

TRƯỜNG ĐẠI HỌC BÁCH KHOA HÀ NỘI
KHOA KINH TẾ VÀ QUẢN LÝ

NGUYỄN XUÂN QUẢNG

Giáo trình thuế



NHA XUẤT BẢN GIAO THÔNG VẬN TẢI

NGUYỄN XUÂN QUẢNG

Giáo trình
THUẾ

(Sách dùng cho sinh viên các ngành kinh tế - kỹ thuật)

NHÀ XUẤT BẢN GIAO THÔNG VẬN TẢI

LỜI NÓI ĐẦU

Từ khi chuyển sang nền kinh tế thị trường, thời gian tuy chưa dài, nhưng đất nước ta đã đạt được nhiều thành tựu to lớn về kinh tế, xã hội. Điều đó chứng tỏ sự lãnh đạo sáng suốt của Đảng và Nhà nước trong những năm đầu thực hiện cơ chế kinh tế mới.

Một trong những nguyên nhân quan trọng có được những thành tựu to lớn về kinh tế, xã hội là chúng ta đã sử dụng khá hiệu quả và vận hành đồng bộ các công cụ tài chính – tiền tệ – ngân hàng, đầu tư... trong nền kinh tế theo định hướng mới. Trong đó, “**Thuế Nhà nước**” luôn được xem trọng và ngày càng được hoàn thiện.

Thuế là gì? Đó không phải chỉ là một câu hỏi mang tính chất lý thuyết sâu sắc, mà câu trả lời sẽ có một tầm quan trọng thực tiễn nhất định.

Thuế là một phạm trù kinh tế rất phức tạp ảnh hưởng đến đời sống của hết thảy mọi người. Do vậy thuế mang ý nghĩa xã hội sâu sắc.

Dưới chế độ ta, thuế như là một thông điệp của Chính phủ gửi đến các doanh nghiệp và dân chúng nhằm bày tỏ quan điểm, chủ trương và hành động của mình đối với chương trình phát triển kinh tế, xã hội. Do vậy giữa Chính phủ và những người nộp thuế dễ có tiếng nói chung.

Tuy nhiên, do thực tế khách quan để lại, việc nâng cao nhận thức về thuế, nghĩa vụ nộp thuế cho Nhà nước vẫn đang là việc làm rất cần thiết ở nước ta hiện nay.

Xét thấy việc trang bị kiến thức về thuế cho sinh viên các ngành kinh tế – kỹ thuật trong Trường Đại học Bách khoa Hà Nội là rất quan trọng, chúng tôi biên soạn cuốn sách này nhằm phục vụ cho việc giảng dạy, học tập, nghiên cứu của cán bộ, sinh viên nhà trường.

Cuốn sách gồm ba phần:

Phần I: Những vấn đề chung về thuế

Phần II: Các luật thuế hiện hành của Việt Nam

Phần III: Quản trị thuế.

Do tính chất và yêu cầu của chương trình, nên phần III chúng tôi chưa trình bày chi tiết trong cuốn sách này.

Trong quá trình biên soạn, chúng tôi đã nhận được nhiều ý kiến quý báu của Hội đồng khoa học, các thầy cô giáo trong khoa Kinh tế và Quản lý của Trường Đại học Bách khoa Hà Nội và các bạn trong và ngoài trường.

Vì trình độ còn hạn chế, giáo trình không khỏi có những khiếm khuyết, kính mong nhận được sự đóng góp của quý bạn đọc. Thư góp ý xin gửi về khoa Kinh tế và Quản lý Trường Đại học Bách khoa Hà Nội.

Chúng tôi xin trân trọng cảm ơn.

Tác giả

PHẦN I**NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ****Chương I****LỊCH SỬ RA ĐỜI VÀ VAI TRÒ CỦA THUẾ
ĐỐI VỚI NỀN KINH TẾ - XÃ HỘI****I. NGUỒN GỐC RA ĐỜI VÀ LỊCH SỬ PHÁT TRIỂN CỦA THUẾ****I.1. Nguồn gốc ra đời, sự tồn tại và phát triển của thuế**

Lịch sử tiến hoá nhân loại cho thấy rằng, những nhân tố quan trọng nhất và trực tiếp nhất để thuế ra đời và phát triển cao như hiện nay, đó là:

I.1.1. Sự ra đời, tồn tại và phát triển của Nhà nước

Nền kinh tế sản xuất hàng hoá dựa trên sự phân công lao động xã hội là nguyên nhân hình thành các giai cấp trong xã hội. Giai cấp xuất hiện, kèm theo đó nảy sinh mâu thuẫn quyền lợi xã hội của các giai cấp khác nhau, đương nhiên có đấu tranh giai cấp. Từ đó tất yếu Nhà nước ra đời, đại diện cho quyền lợi của một giai cấp nhất định.

Nhà nước với tư cách là một công cụ quản lý xã hội, có quyền lực chính trị cao nhất, dung hòa mâu thuẫn quyền lợi của các giai cấp trong một khuôn khổ nhất định. Để duy trì quyền lực chính trị, Nhà nước nhất thiết phải tạo cơ sở vật chất cho mình bằng cách bắt buộc các công dân phải đóng góp, do đó thuế ra đời. Thuế là hình thức tài chính đầu tiên được Nhà nước sử dụng để động viên một phần

của cải vật chất ban đầu dưới hình thái hiện vật, sau đó là tiền tệ để nhằm thực hiện các chức năng của Nhà nước.

Thuế cũng là hình thức tài chính mang tính chất cưỡng chế ngay khi xuất hiện Nhà nước đầu tiên trong lịch sử loài người và tồn tại đến ngày nay.

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

Ban đầu người dân nộp thuế bằng hiện vật. Hình thức thu nộp thuế này dần dần bộc lộ những nhược điểm về quản lý con người, công việc, kho tàng, bảo quản chi tiêu... Cùng với sự phát triển của sản xuất và trao đổi hàng hóa, đồng tiền ra đời.

Người ta thấy rằng, nếu dùng tiền để nộp thuế, rồi chi tiêu thì tiện lợi vô cùng. Thoạt tiên những người giàu có “mua” sưu dịch (dùng tiền thuê người khác đi thay và trả thù lao cho họ). Sau đó Nhà nước thấy được sự thuận tiện của việc giao dịch này, nên đứng ra tổ chức thu tiền sưu dịch (hình thức thu thuế bằng tiền đầu tiên ra đời).

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

Qua sự phân tích trên ta thấy, thuế là một phạm trù kinh tế - lịch sử, nghĩa là sự phát sinh và tồn tại của nó có tính chất khách quan.

Trong hai tiền đề nêu trên, tiền đề Nhà nước đóng vai trò quyết định, còn sự ra đời của tiền tệ mang tính chất xúc tác. Thuế gắn chặt với Nhà nước, thuế do Nhà nước định ra và được sử dụng để thực hiện các mục tiêu của Nhà nước. Mỗi sắc thuế ban ra bao giờ cũng chứa đựng những chính sách lớn của Nhà nước đối với đời sống kinh tế - xã hội.

Một lần nữa khẳng định bản chất của thuế do bản chất Nhà nước quyết định. Thuế chỉ mất đi khi Nhà nước không còn lý do tồn tại.

1.2. Sơ lược quá trình phát triển của thuế

1.2.1. Quá trình phát triển của thuế trên thế giới

Quá trình phát triển của thuế trên thế giới có thể chia làm ba giai đoạn

Giai đoạn 1: Từ đầu thời kỳ chiếm hữu nô lệ đến thời kỳ tiền tư bản.

Giai đoạn 2: Thời kỳ chuyển sang hình thái kinh tế tư bản chủ nghĩa.

Giai đoạn 3: Thời kỳ chuyển sang chế độ dân chủ hóa nền kinh tế, xã hội.

a. Giai đoạn 1: Từ đầu thời kỳ chiếm hữu nô lệ đến thời kỳ tiền tư bản

Tác dụng duy nhất của thuế là công cụ tạo nguồn thu cho Nhà nước. Đây cũng là vai trò khởi thủy của thuế.

Đặc trưng nổi bật của thuế trong thời kỳ này là hầu như không có khoản chi nào nhằm quản lý kinh tế - xã hội. Thuế chủ yếu chi cho phục vụ chiến tranh, trả lương, ban thưởng cho quan lại ăn chơi xa hoa...

Nguyên nhân của tình hình trên là:

Thời kỳ này lực lượng sản xuất còn rất thấp kém, phần lớn hoạt động sản xuất là thủ công, nhỏ bé, thô sơ... ý thức hệ của con người cũng chưa phát triển và định hình, cho nên sự can thiệp của Nhà nước vào các quá trình kinh tế cũng chưa ý thức được.

Khoảng thời gian này đang là thời kỳ định hình về mặt lãnh thổ của các quốc gia, tham vọng bá chủ luôn luôn ngự trị trong đầu những người có quyền lực tối cao, cho nên chiến tranh nổ ra liên miên và chi phí lớn cho chiến tranh là lẽ đương nhiên.

Khoa học chủ yếu là triết học, toán học, thiên văn học và khoa học chiến tranh. Chúng nặng về lý thuyết và chưa phổ cập. Các công cụ lao động không được chú ý bằng vũ khí chiến tranh. Các tư tưởng kinh tế chưa mang tính ứng dụng và xa lạ với quảng đại quần chúng.

b. Giai đoạn II: Thời kỳ chuyển sang hình thái kinh tế tư bản chủ nghĩa

Khi xã hội loài người chuyển sang hình thái kinh tế tư bản chủ nghĩa, kéo theo nó là hàng loạt những biến đổi cơ bản và sâu sắc về kinh tế và xã hội.

Nhà nước bắt đầu ý thức được vai trò của mình đối với sự vận hành của nền kinh tế. Từ đó ngày càng can thiệp sâu hơn, mạnh mẽ hơn vào quá trình kinh tế của đất nước. Như vậy Nhà nước đã trực tiếp tham gia thực hiện và điều khiển nền kinh tế vĩ mô.

Tất cả những hoạt động này cùng với các chức năng khác của Nhà nước, đòi hỏi một nguồn vật chất lớn hơn nhiều so với thời kỳ trước đó. Nếu chỉ dựa vào các sắc thuế đã có thì không đủ, hơn nữa lại kém nhân đạo, nên Nhà nước mở rộng nguồn thu bằng cách đặt thêm nhiều sắc thuế khác đa dạng, linh hoạt và tinh xảo hơn, nhằm tăng nguồn thu và kích thích tăng trưởng kinh tế.

Đó cũng chính là đặc trưng lớn nhất của thuế trong thời kỳ này.

c. Giai đoạn 3: Thời kỳ chuyển sang chế độ dân chủ hóa nền kinh tế, xã hội.

Như đã trình bày trong các giai đoạn trước, thuế và sự độc đoán của Nhà nước ngày càng trở thành gánh nặng đối với dân chúng dẫn đến sự phản kháng của dân chúng cũng ngày càng mãnh liệt.

Khi quyền lực tối cao trong xã hội dần dần chuyển sang tay dân chúng (chế độ dân chủ), công bằng xã hội ngày càng được đặt ra như một nhu cầu bức xúc, đòi hỏi Nhà nước phải hướng hoạt động của mình vào sự phát triển toàn diện của dân chúng, phải quan tâm đến những người có hoàn cảnh khó khăn.

Để thực hiện điều này, Nhà nước phải tìm cách điều hoà thu nhập bằng các sắc thuế đánh vào thu nhập cá nhân, lợi tức của doanh nghiệp, vào các hàng hóa và dịch vụ xa xỉ, chuyển chúng về ngân sách Nhà nước để chi dùng cho các mục tiêu xã hội.

Giai đoạn này thuế được xử lý thông minh và kiên quyết hơn. Một mặt không hạn chế ý chí làm giàu của các cá nhân và doanh nghiệp, mặt khác, tăng thêm thu nhập cho Nhà nước, cuối cùng vẫn giữ được tính nhân đạo xã hội.

Tóm lại, qua lịch sử phát triển của thuế cho thấy:

Khi Nhà nước giữ vai trò cách biệt với sự phát triển kinh tế, chỉ giới hạn nhiệm vụ của mình ở các hành vi bạo lực và quản lý hành chính đơn thuần thì nhu cầu chi tiêu cũng giới hạn ở đấy, tất nhiên kéo theo sự hạn chế về các mục tiêu của thuế.

Khi Nhà nước can thiệp sâu rộng vào nền kinh tế, nhu cầu chi tiêu tăng thêm, thì thuế cũng được gia tăng cả về số lượng và chất lượng.

Khi chuyển sang chế độ dân chủ hóa nền kinh tế, xã hội, nhu cầu chi tiêu của chính phủ nhiều hơn và hợp lý hơn. Vì thế thuế được mở rộng và yêu cầu "thông minh" hơn.

Đến đây có thể khẳng định, sự phát triển của thuế đi đôi với sự phát triển của xã hội. Xã hội càng văn minh, thuế càng phát triển, quan niệm về thuế càng trở nên hết sức tự nhiên.

"Chính phủ mạnh và thuế cao là hai khái niệm đồng nhất" (K.Marx).

1.2.2. Lịch sử phát triển của thuế ở Việt Nam

Quá trình phát triển thuế ở Việt Nam cũng có thể chia làm ba giai đoạn:

- Giai đoạn 1: Thời kỳ trước thực dân Pháp xâm lược

- Giai đoạn 2: Thời kỳ thuộc địa nửa phong kiến
- Giai đoạn 3: Nước Việt Nam độc lập, thống nhất và xây dựng xã hội chủ nghĩa.

a. Giai đoạn 1: Thời kỳ trước thực dân Pháp xâm lược

Đến thời hậu Lê, thuế được chia thành hai loại chính: thuế trực thu và thuế gián thu.

- Thuế trực thu gồm có thuế thân, thuế điền và thuế tạp dịch.
- Thuế gián thu đánh một cách phân tán vào mọi hoạt động tiểu thủ công nghiệp.

Đến đời nhà Nguyễn, chế độ thuế đại thể cũng được chia thành hai loại là chính phủ và tạp phủ.

- Chính phủ: thuế điền thổ (tò), thuế thân đinh (dung) và thuế điều (tạp dịch).

Thuế điều là một chế độ lao động không được trả công, bắt buộc và phục vụ cho giai cấp thống trị, tính bằng số ngày công nhất định trong một năm.

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

+ Thuế cảng thu vào tàu thuyền nước ngoài cập bến cảng Việt Nam. Căn cứ vào kích thước và quốc tịch mỗi chiếc mà thu theo một định suất thuế có phân biệt, nộp bằng tiền hoặc một phần tiền, một phần hiện vật.

+ Thuế quan tân (nội quan) đánh vào sự giao dịch thông thương qua cửa ải, bến đò, khúc sông, chợ và căn cứ trên giá trị hàng, chủ yếu thu bằng tiền.

+ Thuế nguồn đầm đánh vào các hoạt động sử dụng mặt nước, thu bằng tiền.

+ Thuế hầm mỏ đánh vào hoạt động khai khoáng (vàng, bạc, đồng, kẽm, chì, thiếc...) khai thác sản phẩm gì thì phải nộp thuế bằng sản phẩm đó.

+ Thuế các hộ sản xuất, chế biến, thu lượm (làm giấy, dệt lụa, chiếu, nấu dầu, đục đá, trầm, quế, tôm, mực...) đều phải nộp thuế. Làm ra sản phẩm nào thì nộp thuế theo sản phẩm đó. Người nộp thuế được miễn binh dịch, tạp dịch.

Chế độ thuế của nhà Nguyễn nhìn chung rất khắc nghiệt, phức tạp và tàn nhẫn với dân chúng. Thuế lại do hệ thống quan lại tham nhũng thu trực tiếp hay đầu thầu, nên dân chúng rất oán giận.

b. *Giai đoạn 2: Thời kỳ thuộc địa, nửa phong kiến (từ năm 1895 đến tháng 8 năm 1945)*

Ngay sau khi xâm lược nước ta, thực dân Pháp đã đặt chế độ thuế khóa. Nhìn chung chế độ thuế khóa thực dân Pháp vừa nhằm bòn rút dân ta vừa đầu độc làm suy thoái cả dân tộc ta.

Ở miền Trung (Đà Nẵng...) chúng bỏ thuế cảng của nhà Nguyễn, chỉ thu một số lệ phí: đèn pha, tín hiệu, tàu cập bến. Năm 1861 mở thầu trưng thuốc phiện với giá 2,5 triệu Phrăng. Cho phép mở sòng bạc để thu thuế môn bài, sau đó là thuế rượu, rượu vang, bia, thuế khách sạn, quán rượu, tiệm nháy. Tháng 2 năm 1862, chúng cho phép nhập cảng thuốc phiện để thu thuế doanh thu 10%.

Ở Nam Kỳ có thuế trực thu, thuế gián thu và thuế tem (thuế con niêm), thuế xuất nhập khẩu, thuế kho và lệ phí cảng, tiền bán hoặc cho thuê đất công.

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

Đến năm 1928, chế độ đồng hóa quan thuế giữa Pháp và ba xứ của Việt Nam mới chính thức ban hành. Chế độ này hầu như làm cho Việt Nam chỉ buôn bán với Pháp. Tư bản Pháp dựa vào đó tha hồ bóc lột nhân dân ta.

Đầu thế kỷ 20, thực dân Pháp bắt đầu cải cách thuế: bỏ chế độ trưng thầu thuế quan và thuế gián thu để thay thế bằng chế độ công quản trực tiếp, do người Pháp trực tiếp cai quản.

