+ Khai quyết toán

Đối với nhóm kinh doanh, cá nhân đứng tên đại diện cho nhóm kinh doanh lập hồ sơ khai quyết toán theo mẫu số 08B/KK-TNCN để xác định thu nhập chịu thuế chung của cả nhóm và thu nhập chịu thuế riêng của từng cá nhân trong nhóm kinh doanh.

Thời hạn nộp thuế đối với nhóm cá nhân kinh doanh, cá nhân trong nhóm chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.

c) Khai thuế thu nhập cá nhân đối với cá nhân cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công

- Khai thuế tháng

Các trường hợp phải khai thuế tháng

- Cá nhân nhận thu nhập từ tiền lương, tiền công do các tổ chức, cá nhân trả từ nước ngoài.

- Các cá nhân là người Việt Nam có thu nhập từ tiền lương, tiền công do các tổ chức quốc tế, các Đại sứ quán, Lãnh sự quán tại Việt Nam trả.

Cá nhân khác có thu nhập từ tiền lương, tiền công không thuộc các trường hợp nêu trên không phải khai thuế tháng.

- Khai quyết toán thuế

Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công phải khai quyết toán thuế trong các trường hợp sau:

- Có số thuế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế đã khấu trừ hoặc đã tạm nộp trong năm hoặc có phát sinh nghĩa vụ thuế nhưng trong năm chưa bị khấu trừ hoặc chưa tạm nộp.

- Có yêu cầu về hoàn thuế hoặc bù trừ số thuế vào kỳ sau.

d) Khai thuế đối với cá nhân cư trú vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công

- Khai thuế

Cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công chỉ phải kê khai tạm nộp

thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh theo qui định.

- Quyết toán thuế

Cá nhân vừa có thu nhập từ kinh doanh, vừa có thu nhập từ tiền lương, tiền công phải khai quyết toán thuế trong các trường hợp sau:

- Có tổng thu nhập chịu thuế bình quân tháng trên 4 triệu đồng.

- Có hồ sơ đề nghị hoàn thuế hoặc bù trừ số thuế nộp thừa vào kỳ sau.

đ) Khai thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản: Thời điểm khai thuế: Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản không phân biệt thuộc đối tượng chịu thuế hay miễn thuế đều phải lập hồ sơ khai thuế thu nhập cá nhân và nộp cùng hồ sơ chuyển quyền sở hữu, quyền sử dụng bất động sản.

e) Khai thuế đối với thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn

Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng vốn (trừ thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán) có trách nhiệm khai thuế và nộp tờ khai thuế cho cơ quan thuế theo quy định.

Cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng vốn phải khai thuế thu nhập cá nhân đồng thời với việc thực hiện các thủ tục chuyển quyền sở hữu phần vốn chuyển nhượng cho tổ chức, cá nhân khác theo quy định của pháp luật.

f) Khai thuế đối với cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã đăng ký với cơ quan thuế nộp thuế thu nhập cá nhân theo biểu thuế toàn phần với thuế suất 20% tính trên thu nhập và phải quyết toán thuế trong trường hợp:

- Số thuế phải nộp tính theo thuế suất 20% lớn hơn số thuế đã tạm khấu trừ theo thuế suất 0,1% trong năm

- Có yêu cầu hoàn thuế hoặc bù trừ số thuế vào năm sau.

g) Khai thuế đối với thu nhập từ nhận thừa kế, quà tặng

Cá nhân có thu nhập từ nhận thừa kế, nhận quà tặng có trách nhiệm khai thuế theo từng lần phát sinh thu nhập từ thừa kế, quà tặng.

h) Khai thuế đối với cá nhân cư trú có thu nhập phát sinh tại nước ngoài

Cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế phát sinh tại nước ngoài phải khai và nộp thuế theo quy định của Luật Thuế thu nhập cá nhân.

Trường hợp thu nhập phát sinh tại nước ngoài đã tính và nộp thuế thu nhập cá nhân theo quy định của Luật Thuế thu nhập cá nhân 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.

Thời hạn kê khai chậm nhất không quá 10 ngày kể từ ngày phát sinh thu nhập hoặc nhận được thu nhập. Trường hợp khi phát sinh thu nhập hoặc nhận thu nhập ở nước ngoài nhưng cá nhân có thu nhập đang ở nước ngoài thì thời hạn khai thuế chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày nhập cảnh về Việt Nam.

i) Khai thuế đối với 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.