Có ba thứ công quản lớn:

- Công quản rượu
- Công quản thuốc phiện
- Công quản muối.

Ở thời kỳ này, chế độ thuế thật nặng nề, bất công và kém nhân đạo.

Sau đây là số liệu tham khảo ngân sách từng xứ Đông Dương và thuế (FF) năm 1939 và 1945.

Bảng 1.1

Xứ	Ngân sách (FF)	
	Năm 1939	Năm 1945
Bắc Kỳ	15.904.000	36.415.000
Trung Kỳ	10.933.000	22.240.000
Nam Kỳ	17.471.000	39.418.000

Loại thuế	Thuế	
	Năm 1939	Năm 1945
Thuế tiêu thụ và vận chuyển hàng hoá	20.655.000	58.265.000
Thuế muối, rượu, thuốc phiện, diêm, thuốc lá	24.694.000	87.000.000
Thuế điện thổ và trước bạ	11.021.000	28.625.000
Giá tem thư	0,06	0,1
Thuế chợ	-	-
Thuế mái hiện	-	-
Thuế nhốt súc vật	-	-
...		

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

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

Để có tiền chi tiêu, đầu năm 1946, Chính phủ đặt ra một số tạp thuế đánh vào các hoạt động cao cấp, xa xỉ như: du hí công cộng, rạp hát, à đào, xiếc, chiếu phim, tiệm nhảy, đua ngựa với thuế suất từ 15% đến 35% giá vé.

Thuế sát sinh đánh vào giết mổ, mua bán trâu bò, dê, ngựa, lợn... thu từ 8 đ đến 30 đ một con tùy loại, thuế đặc biệt đánh vào xe vận tải.

Sắc lệnh 27/SL 28/02/1947 Nhà nước bãi bỏ một số thuế ở thành thị như thuế lương bổng, thuế thực lãi doanh nghiệp, thuế thổ trạch, thuế đánh vào các hoạt động du hí công cộng, thuế đánh vào hoạt động vận tải.

Như vậy thuế gián thu còn lại: thuế quan, thuốc lá, muối. Thuế trực thu gồm: thuế điện thổ, môn bài và sát sinh. Năm 1947, thuế điện thổ chiếm 67% thu ngân sách Nhà nước và năm 1950 là 83%. ("Pháp luật về tài chính 1945 - 1954", NXB Pháp lý 1985, trang 92).

Khoảng giữa năm 1951, chế độ thuế thống nhất gồm 7 loại:

- Thuế nông nghiệp
- Thuế công nghiệp, thương nghiệp
- Thuế hàng hoá
- Thuế xuất khẩu, nhập khẩu
- Thuế sát sinh
- Thuế trước bạ
- Thuế tem (con niêm).

Đến năm 1954, 1955 và 1956, chính sách thuế gồm:

- Thuế doanh nghiệp
- Thuế lợi tức doanh nghiệp
- Thuế hàng hóa
- Thuế buôn chuyển
- Thuế xuất, nhập khẩu
- Thuế kinh doanh nghệ thuật
- Thuế sát sinh
- Thuế rượu
- Thuế muối
- Thuế thổ trạch
- Thuế hàng hóa tồn kho.

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

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

Đối với các đơn vị kinh tế ngoài quốc doanh: thực hiện chế độ thuế.

Hai mảng này tồn tại đến tháng 8 năm 1990.

Ngày 8/8/1990 nước ta cải cách thuế toàn diện, sâu sắc và căn bản. Bao gồm các sắc thuế:

- 1 - Thuế nông nghiệp (Pháp lệnh)
- 2 - Thuế doanh thu (Luật)
- 3 - Thuế lợi tức (Luật)
- 4 - Thuế tiêu thụ đặc biệt (Luật)
- 5 - Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (Luật)
- 6 - Thuế nhà đất (Pháp lệnh)
- 7 - Thuế tài nguyên (Pháp lệnh)
- 8 - Thuế thu nhập (Pháp lệnh)
- 9 - Thu về sử dụng vốn ngân sách Nhà nước (Nghị định 22/HĐBT).

Kể từ ngày 1/1/1996, hệ thống thuế Việt Nam bao gồm:

- 1- Thuế sử dụng đất nông nghiệp (Luật)
- 2- Thuế chuyển quyền sử dụng đất (Luật)
- 3- Thuế doanh thu (Luật)
- 4- Thuế tiêu thụ đặc biệt (Luật)
- 5- Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu (Luật)
- 6- Thuế lợi tức (Luật)
- 7- Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao (Pháp lệnh)
- 8- Thuế tài nguyên (Pháp lệnh)
- 9- Thuế nhà, thuế đất (Pháp lệnh)
- 10- Thu về sử dụng vốn ngân sách Nhà nước (Nghị định)
- 11- Thuế sát sinh (Nghị quyết 473 - NQ/HĐNN8)
- 12- Thuế môn bài (Nghị quyết 473 - NQ/HĐNN8)
- 13- Lệ phí: trước bạ, công chứng, chứng thư, trọng tài kinh tế, giao thông, hải quan.
- 14- Phí: bay qua bầu trời, phí qua cảng qua cầu, phà đò, phí chợ.

Các loại từ 1 đến 10 gọi là thuế, loại 11, 12, 13 và 14 gọi là tạp thuế.

Kể từ ngày 1/1/1999, hệ thống thuế Việt Nam bao gồm:

- 1- Thuế sử dụng đất nông nghiệp (Luật)
- 2- Thuế chuyển giao quyền sử dụng đất (Luật)
- 3- Thuế giá trị gia tăng (Luật)
- 4- Thuế tiêu thụ đặc biệt (Luật)
- 5- Thuế xuất, nhập khẩu (Luật)
- 6- Thuế thu nhập doanh nghiệp (Luật)
- 7- Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao (Pháp lệnh)
- 8- Thuế tài nguyên (Pháp lệnh)
- 9- Thuế nhà, thuế đất (Pháp lệnh)

Ngoài ra hệ thống thu ngân sách Nhà nước còn có:

Thuế môn bài

Thuế sát sinh

Thuế sử dụng vốn ngân sách Nhà nước

Thu từ nông sản

Thu từ dầu khí

Lệ phí và phí các loại...

II. VAI TRÒ CỦA THUẾ ĐỐI VỚI NỀN KINH TẾ, XÃ HỘI

Thuế là một công cụ điều tiết kinh tế linh hoạt, nhạy bén và hiệu quả. Sự can thiệp của thuế vào quá trình kinh tế được tiến hành thông qua việc sử dụng các hình thức thuế, ấn định mức thuế mới và chế độ miễn giảm thuế thích hợp.

Tính hợp lý của các hình thức và biện pháp nói trên làm cho thuế trở thành công cụ điều tiết kinh tế sắc bén, toàn diện và thâm nhập sâu rộng vào đời sống kinh tế, xã hội.

Trong cơ chế thị trường, vai trò điều tiết kinh tế vĩ mô và kích thích kinh tế vi mô của thuế được thể hiện trên các mặt sau:

- Là công cụ hướng dẫn việc thực hiện các định hướng kinh tế của Nhà nước.
- Góp phần bố trí cơ cấu đầu tư

- Tham gia vào quá trình phân công lại lao động xã hội
- Bảo hộ và khuyến khích sản xuất nội địa
- Hướng dẫn sản xuất và tiêu dùng
- Đảm bảo sự đóng góp công bằng hợp lý trong phân phối thu nhập của các tầng lớp dân cư.

Thực hiện các mục tiêu trên cũng chính là thực hiện vai trò cơ bản của thuế.

II.1. Thuế là công cụ chủ yếu tạo lập nguồn thu cho ngân sách Nhà nước

Từ khi Nhà nước ra đời, vai trò đích thực của thuế là tạo lập nguồn thu cho ngân sách Nhà nước mà trước hết là nuôi bộ máy quản lý Nhà nước và trang trải các chi phí thực hiện các chức năng của Nhà nước.

Nhà nước dùng quyền lực chính trị bắt buộc các công dân phải đóng góp vào quỹ chung là ngân sách Nhà nước. Nhưng để tránh sự tùy tiện, lạm thu và đảm bảo công bằng xã hội, Nhà nước phải quy định sự đóng góp đó theo các luật thuế.

Với xu hướng chi tiêu công cộng ngày càng tăng và mang tính quy luật, cho nên ở mọi quốc gia, thuế đã trở thành nguồn thu chủ yếu của ngân sách Nhà nước.

Ở các nước Đức, Mỹ, Pháp và Nhật, tỷ lệ thuế thu vào ngân sách Nhà nước năm 1990 tương ứng là 92,7% , 95%, 95,3% và 95,4%.

Ở Việt Nam tỷ trọng thu thuế vào ngân sách Nhà nước qua các năm 1990 là 75%, 1992 là 95%.

+ Có nhiều biện pháp chuyển thu nhập từ tay dân cư vào tay Nhà nước:

Thông qua hệ thống giá cả

Thông qua việc trả lương

Thông qua việc đánh thuế.

+ Để đảm bảo nguồn thu ổn định, đủ cho nhu cầu chi thường xuyên, ngay cả khi nền kinh tế có nhiều biến động không thuận lợi, phải coi trọng thuế gián thu. Bởi vì các sắc thuế này mang tính ổn định hơn thuế trực thu. Hơn nữa, về mặt tâm lý, đánh thuế gián thu người chịu thuế dễ dàng chấp nhận hơn.

+ Để thật sự giữ vai trò là nguồn thu quan trọng vào ngân sách Nhà nước, thuế phải bao quát hầu hết mọi hoạt động sản xuất kinh doanh. Bởi vì một nền tài

chính quốc gia lành mạnh chủ yếu phải dựa vào nguồn thu nội bộ, phải tránh tình trạng thuế triệt thuế. Thuế quá nặng người ta sẽ chuyển sang kinh doanh ngầm.

Ví dụ:

Một hộ sản xuất bột giặt, doanh thu bình quân 250 triệu đồng/tháng.

Tỷ suất lãi trước thuế là 5%

Thuế suất thuế giá trị gia tăng là 10%

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 32%

Giả sử mức thuế giá trị gia tăng (VAT) đầu ra là $250 \text{ tr} \times 10\% = 25 \text{ tr}$

Như vậy:

Thuế VAT phải nộp: $25 \text{ tr} - 10 \text{ tr} = 15 \text{ tr}$

Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp: $5\% \times 250 \text{ tr} \times 32\% = 4 \text{ tr}$

Tổng số thuế phải nộp = $15 \text{ tr} + 4 \text{ tr} = 19 \text{ tr}$.

Nếu cho rằng số thuế này nằm trong khả năng chịu thuế của doanh nghiệp, thì hàng tháng Nhà nước thu được 19 tr đ. Nếu thay đổi chính sách thuế gây bất lợi cho doanh nghiệp, doanh nghiệp sẽ dừng sản xuất, chuyển sang kinh doanh ngầm, Nhà nước mất trắng 19 tr đ tiền thuế.

II.2. Thuế là một công cụ quản lý và điều chỉnh kinh tế vĩ mô

Việc nộp thuế và thu thuế là những hoạt động tất yếu của một quốc gia.

Nộp thuế là một nghĩa vụ xã hội tất yếu đòi hỏi ở các thể nhân và pháp nhân kinh doanh.

Khai sinh ra thuế và thu thuế thuộc một trong các quyền hợp pháp của Nhà nước.

Từ đó một vấn đề lớn đặt ra là sử dụng thuế như thế nào? nếu thuần túy cùng thuế chỉ là việc tạo nguồn thu cho ngân sách Nhà nước để nuôi bộ máy hành chính, thì chắc chắn giữa chính phủ và người nộp thuế sẽ không có tiếng nói chung.

Nếu dùng thuế để tạo nguồn thu cho ngân sách Nhà nước, để kích thích kinh tế phát triển, giữ gìn trật tự xã hội, an ninh quốc phòng, cuối cùng nhằm không ngừng nâng cao mức sống của toàn dân, thì chắc chắn chính phủ sẽ tìm thấy sự

thông cảm sâu sắc của nhân dân. Khi đó thuế sẽ là bức thông điệp của chính phủ gửi đến các doanh nghiệp và dân chúng nhằm bày tỏ quan điểm, chủ trương và hành động của mình đối với chương trình phát triển kinh tế, xã hội.

Ở phần này, ta bàn đến vai trò của thuế trong việc kích thích kinh tế phát triển.

II.2.1. Mối quan hệ giữa tỷ lệ động viên thuế từ GDP và tốc độ tăng trưởng GDP

Theo mô hình Harrod – Domar, ta có:

$$ICOR = \frac{\Delta I}{\Delta Y}$$

trong đó ICOR là hệ số vốn - sản lượng (đ/đ)

ΔI là lượng vốn đầu tư thay đổi trong năm (đ)

ΔY là GDP thay đổi trong năm (đ).

Như vậy:
$$\Delta Y = \frac{\Delta I}{ICOR} \text{ hay } \frac{\Delta Y}{Y} = \frac{\Delta I/Y}{ICOR}$$

$\Delta Y/Y$ là tỷ lệ tăng trưởng GDP. Ký hiệu $y = \Delta Y/Y$, vậy:

$$\frac{\Delta I/Y}{ICOR} = y \rightarrow \Delta I/Y = y \cdot ICOR (*)$$

$\Delta I/Y$ là tỷ lệ tăng đầu tư so với GDP.

Phương trình (*) cho thấy sự phụ thuộc của y vào tỷ lệ đầu tư so với GDP; ($\Delta I/GDP$) và ICOR.

Nếu C là tiêu dùng của hộ gia đình và S là tiết kiệm của họ, T là tổng thu của nhà nước và Y là GDP thì :

$$Y = C + S + T \quad (1)$$

Gọi G là chi tiêu của Chính phủ, X là xuất khẩu, M là nhập khẩu và I là đầu tư, thì :

$$Y = C + I + G + (X - M) \quad (2)$$

Từ (1) và (2) ta có:

$$C + S + T = C + I + G + (X - M)$$

Hay:
$$I = S + (T - G) + (M - X)$$

$$I = S_p + S_g + S_f$$

Đầu tư = Tiết kiệm tư nhân + Tiết kiệm chính phủ + Vay của nước ngoài.

Gọi t là tỷ lệ thu ngân sách so với GDP, suy ra $T = t \cdot Y$

Gọi $a = G/Y$ - tỷ lệ chi tiêu của chính phủ so với GDP, suy ra $G = a \cdot Y$

Gọi s - tỷ lệ tiết kiệm tư nhân hay khuynh hướng tiết kiệm biên, suy ra:

$$S_p = s(Y - T)$$

Gọi f - tỷ lệ nhập khẩu/GDP, suy ra:

$$M = M_0 + f \cdot Y \text{ và } f = (M - X)/Y$$

$$\rightarrow (M - X) = M_0 + f \cdot Y - X = f \cdot Y$$

Như vậy: $S_p = s(Y - T)$

$$S_g = t \cdot Y - a \cdot Y$$

$$S_f = f \cdot Y$$

Ta được: $I = s(Y - T) + (t \cdot Y - a \cdot Y) + f \cdot Y$

$$I = s(Y - t \cdot Y) + t \cdot Y - a \cdot Y + f \cdot Y$$

$$I = s(1 - t)Y + (t - a)Y + f \cdot Y$$

Ta có: $I/Y = s(1 - t) + (t - a) + f$

Mà: $I/Y = y \cdot ICOR$ nên:

$$Y \cdot ICOR = s(1 - t) + (t - a) + f$$

Vậy: $y = \frac{s(1 - t) + (t - a) + f}{ICOR}$

Ta có số liệu tính toán tốc độ tăng trưởng GDP của Việt Nam qua các năm theo mô hình Harrod - Domar như ở bảng 1.2.

Trong mô hình Harrod - Domar, tỷ lệ thu NSNN so với GDP càng cao, càng giúp cho Nhà nước tiết kiệm, tăng cường đầu tư và thúc đẩy kinh tế tăng trưởng.

Tuy nhiên, nếu Chính phủ tăng thuế để chi tiêu công cộng, đồng thời tăng chi tiêu ngân sách so với GDP, tức là $t = a$, thì khi đó tốc độ tăng trưởng kinh tế giảm chứ không tăng.

Bảng 1.2

Đơn vị %

Chỉ tiêu	Ký hiệu	Năm 1994	Năm 1995	Năm 1996	Năm 1997
1. Tỷ lệ thu NSNN/GDP	t	24,0	23,2	22,9	21,4
2. Tỷ lệ chi NSNN/GDP	a	26,7	25,1	24,7	24,6
3. Tỷ lệ nhập khẩu/GDP	f	10	10	10	10
4. Tỷ lệ đầu tư/GDP	s	25,5	27,1	27,9	27,0
5. Hệ số vốn - sản lượng (đ/đ)	ICOR	3	3	3	3
6. Y theo mô hình Harrod - Domar	Y	8,9	9,6	9,9	9,3
7. Tốc độ tăng trưởng GDP thực tế	Y_t	8,8	9,5	9,3	9,0

(Nguồn: "Kinh tế 97 - 98: Việt Nam và thế giới", Phụ bản: "Thời báo kinh tế Việt Nam")

II.2.2. Sự tác động của các yếu tố bên ngoài

Như đã biết, một trong những nguyên nhân thất bại của khu vực tư nhân là sự không quan tâm của chủ thể đến những tác động của môi trường bên ngoài không trực tiếp tham gia vào các giao dịch trên thị trường.

Những tác động có thể là tích cực hoặc tiêu cực mà các bên trực tiếp tham gia giao dịch trên thị trường đều bỏ qua. Ví dụ: sự ô nhiễm nặng nề của môi trường sống, sự tắc nghẽn giao thông của thế kỷ 21...

Sửa chữa những khuyết tật này không ai khác là Chính phủ. Ví dụ đưa tiền khắc phục độc hại vào chi phí "sản xuất kinh doanh", sau đó nộp thuế bảo vệ môi trường cho Nhà nước. Chỉ có như vậy mới phản ánh đúng toàn bộ chi phí sản xuất mà xã hội gánh chịu khi sản xuất sản phẩm.

Khi doanh nghiệp chịu thuế bảo vệ môi trường, chi phí của doanh nghiệp gia tăng làm cho đường cung dịch chuyển sang trái. Đó là một hình thức đồng hóa tác động của môi trường bên ngoài. Lúc này chi phí xã hội biên MSC được tính:

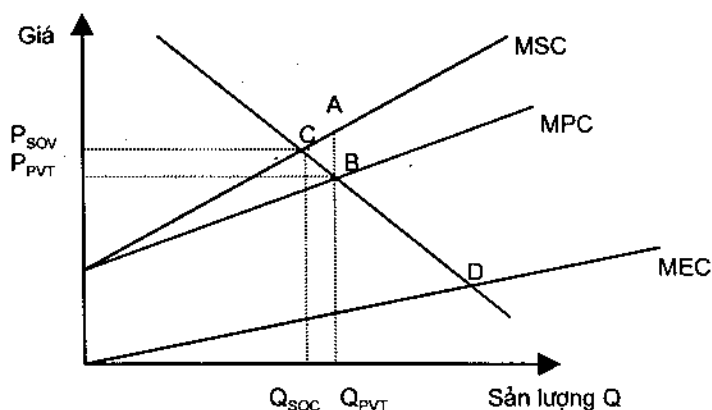
$$MSC = MPC + MEC$$

trong đó :

MPC - chi phí tư nhân biên

MEC - chi phí tác động môi trường biên.

Có thể biểu diễn chúng trên đồ thị hình 1.1.



Hình 1.1. Chi phí tư nhân và chi phí xã hội biên

Gọi: MPB là lợi ích tư nhân biên tế

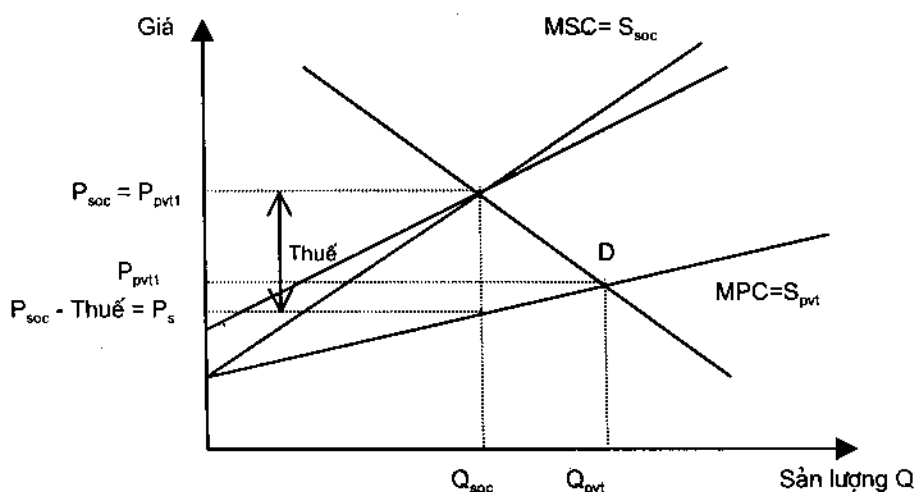
MEF là lợi ích tác động bên ngoài biên tế

MSB là lợi ích xã hội biên tế

Ta có: $MSB' = MPB + MEB$

Khi không có tác động bên ngoài thì $MEB = 0$ và $MSB = MPB$.

Khi Chính phủ hoặc tư nhân phải nộp thuế bảo vệ môi trường, giá cả sản phẩm từ P_{PVT} lên P_{SOC} . Nhà sản xuất đã đồng hóa sự tác động các yếu tố môi trường bên ngoài.

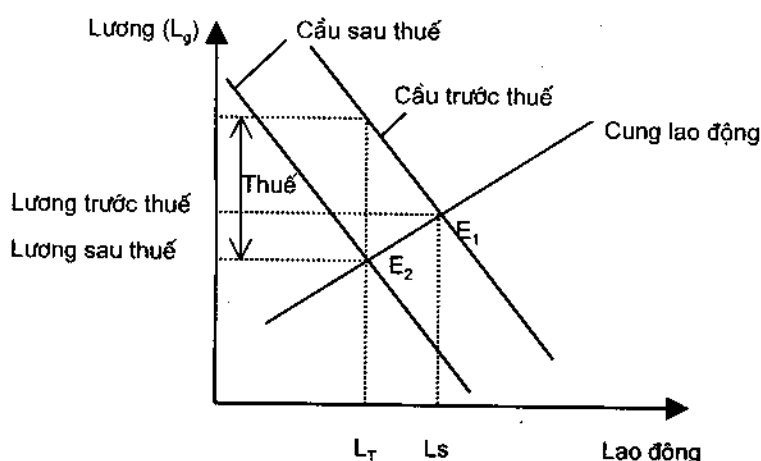


Hình 1.2. Đồng hóa (nội hóa) chi phí chống đỡ tác động xấu của môi trường

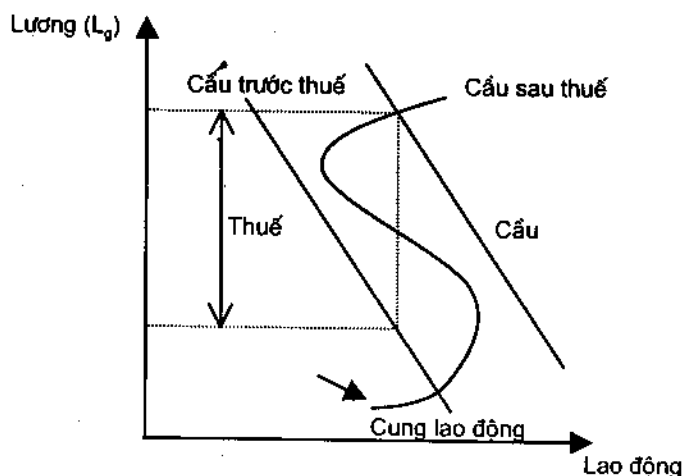
II.2.3. Tác động vào cung lao động

Hầu hết các nước đều đánh thuế vào thu nhập của dân cư. Về vấn đề này có hai quan điểm:

Quan điểm thứ nhất cho rằng: khi tiền lương cao người lao động càng muốn gia tăng thu nhập bằng cách làm việc nhiều hơn hoặc là tiền lương cao thu hút nhiều lao động. Do đó đường cung lao động hướng lên từ bên trái sang bên phải (hình 1.3a).



Hình 1.3a. Cung - cầu lao động và tiền lương theo quan điểm 1



Hình 1.3b. Cung - cầu lao động và tiền lương theo quan điểm 2

Quan điểm thứ hai cho rằng quan điểm trên chỉ đúng một nửa: khi tiền lương tăng vượt ngưỡng nhất định thì cung lao động sẽ giảm xuống. Bởi vì khi thu nhập đã cao thường người lao động làm việc ít đi, dành thời gian cho việc giải trí, du lịch... Theo quan điểm này đường cung lao động cong về phía sau, tiền lương có thể giảm đi một lượng lớn hơn thuế, nhưng việc làm lại gia tăng. Điều này có ý nghĩa xã hội quan trọng là làm tăng công ăn việc làm, làm thấp mặt bằng lương xã hội, tức là san sẻ việc làm ra phạm vi toàn xã hội (hình 1.3b).

II.2.4. Thuế và thu hút vốn đầu tư trong và ngoài nước

Nếu thuế nội địa cao sẽ gây hậu quả:

- Cản trở vốn đầu tư nước ngoài chảy vào trong nước
- Không khuyến khích đầu tư trong nước. Các công ty có khuynh hướng đưa vốn sang nước có thuế thấp hơn.
- Giảm công ăn việc làm và tăng thất nghiệp
- Giảm GDP và giảm thu nhập bình quân trên một đầu người
- Ngân sách Nhà nước mất nguồn thu
- Kìm hãm xuất khẩu
- Thêm nữa, nếu thuế suất quá cao đối với ngành dịch vụ, dẫn đến kìm hãm phát triển của nó và làm cho Nhà nước bị thất thu lớn.

Tất cả các hậu quả nói trên sẽ làm cho nền kinh tế phát triển không cân đối. Vì vậy để thu hút vốn đầu tư nước ngoài và khuyến khích đầu tư trong nước, các quốc gia rất chú ý xây dựng thuế suất thu nhập hợp lý. Bởi vì:

- Thuế gián thu không điều tiết vào thu nhập của người đầu tư
- Đối với các nhà đầu tư, khi quyết định đầu tư vào nước nào, họ xem xét kỹ phải trích bao nhiêu lợi cho Chính phủ. Tất nhiên họ hướng tới những quốc gia có thuế suất thuế thu nhập thấp.

Bảng 1.3. Thuế suất % thuế thu nhập doanh nghiệp ở một số nước Châu Á

Trung Quốc	Indonesia	Malaysia	Singapore	Thái Lan	Hồng Kông	Philippine	Việt Nam
32	29	29,5	26	29	16,5	34,5	32

II.2.5. Thuế trong lĩnh vực xuất nhập khẩu

Xu hướng toàn cầu hoá nền kinh tế thế giới hiện nay có ảnh hưởng sâu sắc đến thương mại quốc tế. Nhiều quốc gia chuyển từ chính sách bảo hộ mậu dịch sang chính sách tự do hoá thương mại.

Điều đó dẫn đến việc nhiều quốc gia đã dỡ bỏ các “rào chắn”, xem xét lại chính sách thuế nhập khẩu của nước mình để hội nhập phục vụ cho việc tự do hóa “thương mại quốc tế”.

Thuế suất của thuế nhập khẩu giảm thấp một cách chắc chắn và theo trình tự thống nhất sẽ làm thay đổi cơ cấu thu ngân sách Nhà nước. Tuy nhiên cũng cần quan tâm đến thuế nhập khẩu vì các lý do sau:

Khẳng định chủ quyền quốc gia

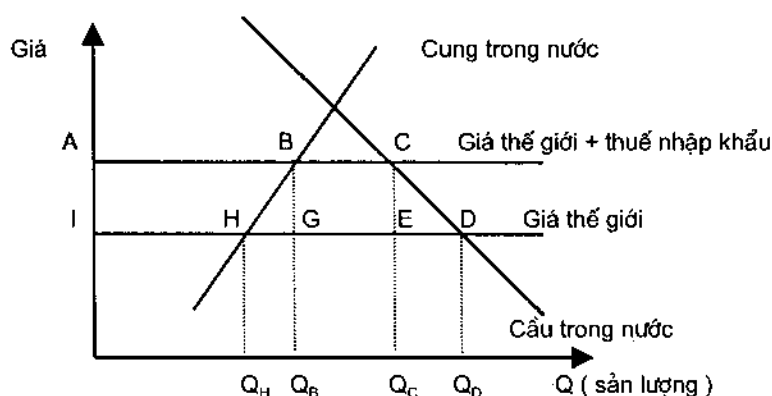
Kiểm soát và hạn chế tiêu dùng hàng ngoại

Bảo hộ các hàng công nghiệp non trẻ và ngành kinh tế chiến lược

Bảo hộ sản xuất nội địa do chính sách giá cả của nước ngoài

Tạo công ăn việc làm và nguồn thu cho ngân sách Nhà nước.

Cho dù lý do nào, thuế nhập khẩu cũng là loại thuế phi hiệu quả kinh tế. Bởi vì khi đó tổn thất kinh tế đối với người tiêu dùng sẽ vượt quá số cộng giữa thuế Nhà nước thu được và lợi nhuận tăng thêm mà các nhà sản xuất hưởng. Có thể minh họa điều này bằng đồ thị trên hình 1.4.



Hình 1.4. Biểu thị việc đánh thuế nhập khẩu làm tăng giá hàng nhập khẩu (không tính đến chi phí kinh doanh nhập khẩu)

Do sản xuất trong nước kém hiệu quả so với thế giới, nên giá nội địa cao hơn giá thế giới.

Nếu thương mại tự do:

- Hàng nhập khẩu là đoạn HD

- Hàng sản xuất trong nước là IH sẽ được cung cấp cho dân chúng. Khi đó giá bán hàng nhập khẩu trong nước (không tính chi phí kinh doanh nhập khẩu) đúng bằng giá thế giới.

Nếu đánh thuế nhập khẩu, giá bán trong nước của hàng nhập khẩu sẽ gồm giá thế giới cộng thuế nhập khẩu.

Vì giá lên cao, các nhà sản xuất sẽ mở cửa trở lại hoặc lập ra các xí nghiệp kém hiệu quả để tạo thêm sản phẩm bằng đoạn HG. Lượng hàng nhập khẩu giảm xuống bằng đoạn BC.

Thuế nhập khẩu Nhà nước thu: diện tích BCEG.

Lợi nhuận của nhà sản xuất nội địa tăng thêm: diện tích ABHI.

Tổn thất do sản xuất nội địa kém hiệu quả so với sản xuất thế giới: diện tích BGH.

Tổn thất trong thặng dư của người tiêu dùng: diện tích CDE. Đây chính là phần xã hội bị mất trắng bởi không thể bù đắp từ thuế nhập khẩu mà Nhà nước thu và lợi nhuận tăng thêm của sản xuất nội địa.

Vậy thiệt hại kinh tế do thuế gây ra = Diện tích BGH + Diện tích CDE = Chi phí của thuế nhập khẩu.

II.3. Thuế góp phần điều hoà thu nhập, thực hiện công bằng xã hội trong phân phối

Một trong những khuyết tật của nền kinh tế thị trường là sự phân hóa giàu nghèo nhanh chóng, tạo ra hai cực đối lập rất cao trong xã hội. Một bộ phận người giàu lên nhanh chóng, còn đa số, cuộc sống vẫn không đạt được mức tiến bộ đáng kể.

Tình hình trên không những liên quan đến vấn đề đạo đức, công bằng xã hội mà còn tạo nên sự đối lập về quyền lợi và của cải của các tầng lớp dân cư, làm mất đi ý nghĩa cao đẹp của sự phát triển kinh tế, xã hội. Bởi vì sự phát triển nền kinh tế, xã hội của một quốc gia là do sự nỗ lực của toàn thể cộng đồng.

Vì những lý do trên, bất kỳ quốc gia nào cũng phải can thiệp vào quá trình phân phối thu nhập của các tầng lớp dân cư thông qua chính sách thuế: ví dụ thuế thu nhập doanh nghiệp và cá nhân có thu nhập cao, thuế tiêu thụ đặc biệt... nhằm điều tiết bớt thu nhập của các chủ thể này vào tay Nhà nước để thực hiện các chính sách xã hội.

Một trong những công cụ đắc lực cho sự điều tiết này là việc sử dụng thuế suất lũy tiến, với các lý do:

- Phân phối đồng đều gánh nặng thuế giữa các cá nhân có thu nhập khác nhau.
- Phân bổ hợp lý việc sử dụng các nguồn tài nguyên của đất nước.
- Góp phần ổn định và phát triển kinh tế, xã hội.
- Tăng thu vào ngân sách Nhà nước.

Tuy nhiên, hiện nay vẫn tồn tại hai quan điểm là áp dụng thuế suất lũy tiến và không lũy tiến. Trường phái bảo vệ ý kiến cho rằng không nên áp dụng thuế suất lũy tiến với lý do: đánh thuế lũy tiến sẽ triệt tiêu động lực cơ bản của sự phát triển kinh tế, xã hội là làm giàu cá nhân. Mặt khác gây ra sự bất bình đẳng trong thuế khoá.

Song bất luận với lý do nào, chúng ta đều thấy: nguồn gốc của mọi sự bất bình đẳng xã hội xuất phát từ chênh lệch thu nhập và sự nắm giữ tài sản giữa các thành viên trong xã hội. Thực tế công bằng xã hội đặt ra như một nhu cầu có tính chất quy luật. Do vậy, kết quả của sự phát triển kinh tế, xã hội cuối cùng cũng phải dành cho quảng đại nhân dân lao động.

Chương II

NHỮNG LÝ LUẬN CHUNG VỀ THUẾ

I. NHỮNG QUAN ĐIỂM VỀ THUẾ VÀ BẢN CHẤT CỦA THUẾ

Qua nguồn gốc và quá trình phát triển của thuế, chúng ta càng thấy vai trò quan trọng của thuế đối với nền kinh tế xã hội. Tuy nhiên cũng từ đây, hàng loạt các vấn đề được đặt ra như thuế là gì, những quan điểm về thuế, những yếu tố cơ bản cấu thành thuế, những nguyên tắc đánh thuế... Thống nhất tương đối những vấn đề cơ bản này có ý nghĩa lớn đối với đời sống kinh tế, xã hội.

I.1. Các quan điểm về thuế

- Thuế gắn liền với sự tồn tại và phát triển của Nhà nước .
- Thuế là công cụ quan trọng Nhà nước sử dụng để thực hiện các chức năng của mình.
- Tùy thuộc vào bản chất Nhà nước và cách thức sử dụng nguồn thu từ thuế mà có nhiều quan điểm khác nhau về thuế.