- Năm tính thuế thứ hai: Khai và nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày kê thúc năm dương lịch.

Số thuế phải nộp trong năm thứ 2 sẽ được trừ cho phần thuế đã nộp trong năm tính thuế thứ nhất ứng thời gian trùng với năm tính thuế thứ 2.

Số thuế tính trùng được trừ vào năm tính thuế thứ 2 được xác định như sau:

$$\text{Số thuế tính trùng được trừ} = \frac{\text{Số thuế phải nộp trong năm tính thuế thứ nhất}}{12} \times \text{Số tháng tính trùng}$$

Ví dụ: Ông A đến Việt Nam làm việc ngày 01/5/2009 (là ngày ghi trên hộ chiếu của ông A) và có thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

Giả sử từ 01/5/2009 đến 31/12/2009, ông A có mặt tại Việt Nam là 160 ngày; từ ngày 01/01/2010 đến 30/4/2010, ông A có mặt tại Việt Nam 30 ngày. Như vậy, trong năm 2009 ông A không đủ thời gian có mặt tại Việt Nam để được xác định là cá nhân cư trú (160 ngày nhỏ hơn 183 ngày). Tuy nhiên nếu tính trong 12 tháng liên tục (từ

ngày 01/5/2009 đến ngày 30/4/2010) ông A có mặt tại Việt Nam tổng cộng là 190 ngày (160 ngày cộng 30 ngày), do đó ông A vẫn được xác định là cá nhân cư trú.

Năm tính thuế thứ nhất của ông A được xác định từ ngày 01/5/2009 đến hết ngày 30/4/2010, ông A phải nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày 30/4/2010.

Năm tính thuế thứ 2 của ông A được xác định từ ngày 01/01/2010 đến hết ngày 31/12/2010; ông A phải nộp hồ sơ quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 kể từ ngày 31/12/2010.

Số thuế phải nộp trong năm thứ 2 của ông A được trừ phần thuế đã nộp trong năm thứ nhất tương ứng với thời gian trùng với năm tính thuế thứ 2 cụ thể là các tháng 1, 2, 3, 4.

Số thuế tính trùng của năm 2009 được trừ vào năm tính thuế thứ 2010 của ông A được xác định như sau:

$$\text{Số thuế tính trùng được trừ} = \frac{\text{Số thuế phải nộp trong năm 2009}}{12} \times 4 \text{ tháng}$$

6.2.7.3. Hoàn thuế

Cá nhân được hoàn thuế trong các trường hợp sau:

- Số tiền thuế thu nhập cá nhân đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp trong kỳ tính thuế.

- Cá nhân đã nộp thuế thu nhập cá nhân nhưng có thu nhập tính thuế chưa đến mức phải nộp thuế.

- Các trường hợp khác theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Việc hoàn thuế thu nhập cá nhân chỉ áp dụng đối với những cá nhân đã đăng ký thuế và có mã số thuế.

MỤC LỤC

	<i>Trang</i>
Lời nói đầu	3
Chương 1	5
ĐẠI CƯƠNG VỀ THUẾ	
1.1. Khái niệm và đặc điểm của thuế	5
1.2. Vai trò của thuế	8
1.3. Hệ thống thuế	11
1.4. Các yếu tố cơ bản cấu thành một sắc thuế	19
Chương 2	25
THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT)	
2.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế GTGT	25
2.2. Nội dung cơ bản của thuế GTGT hiện hành ở Việt Nam	28
Chương 3	
THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT	
3.1. Giới thiệu chung về thuế tiêu thụ đặc biệt	83
3.2. Nội dung cơ bản của thuế TTĐB ở Việt Nam	88

Chương 4	111
THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU	
4.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế xuất khẩu, nhập khẩu	111
4.2. Nội dung cơ bản của luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu hiện hành ở Việt Nam	118
Chương 5	165
THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP	
5.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế thu nhập doanh nghiệp	165
5.2. Nội dung cơ bản của thuế TNDN hiện hành ở Việt Nam	170
Chương 6	237
THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN	
6.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế thu nhập cá nhân	237
6.2. Nội dung cơ bản của thuế thu nhập cá nhân hiện hành ở Việt Nam	241