I.1.1. Thuyết khế ước

Theo thuyết khế ước thì:

- Thuế là kết quả tất yếu của một khế ước mặc định giữa Nhà nước và dân chúng.
- Tổng số thuế do sự thỏa thuận giữa một bên là Chính phủ, bên kia là đại biểu dân chúng (Quốc hội).
- Từ đây người ta cho rằng “thuế là giá trị của những dịch vụ mà mỗi cá nhân có thể hưởng do Chính phủ cấp”.
- Một số đại biểu thuộc phái CNXH không tưởng (ở Pháp, thế kỷ XIII) nêu ra thuyết tương đẳng (một dạng khác của thuyết khế ước) đã phát biểu “thuế là một phần tài sản công dân đóng góp để yên hưởng phần còn lại”.

Qua các quan điểm trên ta thấy rằng:

+ Trong thực tế chưa bao giờ có sự tranh luận về “giá cả” giữa dân chúng và Chính phủ.

+ Khi việc đánh thuế và thu thuế trở thành công nghệ, ý niệm đối giá dịch vụ công cộng của thuế càng lu mờ. Đến khi Nhà nước thu thuế trên các hoạt động sản xuất - kinh doanh, ta khó nhận ra những ý niệm này.

Mặt khác, khi nói đến giá cả, cần chú ý một điều: giá cả hàm chứa ý niệm thoả thuận và tự nguyện. Thuế không thể dựa trên sự đóng góp tự nguyện: thích thì nộp mà không thích thì thôi.

Tuy nhiên giá trị của thuyết này là ở chỗ thể hiện được mối tương quan mật thiết giữa nguồn thu và chi của ngân sách Nhà nước.

1.1.2. Thuyết quyền lực của Nhà nước

Thuyết này lại cho rằng:

Nếu thừa nhận chính quyền thì phải thừa nhận việc chính quyền có phương tiện vật chất để hoạt động. Vai trò của chính quyền ngày càng gia tăng thì sự đòi hỏi chi tiêu của chính quyền ngày càng lớn. Vì vậy:

- Nộp thuế trở thành bổn phận của mỗi công dân, tùy theo khả năng của mình. Sự đóng góp đó có tính chất cưỡng bức, không thể dựa vào hảo tâm hay tự nguyện. Thuế không còn mang tính chất khế ước.

- Cơ sở của quyền lực Nhà nước dựa trên hai nền tảng:

+ Nhận thức về tính cần thiết của Nhà nước đối với mọi tầng lớp xã hội.

+ Sức mạnh quyền lực trong tay Nhà nước.

Nhận xét về thuyết này ta thấy:

- Xét cho cùng, người dân nộp thuế để phục vụ cho chính mình thông qua cơ quan trung gian là chính phủ. Ý niệm cưỡng bách và tự nguyện đóng góp phần nào dung hoà lẫn nhau.

- Thuyết này độc lập và không có sự che đậy như các thuyết trên. Nó chỉ rõ sự cần thiết và quyền lực của Nhà nước quy định thuế.

- Quan niệm đánh thuế theo lợi ích được chuyển sang theo khả năng đóng góp.

- Đề cập đến ý thức công dân trước nghĩa vụ thuế.

1.1.3. Các thuyết hiện đại về thuế

Theo E.RA Seligman “Thuế là sự đóng góp cưỡng bức của mỗi người cho chính phủ để trang trải các chi phí vì quyền lợi chung, không căn cứ vào các quyền lợi riêng được hưởng.*

Ngày nay người ta tương đối thống nhất định nghĩa về thuế như sau:

“Thuế là một hình thức đóng góp theo nghĩa vụ do luật định đối với các tổ chức kinh tế và mọi công dân, nhằm đáp ứng các nhu cầu chi tiêu của Nhà nước. Thuế không mang tính chất hoàn trả trực tiếp cho người nộp. Nó được Nhà nước sử dụng như một công cụ kinh tế khách quan nhằm huy động nguồn thu cho Ngân sách Nhà nước, điều chỉnh kinh tế và điều hoà thu nhập”.

Như vậy thuế có hai đặc trưng nổi bật:

- + Thuế mang tính cưỡng chế
- + Người đóng thuế không phải để nhận lại của Nhà nước, mà là nghĩa vụ đóng góp chung.

Người chịu thuế, đó là dân chúng; còn doanh nghiệp có nộp thuế cũng chỉ đóng vai trò trung gian.

1.2. Bản chất của thuế

Như đã biết, thuế gắn liền với quá trình phát sinh, phát triển của Nhà nước và nền kinh tế sản xuất hàng hoá. Thuế do Nhà nước tổ chức và thực hiện. Nó là sự chuyển dịch một chiều thu nhập từ phía doanh nghiệp và dân cư vào khu vực công, nhưng đằng sau quá trình chuyển dịch này là những vấn đề gay gắt như phân chia thu nhập quốc dân giữa khu vực công và khu vực tư, tương quan giữa chi tích lũy và tiêu dùng của ngân sách nhà nước, ảnh hưởng của thuế đến hành vi kinh doanh, động thái tiêu dùng xã hội, tiến bộ xã hội...

Như vậy bản chất thuế được hợp thành bởi thực thể cùng với mục tiêu, đặc điểm và tính chất vận động của nó. Về cơ bản, dưới bất kỳ hình thức xã hội nào, thuế cũng chịu sự chi phối bởi các yếu tố:

- Phương thức sản xuất
- Các quy luật kinh tế khách quan của phương thức sản xuất đó
- Bản chất, chức năng của Nhà nước.

* E.RA seligman “Essays in Taxation”, 10th.ed. New York Mac Millan, trang 432.

Sự hợp thành và tác động qua lại của các yếu tố trên tạo nên thực thể, mục tiêu và tính chất của các quan hệ kinh tế chính là ấn định bản chất của thuế. Cũng cần nhấn mạnh rằng, mặc dù chịu sự chi phối bởi các quan hệ kinh tế, song thuế không thụ động mà có tác động tích cực đến các quan hệ kinh tế thông qua việc kiểm tra, điều chỉnh các quan hệ kinh tế cho phù hợp với sự vận động của nền kinh tế thị trường.

Qua nhận thức và phân tích trên, bộc lộ ra bản chất Nhà nước và xã hội của thuế.

II. NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC VÀ THUẾ TRONG NỀN KINH TẾ THỊ TRƯỜNG

II.1. Sự thất bại của thị trường tư nhân là động lực dẫn đến các hành vi can thiệp của chính phủ vào nền kinh tế

Thị trường tư nhân bị thất bại bởi các lý do sau:

- Không thể cung cấp hoặc cung cấp kém hiệu quả các hàng hoá dịch vụ công cộng.
- Không thể giải quyết triệt để tình trạng độc quyền.
- Không thể giảm thiểu chi phí giao dịch và không cung cấp được mọi thông tin với giá rẻ và xác đáng.
- Hoàn toàn bất lực khi phân phối của cải xã hội.

Chính những thất bại của thị trường tư nhân tạo động lực để Chính phủ can thiệp vào nền kinh tế. Đến đây, nền kinh tế chịu sự tác động bởi hai lực: từ phía Chính phủ và từ phía thị trường. Ngày nay không còn nền kinh tế thuần túy theo cơ chế thị trường mà thường là nền kinh tế hỗn hợp.

II.2. Vai trò của Chính phủ và vai trò của tài chính Nhà nước

II.2.1. Vai trò của Chính phủ

Chính phủ tham gia vào nền kinh tế do đòi hỏi của chính nền kinh tế, nhằm sửa chữa những khuyết tật của thị trường. Chính phủ có vai trò như sau:

- Cung cấp sản phẩm, dịch vụ công cộng cho toàn thể dân chúng (an ninh, chương trình chăm sóc sức khỏe ban đầu, giáo dục bắt buộc, chống ô nhiễm môi trường...).

- Thiết lập khuôn khổ pháp lý nhằm thống nhất mọi hành vi của con người phục vụ mục đích chung.

- Điều chỉnh kinh tế vĩ mô thông qua các chính sách kinh tế.

- Điều tiết và điều hoà thu nhập xã hội thông qua các công cụ như thuế, chương trình trợ cấp xã hội.

Chính phủ cùng với các doanh nghiệp và gia đình phải quan tâm sâu sắc đến sự phát triển chung toàn xã hội. Đó chính là sự thống nhất các mặt đối lập giữa khu vực công và tư.

II.2.2. Vai trò của tài chính Nhà nước

Nhằm thực hiện được vai trò của mình, nhất thiết chính phủ phải thu hút một phần của cải xã hội tạo ra tài chính Nhà nước (chủ yếu bằng thuế) để chi tiêu vì lợi ích chung. Tài chính Nhà nước giữ vai trò rất quan trọng:

- Là công cụ để điều tiết thị trường, ổn định giá cả và chống lạm phát.
- Định hướng và phát triển nền kinh tế, xã hội.
- Điều chỉnh thu nhập trong các tầng lớp xã hội.

III. CÁC YẾU TỐ CẤU THÀNH THUẾ

Thuế là một nội dung cơ bản của tài chính Nhà nước. Vì vậy, hiện nay hầu hết các quốc gia đều xây dựng một hệ thống thuế gồm nhiều luật thuế khác nhau bao trùm mọi hoạt động kinh tế, xã hội.

Nói chung, bất kỳ nước nào, hệ thống thuế đều bao gồm những yếu tố cơ bản như: tên thuế, người nộp thuế, biểu thuế và thuế suất...

III.1. Tên thuế và đối tượng đánh thuế

Bất kỳ loại thuế nào cũng có tên gọi. Tên gọi của thuế xác định nội dung chính của thuế. Căn cứ vào đối tượng đánh thuế có tên thuế, như vậy đối tượng đánh thuế là mục tiêu tác động của thuế.

Đối tượng đánh thuế có thể là tài sản như ruộng đất, một khoản thu nhập...

III.2. Đơn vị đánh thuế

Đơn vị đánh thuế là đơn vị tính toán của đối tượng đánh thuế. Thường là đơn vị đo lường hoặc đơn vị tính toán của đối tượng đánh thuế (ví dụ 100 cân thóc; 100 đ tiền lãi...)

III.3. Biểu thuế - Thuế suất

Thuế suất là tỷ lệ % hoặc một số tuyệt đối ấn định cho một đơn vị đối tượng đánh thuế nhất định nộp cho Nhà nước.

Tập hợp các thuế suất của một luật thuế nào đó và một số yếu tố khác thành biểu thuế của luật thuế đó.

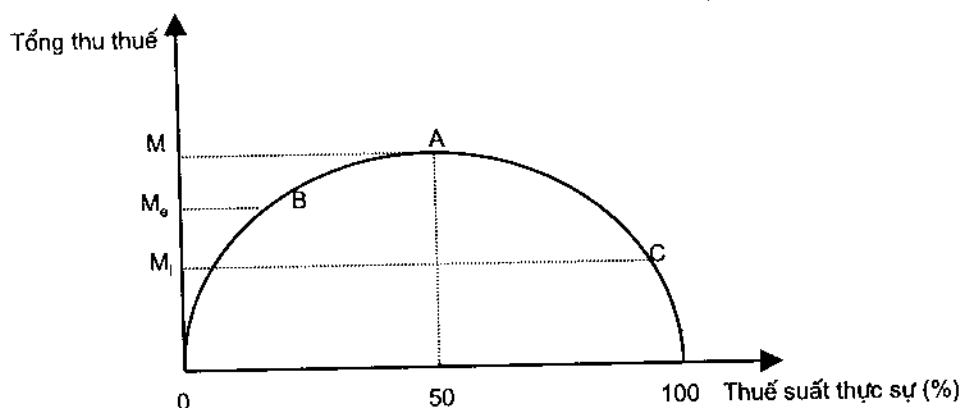
Khi ấn định thuế suất, cần lưu ý hai nguyên tắc:

- Về phía người chịu thuế: Thuế suất cần phải thật hạ, làm sao để người chịu thuế bớt cảm thấy gánh nặng của thuế, tức là Nhà nước nên tìm cách phân tán một số thuế thật lớn, trải khắp các loại hàng hóa, càng “mỏng” càng tốt.

- Đối với khu vực tư và khu vực công: Thuế suất phải làm sao kích thích phát triển sản xuất, kinh doanh; vừa có lợi cho Nhà nước vừa có lợi cho người sản xuất kinh doanh.

Hai nguyên tắc nêu trên hình như mâu thuẫn nhau. Để nhận định thận trọng, ta xem xét lập luận của trường phái trọng cung (xuất hiện vào những năm 1980), người đi đầu là Authur Laffer (Mỹ).

Lập luận cho rằng: thuế suất biên tế cao là nguyên nhân gây nhiều căn bệnh cho đất nước: tiết kiệm thấp; suy thoái, năng suất lao động thấp, lạm phát cao... Công cụ phân tích chủ yếu là đường cong Laffer (hình 2.1).



Hình 2.1. Sự phụ thuộc giữa tổng thuế thu được và thuế suất thực sự

Theo Laffer:

- Khi tỷ lệ thu thuế là 0%, ngân sách Nhà nước không thu được đồng nào.
- Khi thuế suất là 100%, sẽ không có sản xuất kinh doanh, nên thu của thuế cũng bằng không.
- Điều đáng nói ở đây là điều gì sẽ xảy ra khi thuế suất trong khoảng từ 0 đến 100%.

Theo Laffer, khi thuế tăng lên từ 0%, tổng thu nhập về thuế cũng tăng theo và chắc chắn sẽ đạt cực đại tại một thuế suất nào đó. Sau mức thuế suất này, kết quả sẽ ngược lại vì người ta thấy rằng càng làm việc, càng tạo ra nhiều sản phẩm, càng phải nộp thuế nhiều, họ sẽ chuyển sang kinh doanh ngầm. Tốt nhất thuế suất nên < 50% (ở điểm B chẳng hạn).

Đường cong Laffer mở ra hướng nghiên cứu quan trọng trong hành thu thuế, đó là việc nâng cao thuế suất chưa thể đem lại nguồn thu tối đa cho ngân sách Nhà nước, trái lại, giảm thuế suất chưa chắc gây thất thu lớn cho ngân sách Nhà nước. Do đó, thuế suất cao hay thấp, tăng hay giảm thuế suất còn tùy thuộc vào thực trạng kinh tế của một quốc gia vào những giai đoạn phát triển.

Bàn đến vấn đề này là đụng chạm đến ý niệm công bằng xã hội và thực tế không thể dùng chung một thuế suất cho mọi nhóm người.

Nói chung có 4 loại thuế suất:

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

Thuế suất bằng số tuyệt đối

Đây là loại thuế suất được ấn định bằng con số tuyệt đối trên đối tượng đánh thuế (ví dụ: thuế sát sinh, thuế nông nghiệp... kg thóc/1ha).

Thuế suất cố định lũy tiến

Thuế môn bài, thuế nông nghiệp đánh theo các loại đất...

Loại thuế suất cố định có ưu điểm: rõ ràng, nhất quán, đảm bảo sự ổn định và chắc chắn của số tiền thuế thu vào ngân sách Nhà nước, chủ sản xuất, kinh doanh biết rõ số thuế phải nộp, việc hành thu dễ dàng, dễ kiểm soát, tránh khai gian dối tượng tính thuế để trốn thuế.

Nhược điểm cơ bản của loại thuế suất này là không theo kịp sự biến động của giá cả: giá tăng thì Nhà nước thất thu, giá giảm thì cơ sở sản xuất, kinh doanh thiệt thòi.

Môi trường thuận lợi nhất cho việc áp dụng loại thuế này là sự ổn định kinh tế, chính trị và xã hội.

Thuế suất bằng số tỷ lệ cố định

Là loại thuế suất được ấn định bằng con số tỷ lệ % trên đối tượng tính thuế và không đổi (ví dụ thuế GTGT). Ở Thụy Điển là giá mua bán chứng khoán (1% giá bán chứng khoán do Ngân hàng mua chứng khoán nộp).

So với thuế suất bằng số tuyệt đối:

- Thuế suất tỷ lệ linh hoạt hơn, đặc biệt khi lạm phát lên hai con số.
- Tránh thiệt thòi cho Nhà nước và doanh nghiệp.
- Nhược điểm là chỉ nhằm vào đối tượng tính thuế, nó có lợi cho những người có thu nhập cao.

Thuế suất tỷ lệ lũy tiến

Thuế suất tỷ lệ lũy tiến là số tỷ lệ % trên đối tượng tính thuế và tỷ lệ này tăng dần theo độ lớn của đối tượng tính thuế.

Thuế suất lũy tiến có hai loại chính:

- Thuế suất lũy tiến toàn phần: một thuế suất cao áp dụng cho toàn bộ đối tượng chịu thuế.
- Thuế suất lũy tiến từng phần: gồm một hệ thống thuế suất nhiều bậc, cao dần, áp dụng cho đối tượng tính thuế, chia ra nhiều bậc.

Ví dụ, biểu thuế thu nhập đối với công dân Việt Nam và các cá nhân khác định cư ở Việt Nam có thu nhập thường xuyên (bảng 2.1).

Bảng 2.1. Thu nhập bình quân và thuế suất

Bậc	Thu nhập bình quân/người/tháng	Thuế suất %
1	Đến 3.000.000 đ	0
2	Trên 3.000.000 đ đến 6.000.000 đ	10
3	Trên 6.000.000 đ đến 9.000.000 đ	20
4	Trên 9.000.000 đ đến 12.000.000 đ	30
5	Trên 12.000.000 đ đến 15.000.000 đ	40
6	Trên 15.000.000 đ	50

Chẳng hạn, một cá nhân thu nhập bình quân 6 triệu đ/tháng, áp dụng thuế suất lũy tiến từng phần ta tính thuế như sau:

- Bước 1: Chia thu nhập thành nhiều phần như biểu thuế:

$$6 \text{ tr} = 3 \text{ tr} + 3 \text{ tr}$$

- Bước 2: Áp dụng thuế suất lũy tiến vào từng phần:

$$\text{Tổng thuế} = 0\% \times 3 \text{ tr} + 10\% \times 3 \text{ tr} = 300.000 \text{ đ/tháng}$$

Ta thấy, thuế không áp dụng 10% đánh vào 6 triệu. Ở đây thuế thực sự phải nộp là $300.000/6.000.000 = 0,05 = 5\%$.

- Biểu thuế: tập hợp các thuế suất cùng một yếu tố kèm theo thành một biểu thuế của một luật thuế.

Ví dụ, biểu thuế tiêu thu đặc biệt gồm các mặt hàng của nó và thuế suất.

Biểu thuế thu nhập gồm: bậc thuế, thu nhập bình quân người/tháng và thuế suất. Việc xác định đối tượng tính thuế và thuế suất rất phức tạp. Khi nói tới một sắc thuế hợp lý, hợp lòng dân là hàm ý sự chấp nhận thuế suất của nó. Cũng có thể nói thuế suất là linh hồn của một sắc thuế.

III.4. Mức thuế

Mức thuế là tổng số thuế tính thành tiền phải thu trên một đối tượng nhất định của thuế. Mức thuế = Đối tượng đánh thuế x Thuế suất.

III.5. Người nộp thuế và người gánh chịu thuế

- Người nộp thuế: là người có trách nhiệm thanh toán thuế với Nhà nước.
- Người gánh chịu thuế: là người trực tiếp gánh chịu cuối cùng về mặt kinh tế đối với một khoản thuế của Nhà nước. Xét cho cùng thì người dân là người gánh chịu thuế.

III.6. Chế độ miễn giảm thuế

Đặt ra chế độ miễn giảm thuế cho thấy tính linh hoạt của Nhà nước khi đánh thuế, không hề nhằm làm giảm tính cường chế của thuế. Chế độ miễn giảm thuế nhằm:

- Kích thích phân bố hợp lý các nguồn tài nguyên xã hội
- Khuyến khích sản xuất và tái đầu tư

- Khuyến khích xuất, nhập khẩu hàng hóa
- Thực hiện chính sách nhân đạo của Nhà nước.

III.7. Thủ tục thu và nộp thuế

Để thực thi thuế còn phải có các thủ tục thu, nộp thuế. Phần này bao gồm những công việc:

- a. Các thủ tục về khai báo: đăng ký kinh doanh và đăng ký thuế cho ai, ở đâu? khai báo tính thuế như thế nào?
- b. Xử lý: trốn thuế lần 1, lần 2, lần 3 bị xử phạt bao nhiêu? cấp nào phạt? Nếu nghiêm trọng thì bị truy tố như thế nào? chống lại người thừa hành công vụ thì bị xử phạt ra sao?

Các yếu tố nêu trên là những bộ phận cơ bản nhất cấu thành thuế. Thuế sẽ không tồn tại nếu thiếu một trong các yếu tố trên. Một sắc thuế được xây dựng khi nó lần lượt làm sáng tỏ các vấn đề:

- Tên gọi của thuế
- Ai là người nộp thuế ?
- Thuế tính căn cứ vào đâu (đối tượng tính thuế)?
- Thuế suất như thế nào?
- Những trường hợp nào được miễn giảm thuế ?
- Tổ chức thu thuế như thế nào (hành thu)?
- Gánh nặng của thuế lên dân chúng có gây nên hậu quả gì không?

IV. KHẢ NĂNG CHỊU THUẾ, NỖ LỰC THU THUẾ VÀ CHUYỂN THUẾ

IV.1. Khả năng chịu thuế

Như đã biết, xét cho cùng, thuế được rút ra từ thu nhập cá nhân và người nộp thuế. Để việc đánh thuế, nuôi thuế phải nghiên cứu vấn đề này.

Trước hết, ta thấy nền kinh tế được vận hành bởi ba chủ thể:

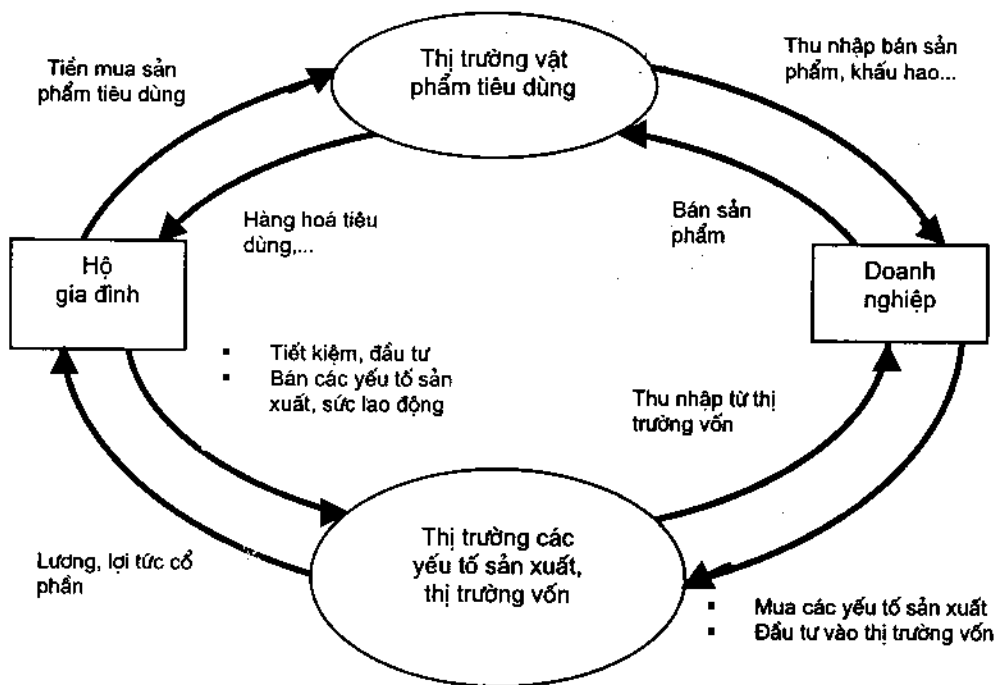
- Gia đình
- Doanh nghiệp

- Nhà nước.

Do đó tổng sản phẩm quốc nội (GDP) tạo ra cũng được chia thành ba phần:

- Phần bù đắp hao phí tư liệu sản xuất và lợi nhuận ròng của doanh nghiệp.
- Phần bù đắp hao phí lao động sống.
- Phần thu nhập của Chính phủ (thuế các loại).

Dòng thu nhập và chi tiêu khép kín là dòng vận động của tiền tệ trong nền kinh tế thị trường, như sơ đồ ở hình 2.2.



Hình 2.2. Dòng vận động tiền tệ trong nền kinh tế thị trường

Sơ đồ trên đơn giản hóa dòng thu nhập. Trong nền kinh tế thị trường, Nhà nước đánh thuế theo dòng vận động của các luồng tiền tệ. Việc tăng thu cho chủ thể này sẽ làm giảm thu nhập của chủ thể khác. Cho nên khi Nhà nước ngày càng tăng thuế suất, người nộp thuế càng bị thôi thúc trốn thuế bởi một mãnh lực vô hình. Phía Nhà nước thì nói thất thu thuế, phía doanh nghiệp thì ca thán thuế cao. Khả năng chịu thuế hay đánh thuế đến mức nào tùy thuộc vào hai nhân tố:

- Khả năng của dân chúng để trả thuế.

- Khả năng của Nhà nước để thu thuế.

Sẽ là hợp lý, khi giả định rằng việc nộp thuế có thể chịu được so với thu nhập tối thiểu cần thiết trên đầu người để tồn tại.

Như vậy khả năng chịu thuế là tỷ lệ tối đa mà các doanh nghiệp và người dân sẵn sàng trích ra để trả thuế mà không làm thay đổi hoạt động vốn có của họ. Đúng trên góc độ Nhà nước, khả năng thu thuế cho thấy tỷ lệ bình quân thu nhập được thu dưới dạng thuế trong một quốc gia. Khả năng thu thuế là một khái niệm lý thuyết, nó cho thấy ranh giới phân chia hợp lý thu nhập sản phẩm xã hội của các chủ thể kinh tế, nó cũng nhạy cảm như thuế suất. Khả năng thu thuế tùy thuộc vào bản chất và trạng thái của nền kinh tế, vào:

- Truyền thống của mỗi quốc gia.

- Sự hiểu biết và thái độ của dân chúng đối với các chương trình hành động của chính phủ và sức mạnh quyền lực của chính phủ.

IV.2. Nỗ lực thu thuế

Để tăng thu cho ngân sách, tránh bớt tình trạng thiếu hụt ngân sách, phải nỗ lực thu thuế. Nếu T là tổng số thu từ thuế trong 1 năm của một quốc gia, thì tỷ số T/GDP là tỷ lệ động viên GDP dưới dạng thuế. Nếu gọi khả năng thu thuế của đất nước là T_K/GDP thì nỗ lực thu thuế được định nghĩa là:

$$\text{Nỗ lực thu thuế } (K_t) = [(T/GDP) \text{ thực tế}] : [(T_K/GDP) \text{ ước tính}]$$

Nếu $K_t < 1$: Nỗ lực thu thuế của chính phủ chưa đạt đến giới hạn khả năng thu thuế. Muốn tăng thu ngân sách, Chính phủ có thể thay đổi đối tượng đánh thuế hoặc thuế suất, hoặc cả hai mà không làm tổn hại đến quan hệ phân phối thu nhập xã hội với doanh nghiệp và gia đình, bởi vì tiềm năng thu thuế đang được khai thác ở mức độ thấp.

Nếu $K_t > 1$: Hệ thống thuế hiện tại đã vượt quá tiềm năng. Nỗ lực thu thuế cao chưa chắc đã đồng nghĩa với việc bội thu ngân sách Nhà nước và càng không đồng nghĩa với việc cho rằng nền kinh tế đang tăng trưởng thuận lợi hoặc chính phủ đang vận hành chính sách kinh tế đúng đắn.

Ví dụ năm 1972, Ấn Độ, Tanzania $K_t = 1,25, 1,34$ nhưng vẫn thiếu hụt ngân sách và sử dụng kém hiệu quả các tiềm năng của đất nước.

IV.3. Sự mất trắng và sự gánh chịu thuế

- Khi chính phủ đánh thuế, ngay lập tức xuất hiện áp lực đè lên các doanh nghiệp và người dân, khiến họ ít nhiều thay đổi hành vi của mình. Như vậy thuế đã tác động đến hành vi kinh tế.

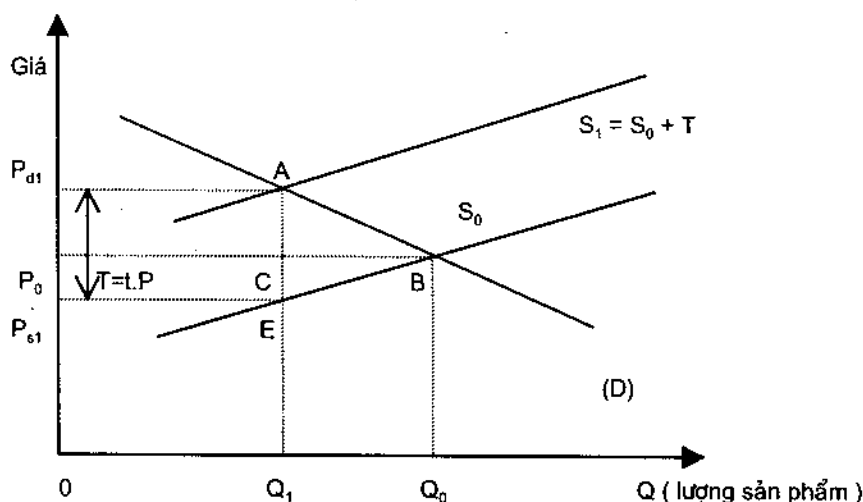
- Sự tác động này có thể làm tăng hay giảm hiệu quả kinh tế vốn có. Phần này ta tạm thời chưa bàn đến những lợi ích từ sự chi tiêu của Chính phủ mà chỉ bàn đến sự thiệt hại do thuế gây ra đối với nền kinh tế, xã hội.

Để nghiên cứu, ta xây dựng một số đồ thị biểu thị mối quan hệ giữa các thông số: P_s là giá cung; P_d là giá cầu.

- Việc đặt ra các loại thuế gián thu sẽ tạo ra chênh lệch giữa P_s và P_d .

- Nếu t là thuế suất thuế giá trị gia tăng (VAT) thì quan hệ giữa giá cung và giá cầu (hình 2.3) như sau:

$$P_d = P_s + t.P_s = P_s + T = P_s (1 + t)$$



Hình 2.3. Tác động của thuế đến cân bằng thị trường

Trên hình 2.3 ta thấy:

- Trước khi đánh thuế, cân bằng thị trường tại $B(Q_0, P_0)$

- Sau khi đánh thuế, đường cung dịch chuyển lên một khoảng đúng bằng số tiền thuế, điểm cân bằng mới tại $A(Q_1, P_{d1})$

- Sản lượng mua bán giảm một lượng $\Delta Q = Q_0 - Q_1$
- Giá người mua chịu lúc này là P_{d1} (tăng từ P_0 đến P_{d1})
- Giá người bán nhận được là P_{s1} (giảm từ P_0 xuống P_{s1})

Ta vẫn có $P_{d1} = P_{s1} + T$, (T là tiền thuế = $t \cdot P_{s1}$)

Tổng số thuế Nhà nước thu là diện tích hình chữ nhật:

$$A P_{d1} P_{s1} E = (P_0 P_{d1} + P_0 P_{s1}) \times OQ_1$$

- Phần gánh chịu thuế của người bán là diện tích $CP_0 P_{s1} E$, của người mua là $A P_0 P_{d1} C$. Người này hoặc người kia gánh chịu thuế nhiều hay ít phụ thuộc vào độ co giãn của cung và cầu theo giá nhiều hay ít.

- Thặng dư của người tiêu dùng bị giảm là diện tích ABC và của người sản xuất là BCE . Tổng thặng dư của hai người bị mất đi hoàn toàn không thuộc về ai cả. Đó là phần bị mất trắng.

- Phần bị mất trắng do thuế gây ra là diện tích ABE .

- Độ lớn phần mất trắng cũng phụ thuộc vào độ co giãn của cầu và cung theo giá.

IV.4. Chuyển thuế

IV.4.1. Khái niệm

Khi một sắc thuế được áp dụng, có thể chính người nộp thuế gánh chịu, hoặc họ có thể chuyển gánh nặng thuế sang cho người khác. Vậy việc chuyển thuế là hiện tượng dịch chuyển gánh nặng thuế từ chủ thể này sang chủ thể khác.

Chuyển thuế xảy ra trong ba trường hợp:

- Chuyển 100% gánh nặng thuế sang người thứ 2.
- Chuyển một phần thuế sang người thứ 2.
- Người trả thuế không đẩy được thuế vào giá, họ chịu toàn bộ gánh nặng thuế.

Cơ sở của sự chuyển thuế là sự tiêu dùng.

Phương tiện chuyển thuế là giá cả.

Có cách chuyển thuế thuận và chuyển thuế nghịch.

IV.4.2. Chuyển thuế thuận và chuyển thuế nghịch

a. Chuyển thuế thuận là loại chuyển thuế từ người bán sang người mua, theo hướng làm cho giá cả tăng lên. Chuyển thuế thuận phổ biến và hợp lý hơn.

b. Chuyển thuế nghịch là loại chuyển thuế làm cho giá cả của sản phẩm chuyển xuống dưới mức trước khi có thuế, tức là người bán chịu thuế thay cho người mua.

Muốn biết thuế đã được chuyển thuận hay chuyển nghịch, ta phải xác định được lúc đầu ai là người mà Chính phủ đánh thuế.

Nếu khởi đầu thuế đánh vào người bán, thì thuế thuận được chuyển một phần và nếu đánh vào người mua, chứ không phải người bán thì thuế đã chuyển nghịch một phần.

Đến đây cần rút ra ý nghĩa của việc nghiên cứu khả năng thu thuế và chuyển thuế.

- Cho đến nay, chưa có một lý thuyết hay minh chứng nào khẳng định tập trung nhiều thu nhập xã hội vào tay Nhà nước là tốt. Nhưng có một thực tế là tỷ lệ động viên thuế từ GDP ở nhiều quốc gia có xu hướng tăng lên. Có điều, sự chuyển dịch chi tiêu cá nhân thành chi tiêu Nhà nước sẽ rất có ích khi sự chi tiêu này đúng và có hiệu quả.

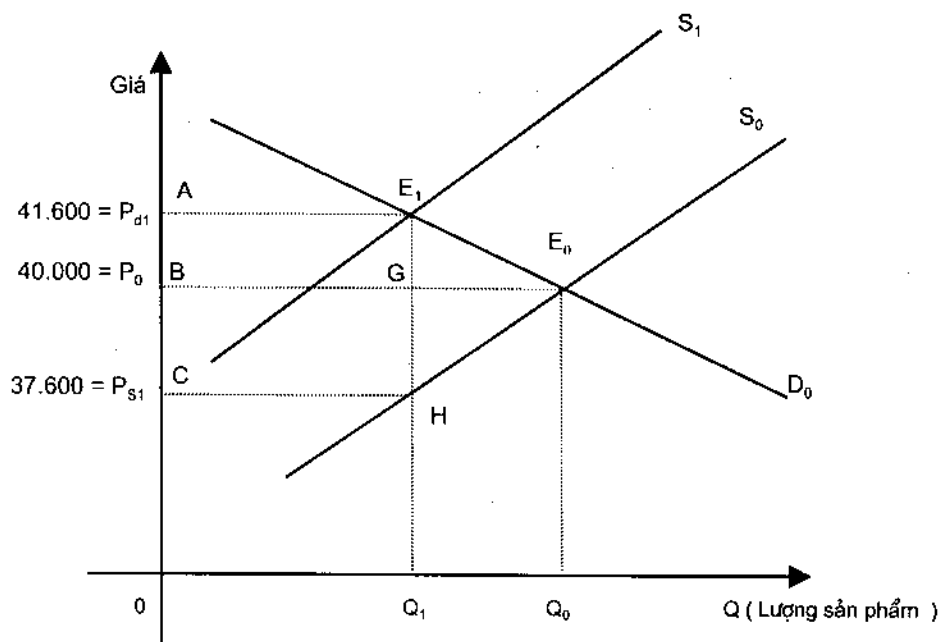
- Nói chung, người ta đều muốn chuyển thuế sang cho người khác cho đến khi không thể chuyển được nữa. Ưu thế này thuộc về nhà sản xuất, kinh doanh, còn người tiêu dùng không có được phương cách nào để chống lại sự chuyển thuế mà chỉ có thể tiêu dùng những sản phẩm, dịch vụ rẻ thuế, để né tránh phần nào số thuế phải nộp.

- Khi ấn định một sắc thuế, Chính phủ cần hiểu rằng gánh nặng cuối cùng của thuế sẽ dồn lên vai người tiêu dùng. Do đó chi tiêu của ngân sách cần phải có hiệu quả, triệt để chống lãng phí, tham ô để việc nộp thuế của người dân được đền bù xứng đáng.

IV.4.3. Chuyển thuế và sự co giãn cung cầu

Ta biết, mọi hoạt động sản xuất, kinh doanh, mọi sản phẩm, dịch vụ chuyển thuế không giống nhau, có những sản phẩm chuyển thuế rất dễ, có những sản phẩm khó chuyển.

Để làm sáng tỏ điều này, ta nghiên cứu độ co giãn cung cầu qua đồ thị ở hình 2.4.



Hình 2.4. Giá cả và sản lượng

- Giá sử giá một chiếc áo sơ mi là 40.000 đ
- Thuế suất 10%/ chiếc, như vậy tiền thuế là 4.000 đ/chiếc
- Để có doanh thu thuần vẫn là 40.000 đ, nhà sản xuất bây giờ phải bán với giá 44.000 đ/chiếc.

- Điều này làm đường cung dịch lên đúng bằng khoản thuế. Giá cân bằng mới tăng lên nhưng không phải 4.000 đ mà chỉ là 1.600 đ (E_1).

Như vậy nhà lập pháp xác định doanh nghiệp là người trả thuế, song họ đã chuyển thuế về phía trước sang người tiêu dùng được 1.600 đ, còn họ phải chịu 2.400đ.

- Doanh thu thuần của doanh nghiệp trước khi đánh thuế:

$$S_0 = 40.000 \times Q_0 = \text{diện tích } OBE_0Q_0$$

Sau khi đánh thuế

$$S_1 = 37.600 \times Q_1 = \text{diện tích } OCHQ_1$$

- Tổng thuế thu của Nhà nước:

$$T = 4.000 \times Q_1 = \text{diện tích } CAE_1H$$

- Sự mất trắng trong thặng dư của người tiêu dùng:

$$[1.600 \times (Q_0 - Q_1)]/2 = \text{diện tích } GE_1E_0$$

- Sự mất trắng trong thặng dư của nhà sản xuất:

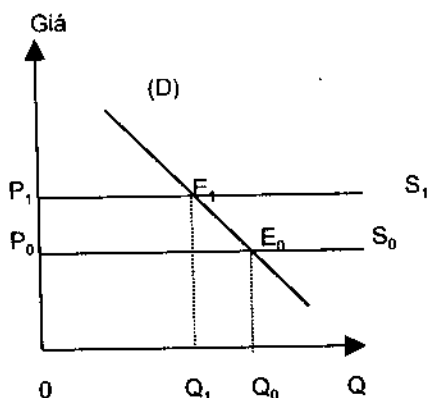
$$[2.400 \times (Q_0 - Q_1)]/2 = \text{diện tích } HGE_0$$

Đó là ví dụ tổng quát của sự chuyển thuế. Dù Chính phủ muốn đánh thuế vào ai thì cũng như nhau. Người tiêu dùng chống chuyển thuế chỉ còn bằng cách lựa chọn sản phẩm và dịch vụ tiêu dùng (tất nhiên có những sản phẩm không được phép lựa chọn). Do vậy hậu quả sẽ là nghiêm trọng khi có độc quyền, dù là tư nhân hay Nhà nước.

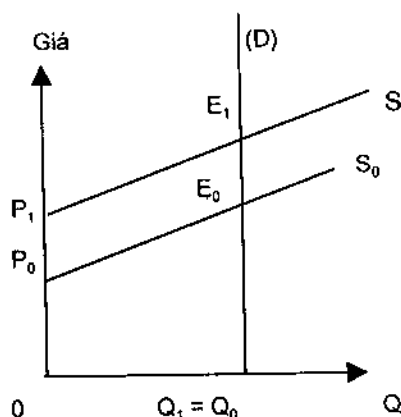
Như vậy độ co giãn của cung và cầu theo giá ảnh hưởng lớn đến sự chuyển thuế.

Để rõ thêm ta xem xét 4 trường hợp được minh họa bằng đồ thị ở hình 2.5a, b, c, d.

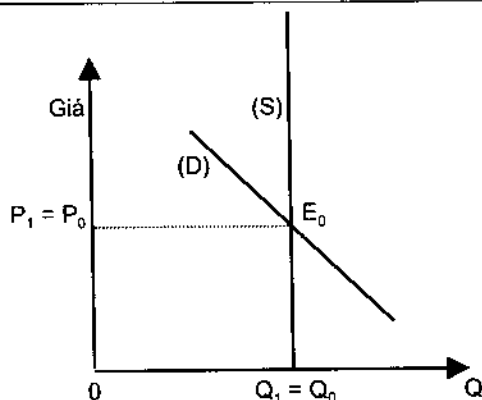
Biết: Giá mà người sản xuất nhận được trước và sau khi đánh thuế là P_0 .



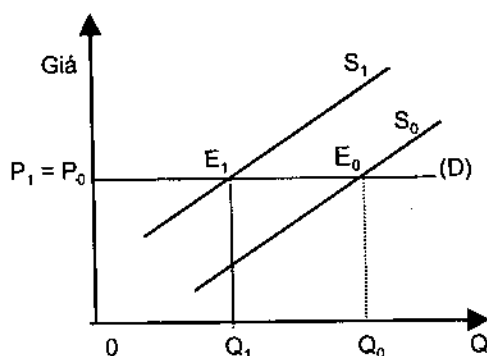
Hình 2.5a. Đường cung co giãn hoàn hảo, chuyển thuế tuyệt đối, người tiêu dùng gánh chịu toàn bộ thuế. $P_1 = P_0 + \text{thuế}$



Hình 2.5b. Đường cầu hoàn toàn không co giãn, thuế chuyển tuyệt đối, người tiêu dùng gánh chịu toàn bộ thuế. $P_1 = P_0 + \text{thuế}$



Hình 2.5c. Đường cung hoàn toàn không co giãn, giá giữ nguyên, toàn bộ thuế bị hút về nhà sản xuất. $P_1 = P_0$. Giá người sản xuất nhận được trước khi đánh thuế là P_0 , sau khi đánh thuế là $P_1 = P_0 - \text{thuế}$.



Hình 2.5d. Đường cầu co giãn hoàn hảo, giá giữ nguyên, người sản xuất gánh chịu toàn bộ số thuế (chuyển thuế nghịch). Giá người sản xuất nhận được trước khi đánh thuế là P_0 , sau khi đánh thuế là $P_0 - \text{thuế}$.

Ý nghĩa của việc nghiên cứu độ co giãn của cầu, cung theo giá:

- Mỗi loại sản phẩm có tầm quan trọng khác nhau đối với người tiêu dùng và cách thức cung cấp cũng khác nhau. Do đó sự nhạy cảm của người tiêu dùng khi có sự thay đổi giá cả cũng khác nhau. Vậy khi một sắc thuế ra đời, cần phải quan tâm đến sự co giãn cung, cầu để xác định ai là người thực sự chịu thuế.

- Ta thấy các nhu yếu phẩm thì độ co giãn của cầu rất ít nên chuyển thuế dễ dàng. Do đó, nếu tăng thuế nhu yếu phẩm thì thực sự đánh vào người nghèo.

Tác động của một khoản thuế là nói đến gánh nặng kinh tế cuối cùng của nó. Việc người mua hay người bán cuối cùng phải chịu khoản thuế đó phụ thuộc vào mức co giãn tương đối của cung và cầu.

Nói chung, gánh nặng thuế được chuyển lên phía trước cho người tiêu dùng nếu cầu không co giãn so với cung. Ngược lại, khoản thuế này được chuyển về phía sau cho người sản xuất phải chịu nếu cung co giãn tương đối ít hơn cầu.

V. PHÂN LOẠI THUẾ

Để phục vụ công tác quản lý, đánh giá ảnh hưởng của sắc thuế đến quá trình kinh tế, xã hội, người ta xếp các sắc thuế thành từng loại dựa trên những tiêu chí đồng nhất nào đó. Nếu dựa vào đặc điểm tác động của các sắc thuế đến quá trình kinh tế, xã hội, người ta có cách phân loại như dưới đây.

V.1. Thuế thực và thuế cá nhân

V.1.1. Thuế thực

- Các sắc thuế đó không dựa vào khả năng thay đổi của người nộp thuế, nghĩa là không đặt ra khoản miễn trừ khi khả năng nộp của người nộp thuế có thể thay đổi.

- Đó là các sắc thuế đánh vào các hoạt động mua bán hoặc lưu giữ của cải mà không phụ thuộc vào hoàn cảnh của người giao dịch. Ví dụ: thuế doanh thu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất nhập khẩu.

V.1.2. Thuế cá nhân

- Đặc điểm của loại thuế này là có sự thay đổi số thuế nộp tùy theo sự thay đổi khả năng, hoàn cảnh của người nộp thuế (ví dụ thuế thu nhập công ty, cá nhân).

Mục đích của cách phân loại trên còn là xét đến tính công bằng của các sắc thuế trong hệ thống thuế.

V.2. Thuế trực thu và thuế gián thu

V.2.1. Thuế trực thu

- Thuế trực thu thể hiện tính đồng nhất giữa người nộp thuế theo luật và người chịu thuế theo ý nghĩa kinh tế.

- Các sắc thuế thuộc loại thuế này, người nộp thuế không có khả năng chuyển gánh nặng thuế sang người tiêu dùng.

- Loại thuế này có tính chất tương đồng với loại thuế cá nhân (thuế thu nhập công ty, thuế thu nhập cá nhân).

V.2.2. Thuế gián thu

- Thể hiện tính không đồng nhất giữa người nộp thuế và người chịu thuế.

- Thực chất ở các sắc thuế này là người nộp thuế chỉ là danh nghĩa, còn người tiêu dùng phải gánh chịu.

- Như vậy thuế gián thu là các sắc thuế đánh vào người tiêu dùng các luồng hàng hóa, dịch vụ với hy vọng là thuế sẽ được chuyển qua cho người tiêu dùng gánh chịu dưới hình thức giá cả tăng cao hơn.

- Đặc điểm khác của thuế gián thu là chúng chêm một vật đệm vào tổng số chi phí cho các yếu tố sản xuất với giá cả mà người tiêu dùng chi trả. Vật đệm này là thu nhập thuế mà Nhà nước thu được.

- Với tư cách là một bộ phận trong các mục tiêu của thuế, nhiều sắc thuế gián thu làm nản lòng các nhà sản xuất và người tiêu dùng.

- Mọi sắc thuế gián thu đều có chức năng tạo nguồn thu và di chuyển sức mua từ các hộ gia đình, các doanh nghiệp sang tay Nhà nước. Song chỉ có các loại hàng hóa chọn lọc và các loại thuế nhập khẩu mới có khả năng ảnh hưởng đến cơ cấu sản lượng giữa các hàng hóa và dịch vụ khác nhau.

- Các thuế gián thu điển hình như thuế doanh thu, thuế GTGT (VAT)...

Thuế gián thu và thuế trực thu đều có những điểm mạnh và điểm yếu. Chúng mâu thuẫn nhau trong thể thống nhất. Về thực chất chúng cũng đều được trích ra từ thu nhập xã hội. Xét về hình thức, thuế gián thu đánh vào các hoạt động sản xuất, kinh doanh nhằm động viên nhanh chóng và kịp thời, ổn định cho ngân sách Nhà nước. Trong khi đó, thuế trực thu đặt ra như một yêu cầu về công bằng xã hội. Sự phối hợp bổ sung giữa thuế gián thu và thuế trực thu góp phần phân phối gánh nặng thuế ra toàn bộ xã hội một cách tế nhị và bình đẳng.

Nếu nói về xu hướng chuyển dịch cơ cấu giữa thuế gián thu và thuế trực thu, ta thấy:

- Khi quan hệ hàng hóa - tiền tệ chưa phát triển, thì cơ sở tiêu dùng và phương tiện giá cả của thuế gián thu chưa phổ biến, nên hệ thống thuế phần lớn dựa vào thuế trực thu.

- Khi quan hệ hàng hóa - tiền tệ càng phổ biến, hệ thống thuế lại nghiêng về thuế gián thu.

V.3. Phân loại theo đối tượng đánh thuế

Nếu dùng tiêu chí là đối tượng đánh thuế thì hệ thống thuế bao gồm:

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

- Thuế đánh vào hàng hóa và dịch vụ: thuế xuất nhập khẩu, thuế giá trị gia tăng.

- Thuế đánh vào thu nhập: thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân.

- Thuế đánh vào tài sản gồm bất động sản và động sản: thuế nhà, đất...
- Thuế đánh vào sử dụng tài sản thuộc sở hữu công cộng: thuế sử dụng vốn ngân sách Nhà nước, thuế tài nguyên.

VI. ĐỘ NỔI VÀ ĐỘ CO GIÃN CỦA THUẾ

Nghiên cứu độ nổi và độ co giãn của thuế nhằm đánh giá sự gắn bó của hệ thống thuế một quốc gia với nền kinh tế nhằm kiểm soát triệt để mọi hoạt động kinh doanh, mọi nguồn thu nhằm thu đúng, thu đủ vào ngân sách Nhà nước, bảo đảm công bằng xã hội.

VI.1. Độ nổi của thuế

Độ nổi của thuế là tỷ số giữa % thay đổi tổng số thuế thu được so với % thay đổi của GDP.

Ví dụ sự thay đổi của tổng số thuế thu được năm nay so với năm trước là $\Delta T\%$. GDP thay đổi năm nay so với năm trước là $\Delta GDP\%$. Thì độ nổi của thuế là Θ_n là:

$$\Theta_n = \Delta T\% / \Delta GDP\%$$

Ví dụ: $\Delta T\% = 9\%$; $\Delta GDP\% = 6\%$ thì $\Theta_n = 1,5$.

Điều này có nghĩa là, cứ 1% tăng của GDP thì tổng thu thuế tăng 1,5%.

Nếu $\Theta_n \geq 1$ (tổng gia tăng nhịp độ thu thuế lớn hơn hay bằng nhịp độ tăng GDP) ta nói thuế nổi trên bề mặt nền kinh tế.

$\Theta_n < 1$ ta nói thuế không nổi trên bề mặt nền kinh tế.

- Những trường hợp miễn thuế gây ảnh hưởng nguy hiểm đến độ nổi của thuế. Sự thất thu thuế cũng gây ra tình trạng tương tự.

Ví dụ, ở Việt Nam: 1997/1996: $\Delta T\% = 5,3\%$; $GDP\% = 14,34\%$ và $\Theta_n = 0,374$.

Trong năm 1997 và 1996, thuế thu được chưa tự động nổi lên từ hoạt động kinh tế.

VI.2. Độ co giãn của thuế

Độ co giãn của thuế là một chỉ tiêu đo độ nhạy cảm của thuế trước những thay đổi của nền kinh tế.

Nếu gọi $\% \Delta T_d$ là sự thay đổi tổng thu từ thuế không tính đến những thay đổi của đối tượng đánh thuế hoặc thuế suất và ΔGDP (%) là sự thay đổi của GDP thì độ co giãn của thuế là:

$$Đ_{cgl} = \% \Delta T_d / \Delta GDP (\%).$$

Độ co giãn của thuế khó tính toán hơn độ nổi của thuế vì phải loại trừ những thay đổi của đối tượng đánh thuế và thuế suất.

Độ co giãn thường nhỏ hơn độ nổi của thuế. Ý nghĩa của chúng cũng không khác nhau.

Tóm lại, khi hệ thống thuế bị đánh giá là kém hiệu quả thì đòi hỏi những thay đổi sâu sắc về cơ cấu và chính sách để nâng cao độ nổi và độ co giãn của thuế.

VII. NHỮNG TIÊU CHUẨN CỦA MỘT HỆ THỐNG THUẾ LÝ TƯỞNG

Để hỗ trợ cho những chức năng ngân sách nhằm:

- Phân bổ tài nguyên
- Phân phối thu nhập
- Ổn định hóa
- Tăng trưởng và phát triển kinh tế, xã hội.

Một hệ thống thuế phải:

- Rõ ràng
- Tăng thu cho ngân sách Nhà nước
- Công bằng
- Có hiệu quả.

VII.1. Thuế phải rõ ràng hay là tính chất có thể dự đoán được của thuế

Vì thuế là một khoản đóng góp nghĩa vụ của khu vực tư nhân vào khu vực công, nên các quy định về thuế phải rõ ràng và mang tính đại chúng.

Nguyên tắc này đặt ra để người nộp thuế biết được nghĩa vụ của mình trước khi tham gia vào lĩnh vực hoạt động kinh tế nào đó.

Mặt khác ngăn ngừa hiện tượng lạm thu thuế đối với người nộp, ngăn ngừa hiện tượng tham ô, biển lận thuế ở nhân viên thuế, để thuế không bị những nhân viên kế toán ranh ma gỡ đủ mọi thủ thuật để thay đổi.

Để đảm bảo nguyên tắc này, cần tiến hành những công việc cụ thể sau:

- Thuế phải được toàn thể dân chúng tham gia đóng góp, xây dựng thông qua hoạt động của Quốc hội và chính phủ. Quá trình xây dựng một sắc thuế phải chặt chẽ ngay từ khâu soạn thảo, đóng góp ý kiến của các doanh nghiệp, dân chúng, thảo luận phê chuẩn tại Quốc hội và cuối cùng là công bố rộng rãi trong cả nước. Tóm lại, Pháp chế về thuế phải rõ ràng và không được giải thích theo nhiều cách.

- Các cá nhân và doanh nghiệp phải có được những hướng dẫn rõ ràng về kế toán, đảm bảo xác định đúng đắn đối tượng thuế, theo biểu mẫu của các cấp có thẩm quyền, để biết một cách minh bạch số thuế phải nộp, thủ tục thu và nộp thuế, các ưu đãi về thuế... tính toán thuế phải đơn giản dễ hiểu.

- Phải có sự ổn định nào đó, nghĩa là một sự chắc chắn rằng hệ thống thuế hiện hành sẽ còn sử dụng trong nhiều năm tới.

- Tạo mọi điều kiện thuận lợi cho người nộp thuế như sự thích hợp về thời gian và không gian. Về thời gian, thuế phải thu phù hợp với chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp và thời điểm có thu nhập của người dân. Về không gian, nơi nộp thuế phải hợp lý, tránh phiền hà, đảm bảo kỷ luật thu nộp vào ngân sách Nhà nước và ngăn chặn việc biến lận thuế.

- Vấn đề nữa, hệ thống thuế phải thích nghi, linh hoạt với những biến động bên ngoài để có thể tiến hành cải cách được, làm cho hệ thống thuế ngày càng hợp lý hơn.

VII.2. Tính chất tăng thu

- Hệ thống thuế phải tạo ra sự gia tăng các nguồn thu ngân sách cần thiết, nhằm ngăn ngừa việc tăng thêm các khoản thâm hụt không đáng có.

- Tốt hơn cả là mức gia tăng thu nhập từ thuế (độ nổi của thuế) so với sự tăng trưởng GDP phải lớn hơn 1, bởi vì thực tế ở các nước, chi tiêu của Nhà nước đều đã gia tăng nhanh hơn sự gia tăng của tổng sản phẩm quốc nội. Do vậy, mỗi khi tiến hành cải cách hệ thống thuế khoá, phải cung cấp nhiều thu nhập hơn cho ngân sách Nhà nước.

VII.3. Tính công bằng xã hội

- Người ta còn gọi tính công bằng xã hội của thuế là tính chất trung lập của thuế.

- Có nhiều quan điểm về công bằng. Nếu đứng trên quan điểm xã hội thì công bằng đối nhân được nhiều quốc gia áp dụng vì nó tái phân phối một cách hợp lý thu nhập xã hội, nghĩa là sự phân chia gánh nặng thuế ra phạm vi toàn xã hội theo khả năng tài chính của người nộp thuế.

- Tính chất công bằng của thuế có nghĩa là nó không ưu đãi cho một loại hoạt động nào, trừ phi đấy là mục đích chính trị mong muốn để theo đuổi các mục tiêu đặc thù thông qua việc miễn thuế, và tính thuế khác nhau.

- Không thể có sự công bằng tuyệt đối, song khi phân biệt phải có lý do chính đáng. Có như vậy mới tránh bớt được sự phức tạp của thuế, đảm bảo công bằng xã hội.

- Để có hệ thống thuế công bằng, phải có một hệ thống giá hợp lý. Vì giá cả lệch lạc, khả năng sinh lời của các doanh nghiệp sẽ được phản ánh không chính xác và vì vậy đánh thuế sẽ không công bằng. Chỉ khi giá cả trở nên hợp lý hơn, một hệ thống thuế mới có thể là một công cụ điều chỉnh đích thực nền kinh tế.

VII.4. Tính có hiệu quả

Tính hiệu quả kinh tế của hệ thống thuế thể hiện ở chỗ không có tác động tiêu cực vào việc phân bổ các nguồn tài lực vốn đã đạt hiệu quả kinh tế cao.

- Hệ thống thuế phải thực hiện được mục tiêu của mình với chi phí thấp nhất.

- Mọi sắc thuế đều phải làm gia tăng nguồn thu nhập cho Nhà nước.

Đó là những mục tiêu hàng đầu của một hệ thống thuế lý tưởng.

Để đạt được hiệu quả kinh tế cao, cần phải tăng cường vai trò và trách nhiệm của các cơ quan quản lý thuế với các biện pháp sau:

- Luôn tìm cách hoàn chỉnh hệ thống thuế, làm cho hệ thống thuế ngày càng đơn giản, càng rõ ràng càng tốt (nói chung thuế gián thu khó lậu thuế hơn thuế trực thu).

- Tổ chức hệ thống thông tin giúp các viên chức thuế có thể phỏng đoán tổng số thuế có thể thu được ở một thời điểm nhất định.

- Nếu có hiện tượng trốn thuế nhiều, tràn lan, tốt nhất là nên sử dụng những giải pháp có tính kích thích hành động tốt hơn, thực tiễn hơn, chứ không đành chịu bó tay, đầu hàng. Việc trốn thuế sẽ không bao giờ bị thủ tiêu hoàn toàn, nhưng nó phải bị thu hẹp lại.

VIII. TÁC ĐỘNG CỦA THUẾ ĐỐI VỚI SẢN XUẤT

Hành vi đánh thuế của chính phủ tác động đến mọi hành vi của con người trong xã hội theo phản ứng dây chuyền.

Có thể biểu thị cơ chế vận hành công cụ thuế theo mô hình sau:

T tăng $\rightarrow$ AD giảm $\rightarrow$ Y giảm $\rightarrow$ công ăn việc làm giảm $\rightarrow$ thất nghiệp tăng $\rightarrow$ giá cả giảm $\rightarrow$ đình đốn sản xuất.

T giảm $\rightarrow$ AD tăng $\rightarrow$ Y tăng $\rightarrow$ công ăn việc làm tăng $\rightarrow$ thất nghiệp giảm $\rightarrow$ giá cả tăng $\rightarrow$ lạm phát.

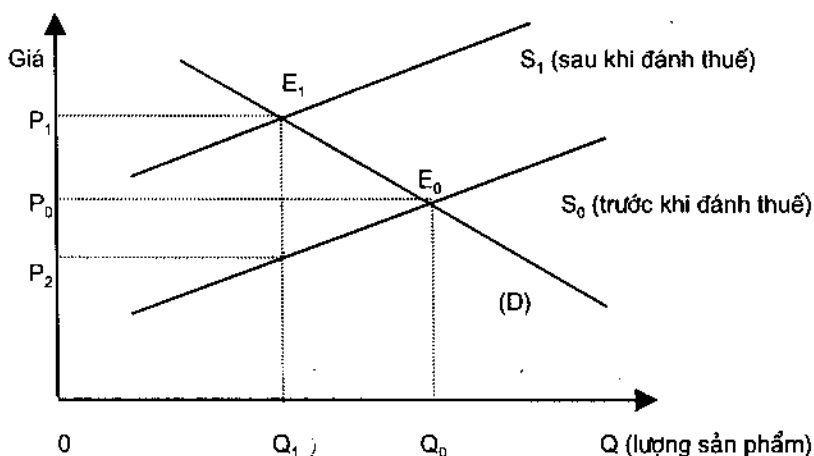
Những tác động của thuế trực tiếp ảnh hưởng đến người nộp thuế, người tiêu dùng; đến việc cung cầu sản phẩm hàng hoá, các yếu tố sản xuất...

Tuy nhiên, mức độ phạm vi ảnh hưởng của thuế lại phụ thuộc rất nhiều vào môi trường kinh tế là cạnh tranh hay độc quyền...

VIII.1. Ảnh hưởng của thuế trên thị trường cạnh tranh

VIII.1.1. Thuế đánh vào sản phẩm sản xuất

Để phân tích ảnh hưởng của thuế đối với sản phẩm tiêu thụ trên thị trường cạnh tranh, ta xem xét đồ thị ở hình 2.6.

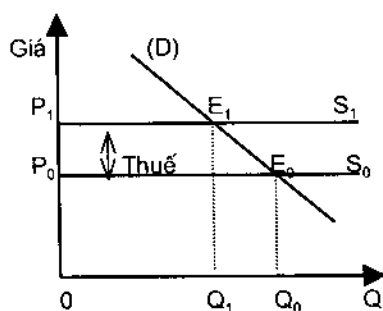


Hình 2.6. Thuế và giá cả sản phẩm tiêu dùng

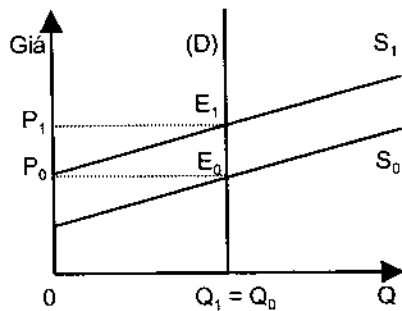
- Trước khi đánh thuế, đường cung và cầu gặp nhau tại E_0 . Tại đây lượng sản phẩm tiêu thụ Q_0 và giá là P_0 .

- Giả sử nhà nước đánh thuế vào sản phẩm này (thuế suất là $t\%$) ta có điểm cân bằng mới $E_1 (Q_1, P_1)$ với $P_1 = P_0 + P_0 \times t$.

- Như vậy để đảm bảo được thu nhập ròng như trước, và bán được khối lượng hàng hóa như trước, bắt buộc nhà sản xuất phải nâng giá lên P_1 .
- Khi giá cả sản phẩm tăng, vì thu nhập có hạn, người tiêu dùng chỉ có khả năng tiêu thụ một khối lượng sản phẩm Q_1 .
- Giá tăng, cầu giảm trong trường hợp này là do thuế gây ra, nếu các yếu tố khác tác động lên cung, cầu sản phẩm này không đổi.
- Trên đồ thị, gánh nặng thuế được chia sẻ cho người sản xuất và người tiêu dùng. Mức độ gánh chịu này phụ thuộc vào hình dạng (độ co giãn) các đường cung và cầu sản phẩm.
- Nếu đường cung nằm ngang hay đường cầu thẳng đứng, thì sau khi đánh thuế, toàn bộ gánh nặng thuế do người tiêu dùng chịu (hình 2.7a, b).

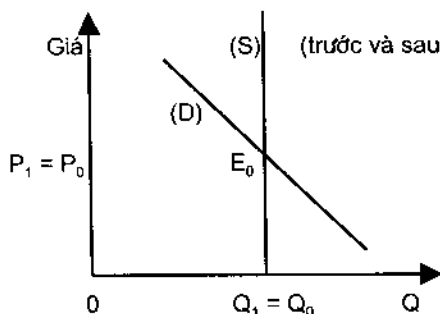


Hình 2.7a

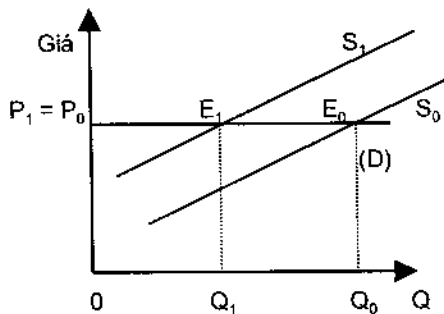


Hình 2.7b

- Trong thực tế, cũng có những trường hợp Nhà nước đánh thuế vào sản phẩm tiêu dùng, nhưng không làm tăng giá cả. Trường hợp này xảy ra khi đường cung thẳng đứng hoặc đường cầu nằm ngang. Khi đó gánh nặng thuế do người sản xuất gánh chịu hoàn toàn (hình 2.7c và 2.7d).



Hình 2.7c



Hình 2.7d

Tóm lại, khi thực hiện một hành vi đánh thuế vào sản phẩm tiêu dùng, trước tiên ảnh hưởng trực tiếp đến cung cầu hàng hoá, qua đó tác động đến giá cả tiêu dùng. Gánh nặng thuế có thể do người tiêu dùng hay người sản xuất chịu tùy theo độ co giãn của cung và cầu.

VIII.1.2. Thuế đánh vào thu nhập từ vốn

Phần này nghiên cứu ảnh hưởng của thuế thu nhập công ty đến sản xuất và tiêu dùng. Để phân tích ta giả thiết rằng:

- Về tổng thể, việc cung cấp vốn cho nền kinh tế là cố định.
- Mặt khác, thuế thu nhập của công ty chỉ áp dụng cho vốn vào công ty.

Dựa trên hai giả thiết này, ta có thể phân tích sự tác động toàn bộ của thuế thu nhập công ty đến việc thu hút thêm vốn cho hoạt động sản xuất, kinh doanh của công ty:

- Trong thời kỳ ngắn hạn đầu, việc cung cấp vốn vào công ty là cố định, vì vậy gánh nặng thuế do chủ sở hữu vốn chịu. Lý do chính là khi đã có thuế vốn, họ không thể bán hàng với giá như khi chưa có thuế vốn. Họ phải bán với giá ban đầu trừ đi số thuế thu nhập từ vốn $P_0(1 - t)$.

- Người chủ sở hữu vốn phải bán với giá này $(P_0(1 - t))$ vì người có ý định mua sẽ không đầu tư vào tài sản (vốn) bị đánh thuế, trừ khi tỷ suất lợi nhuận của vốn đó vẫn bằng tỷ suất lợi nhuận của nó trước khi đánh thuế.

- Trong thời kỳ dài, luồng vốn cung cấp cho công ty sẽ co giãn theo tỷ suất lợi nhuận. Nếu đánh thuế vào vốn cung cấp này thì sẽ làm tỷ suất lợi nhuận vốn công ty giảm, số vốn vào công ty cũng giảm.

Ngược lại, ở khu vực khác không bị đánh thuế, số vốn đầu tư sẽ tăng.

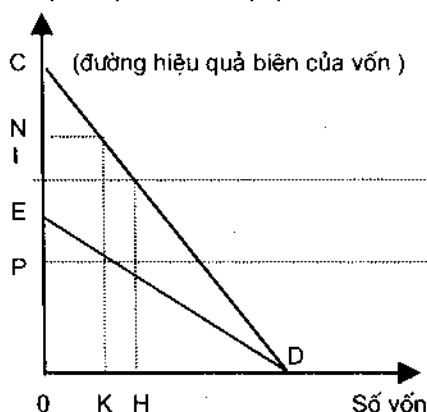
- Khi thiếu vốn đầu tư, sản lượng của công ty giảm, tỷ suất lợi nhuận phần vốn còn lại tăng.

- Ở khu vực không bị đánh thuế thu nhập từ vốn, sản lượng sẽ tăng lên, do có đầu tư thêm vốn, nhưng tỷ suất lợi nhuận trên vốn sẽ giảm do số vốn cung tăng hơn cầu.

Tác động dây chuyền này sẽ chấm dứt khi tỷ suất lợi nhuận vốn của cả hai khu vực ngang nhau.

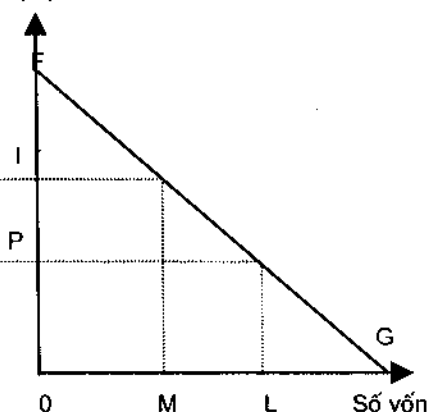
Ta minh họa điều này qua các đồ thị trên hình 2.8a và 2.8b.

Tỷ suất lợi nhuận trên vốn $r(\%)$



Hình 2.8a. Khu vực đầu tư vốn Y

$r(\%)$



Hình 2.8b. Khu vực đầu tư vốn X

- Hai khu vực đầu tư vốn là (X) và (Y)
- Đường CD và FG là đường biểu diễn hiệu quả biên về vốn vào hai khu vực (X) và (Y).
- Giả sử tổng số vốn đầu tư vào hai khu vực là cố định a.
- Khi chưa có thuế, việc đầu tư số vốn vào hai khu vực tùy thuộc tỷ suất lợi nhuận của các khu vực này.
- Về nguyên tắc, tổng số vốn đầu tư vào khu vực (X) và (Y) đều mang lại số lợi nhuận như nhau.

Giả sử tổng số vốn đầu tư vào khu vực (X) là OM, vào khu vực (Y) là OH. Vậy:

$$OH + OM = a$$

- Nếu thuế suất của khu vực (Y) là t , thì tỷ suất lợi nhuận vốn sau thuế là $(1 - t)r$. Đường lợi nhuận ròng là DE. Kết quả của việc đánh thuế là vốn ở khu vực (Y) chuyển sang khu vực (X) không bị đánh thuế vốn do r của khu vực (X) cao hơn.
- Việc phân phối lại vốn cứ tiếp diễn cho đến khi vốn của (Y) giảm xuống đến OK, tại đó tỷ suất lợi nhuận ròng là OP.
- Đồng thời mức vốn đầu tư vào (X) tăng lên đến OL. Tại OL, tỷ suất lợi nhuận của (X) giảm xuống đến OP (do việc cung vốn tăng làm giá vốn giảm).
- Như vậy việc đánh thuế vào thu nhập vốn không chỉ khu vực (Y) chịu mà cả khu vực (X) cũng phải chịu ảnh hưởng và cứ như vậy phản ứng có tính chất dây chuyền trong toàn nền kinh tế, xã hội.

- Khi đánh thuế, do thiếu vốn mà sản lượng khu vực (Y) giảm, ngược lại ở khu vực (X) lại tăng. Nếu chi phí lao động của khu vực (X) tăng thì gánh nặng thuế ở khu vực (X) còn cao hơn.

VIII.1.3. Thuế đánh vào tiền lương

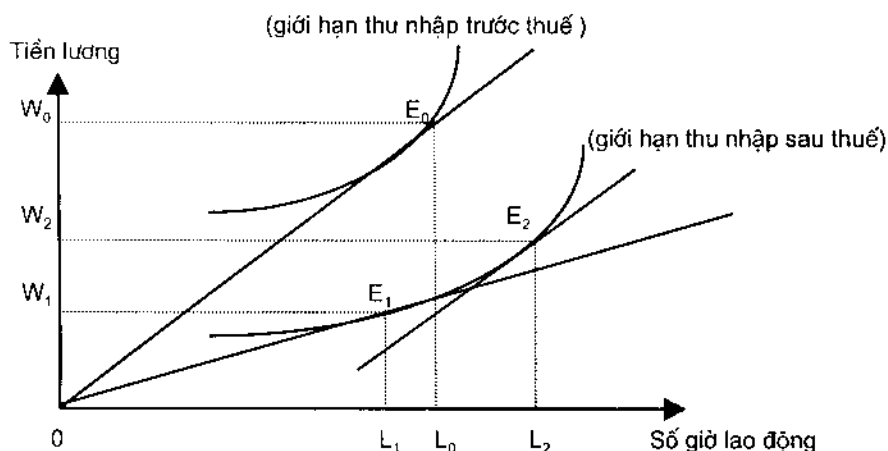
- Ở hầu hết các quốc gia, thuế đánh vào thu nhập dân cư là hành vi phổ biến.

- Thuế đánh vào tiền lương dẫn đến hai tác động cơ bản:

a. Một mặt, thuế làm cho tiền lương giảm, người lao động sẽ tính toán công việc đó có đáng để làm hay đi kiếm một công việc khác. Như vậy, mặt trái của thuế sẽ có thể là sự chuyển dòng hoạt động sang kinh tế ngầm. Hậu quả là sản lượng thực tế của quốc gia giảm sút, thêm nữa làm mất đi sự chuyên môn hoá, hiệu quả lao động kém, hàng xấu, hàng giả xuất hiện tràn lan, bởi vì sản phẩm của sản xuất ngầm không thể nào tính toán, thống kê được.

b. Mặt khác, người lao động có thể nỗ lực nhiều hơn để đạt được mức tiêu dùng mong muốn. Điều đáng nói ở đây là loại thuế lũy tiến có khả năng không khuyến khích người ta lao động thêm so với loại thuế đánh theo tỷ lệ cố định.

Những tác động của thuế đến cung lao động có thể minh họa bằng đồ thị trên hình 2.9.



Hình 2.9. Tiền lương và giờ làm việc

- Trước khi có thuế tiền lương, ta có điểm cân bằng $E_0 (L_0, W_0)$.
- Khi có thuế với thuế suất $t\%$, mức lương còn lại là $W_1 = W_0 (1 - t)$

- Với mức lương bị giảm, người lao động sẽ phản ứng lại bằng 2 cách:

Một là giảm thời gian lao động từ L_0 xuống L_1 để nghỉ ngơi. Đó là tác động thay thế gây ra bởi thuế.

Hai là tăng cung lao động để bù đắp phần thu nhập bị mất do thuế (tức là từ L_0 đến L_2 để có số tiền lương $W_2 > W_1$). Đó là tác động thu nhập do thuế gây ra.

Qua phân tích trên cho thấy, việc quyết định đánh thuế phải được cân nhắc thận trọng, để có được chế độ thuế tối ưu.

VIII.1.4. Thuế đánh vào các yếu tố sản xuất khác

Việc đánh thuế vào các yếu tố sản xuất trên thị trường cạnh tranh ảnh hưởng trực tiếp đến các yếu tố sản xuất chịu thuế, gây ra gánh nặng cho người sản xuất từ phía nguồn, làm tăng giá cả sản phẩm sản xuất, do đó gánh nặng thuế lại do người tiêu dùng sản phẩm chịu.

Tuy nhiên trên thực tế ảnh hưởng của thuế đến các yếu tố sản xuất còn đi xa hơn:

- Thứ nhất: Khi nguồn cung cấp các yếu tố sản xuất bị đánh thuế giảm đi thì nguồn cung cấp các yếu tố sản xuất không có thuế lại tăng lên. Do tỷ suất lợi nhuận thay đổi, nhu cầu đối với các yếu tố sản xuất không chịu thuế tăng lên, do đó làm giá thành sản phẩm sản xuất từ các yếu tố sản xuất này tăng lên. Nếu giá bán không đổi, tất yếu tỷ suất lợi nhuận sẽ giảm.

- Thứ hai: Do giá cả các yếu tố sản xuất có thuế tăng lên, làm cho nhu cầu tiêu dùng chúng giảm xuống. Nhưng những sản phẩm được chế tạo bằng các yếu tố sản xuất không chịu thuế lại tăng lên. Do nhu cầu tăng mà giá bán tăng lên. Đến đây, gánh nặng thuế lại san sẻ cho người tiêu dùng sản phẩm chịu. Phản ứng dây chuyền đó chỉ chấm dứt khi giá của các yếu tố sản xuất chịu thuế và không chịu thuế ngang bằng nhau.

Tóm lại, toàn bộ các phần phân tích thuế với các đối tượng nêu trên, dù cho người sản xuất hay người tiêu dùng chịu, thì xét cho cùng, việc đánh thuế bao giờ cũng ảnh hưởng đến hành vi của người chịu thuế, đến sự lựa chọn của họ. Và cuối cùng là đến hiệu quả kinh tế của toàn xã hội. Một lần nữa lại cho các nhà chức trách thấy việc quyết định một sắc thuế phải cân nhắc thận trọng.

VIII.2. Nguyên tắc thiết lập chế độ thuế tối ưu

Ta nhận thấy rằng, tác động của thuế theo nhiều chiều:

- Có thể tác động và thay thế thu nhập

- Hoặc là có thể tác động làm méo mó quá trình kinh tế, tạo nên sự mất trắng do thuế ...

Để hạn chế hậu quả xấu, làm cho thuế thực sự trở thành công cụ kinh tế quan trọng của Nhà nước, nhiều nhà nghiên cứu đã đưa ra những nguyên tắc đánh thuế nhằm tối ưu chế độ thuế.

- *Nguyên tắc 1:* Giảm đến mức thấp nhất chi phí hành chính do việc đánh thuế gây ra. Muốn vậy, việc thiết kế các luật thuế phải đơn giản, rõ ràng và dễ hiểu.

- *Nguyên tắc 2:* Giảm tối đa những méo mó kinh tế do việc đánh thuế gây ra.

Lý thuyết thuế hiện đại cho rằng, thuế có thuế suất đều và thống nhất sẽ tạo ra khả năng giảm bớt tình trạng trốn tránh thuế, bởi vì: Thuế có thuế suất đều, thống nhất, một mặt loại bỏ danh nghĩa thuế suất cao với người giàu, làm cho người giàu không trốn tránh thuế mới là quan trọng. Mặt khác việc chuyển dịch gánh nặng thuế, ngày nay tỏ ra không cần thiết.

- *Nguyên tắc 3:* Đảm bảo sự phân phối qua thuế một cách công bằng nhưng ít gây phương hại đến hiệu quả kinh tế.

Trên thực tiễn, việc tuân thủ yêu cầu công bằng trong thuế khoá cũng ảnh hưởng không nhỏ đến hành vi của người nộp thuế. Mỗi sự lựa chọn đều có ảnh hưởng đến việc phân bổ các nguồn lực trong xã hội. Điều này tất yếu dẫn đến sự lãng phí do tính không ổn định. Do đó, luật thuế phải đảm bảo yêu cầu chức năng tái phân phối của thuế, lại vừa bảo đảm yêu cầu sử dụng các nguồn lực một cách hiệu quả nhất. Để đạt được yêu cầu này, tốt nhất là thiết kế luật thuế sao cho giảm được tối đa sự lựa chọn của người nộp thuế theo hướng sử dụng các nguồn lực có hiệu quả.

PHẦN II**CÁC LUẬT THUẾ HIỆN HÀNH Ở VIỆT NAM****Chương III****THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG****I. KHÁI NIỆM VÀ CƠ SỞ CỦA THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG****I.1. Khái niệm**

Năm 1947, Pháp cải tổ thuế doanh thu thành thuế đánh một lần vào sản xuất (Taxe unique à production).

Năm 1948, thuế này được cải tổ thành thuế đánh vào tổng số tiền bán hàng do các khâu sản xuất phải nộp hàng tháng (sau khi trừ đi thuế nằm trong giá cả sản phẩm của khâu sản xuất trước), viết tắt là TVA. Còn ở Mỹ người ta gọi là Value Added Tax (VAT). Ở Việt Nam gọi là thuế giá trị gia tăng (GTGT hay VAT).

Năm 1955, GTGT được áp dụng chính thức ở Pháp. Đến năm 1996 đã có 100 quốc gia áp dụng GTGT.

Bản chất của GTGT là thuế gián thu do người tiêu dùng phải chịu thông qua giá của hàng hoá, dịch vụ, nhưng lại được thu ở từng công đoạn trong quá trình sản xuất, lưu thông hàng hoá. Như vậy thuế giá trị gia tăng là một loại thuế gián thu đánh vào giá trị tăng thêm của sản phẩm qua mỗi khâu luân chuyển.

I.2. Cơ sở của thuế giá trị gia tăng

Cơ sở của thuế giá trị gia tăng là phần giá trị sản phẩm do cơ sở sản xuất, kinh doanh mới sáng tạo ra chưa bị đánh thuế. Nói cách khác, cơ sở của thuế giá

trị gia tăng là khoản chênh lệch giữa giá bán và giá mua hàng hoá, dịch vụ. Như vậy về nội dung, giá trị gia tăng gồm chi phí lao động sống và lợi nhuận.

Để hiểu chính xác cơ sở của thuế giá trị gia tăng, ta so sánh cách tính thuế doanh thu và thuế giá trị gia tăng của ngành dệt may.

Quá trình chế biến qua các khâu và đơn giá sản phẩm, thuế suất đều là 5% (để thể hiện rõ việc so sánh cơ chế hình thành hai loại thuế).

Ví dụ :	Bông	→	Sợi	→	Vải	→	Áo
Đơn giá (đ):	20.000		28.000		35.000		48.000

a) Theo thuế doanh thu :

+ Khâu bông phải nộp : $20.000đ \times 5\% = 1.000 \text{ đ/sp.}$

+ Khâu sợi phải nộp : $28.000đ \times 5\% = 1.400 \text{ đ/sp.}$

+ Khâu vải phải nộp : $35.000đ \times 5\% = 1.750 \text{ đ/sp.}$

+ Khâu áo phải nộp : $48.000đ \times 5\% = 2.400 \text{ đ/sp.}$

Tổng cộng = 6.550 đ/sp

b) Theo thuế giá trị gia tăng :

+ Khâu bông phải nộp : $20.000đ \times 5\% = 1.000 \text{ đ/sp.}$

+ Khâu sợi phải nộp : $28.000đ \times 5\% - 20.000đ \times 5\% = 400 \text{ đ/sp.}$

+ Khâu vải phải nộp : $35.000đ \times 5\% - 28.000đ \times 5\% = 350 \text{ đ/sp.}$

+ Khâu áo phải nộp : $48.000đ \times 5\% - 35.000đ \times 5\% = 650 \text{ đ/sp.}$

Tổng cộng = 2.400 đ/sp.

Qua ví dụ trên cho thấy :

- Trong thuế doanh thu, thuế ở khâu sau đánh chồng lên thuế ở khâu trước, làm thuế chồng lên thuế.

- Trong thuế giá trị gia tăng, hiện tượng này được khắc phục, bởi thuế này không đánh trên toàn bộ giá trị hàng hoá mà chỉ đánh vào những phần giá trị chưa từng bị đánh thuế.

Các số liệu trên có nghĩa là người tiêu dùng áo phải chịu thuế 2.400 đ và bốn cơ sở trên phải nộp thuế cũng là 2.400 đ.

II. PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

II.1. Các phương pháp tính thuế giá trị gia tăng

Theo luật GTGT của Việt Nam, GTGT được tính theo hai cách:

1. Phương pháp khấu trừ thuế

Số thuế phải nộp bằng GTGT đầu ra trừ GTGT đầu vào.

- Thuế giá trị gia tăng đầu ra bằng giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ bán ra nhân với thuế suất. Giá tính thuế là giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng.

- Thuế giá trị gia tăng đầu vào bằng tổng số thuế giá trị gia tăng đã thanh toán được ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng nhập khẩu.

Phương pháp khấu trừ thuế được áp dụng với mọi loại hình doanh nghiệp, trừ các cơ sở nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp và các cơ sở không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng.

2. Phương pháp tính trực tiếp

- Số thuế phải nộp bằng giá trị gia tăng của hàng hoá dịch vụ nhân với thuế suất thuế giá trị gia tăng.

- Giá trị gia tăng bằng giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ bán ra trừ đi giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng.

Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng chỉ áp dụng đối với các đối tượng sau:

a) Cá nhân sản xuất kinh doanh và tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh ở Việt Nam không theo luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hoá đơn, chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

b) Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng bạc đá quý.

Ví dụ: Tính GTGT theo hai phương pháp:

Các số liệu ban đầu :

- Công ty gang thép TN bán cho Nhà máy công cụ GD một tấm kim loại với giá 1.000.000 đ (giá bán chưa kể thuế).

- Nhà máy công cụ GD chế biến tấm kim loại trên thành một công cụ lao động, sau đó bán cho Công ty điện máy HK với giá 2.000.000 đ (chưa kể thuế).

- Công ty điện máy HK bán lại cho người tiêu dùng với giá 2.500.000 đ /sp (chưa kể thuế).

- Thuế suất thuế giá trị gia tăng các khâu đều là 10%.

1. Theo phương pháp khấu trừ thuế

Thuế và hoá đơn được lập như sau :

- Khi bán cho Nhà máy công cụ GD, Công ty gang thép TN phải nộp thuế:

$$1.000.000 \text{ đ} \times 10\% = 100.000 \text{ đ} .$$

- Hoá đơn Công ty gang thép TN giao cho Nhà máy công cụ GD có dạng:

Giá bán : 1.000.000 đ

Thuế giá trị gia tăng (10%) : 100.000 đ

Giá bán + thuế : 1.100.000 đ

Công ty gang thép TN nhận tổng cộng 1.100.000 đ, nộp thuế 100.000 đ, giữ lại 1.000.000 đ.

- Khi Nhà máy công cụ GD bán cho Công ty điện máy HK, số thuế đầu ra là :

$$2.000.000 \text{ đ} \times 10\% = 200.000 \text{ đ}$$

- Hoá đơn giao hàng cho Công ty điện máy HK có dạng:

Giá bán : 2.000.000 đ

Thuế giá trị gia tăng (10%) : 200.000 đ

Giá bán + thuế : 2.200.000 đ

Vì trước đây Nhà máy công cụ GD đã trả 100.000 đ cho Công ty gang thép TN để nộp thuế (cộng vào giá bán), như vậy coi như Nhà máy công cụ GD đã đóng 100.000 đ thuế, nên chỉ còn phải nộp:

$$200.000 \text{ đ} - 100.000 \text{ đ} = 100.000 \text{ đ}$$

- Khi Công ty điện máy HK bán lại máy cho người tiêu dùng, Công ty có số thuế đầu ra :

$$10\% \times 2.500.000 \text{ đ} = 250.000 \text{ đ}.$$

Do Công ty điện máy HK phải trả tiền thuế khi mua hàng của Nhà máy công cụ GD (giá bán + thuế là 2.200.000 đ), trong đó tiền thuế là 200.000 đ nên coi như đã nộp thuế 200.000 đ trong tổng số thuế phải nộp 250.000 đ, nên chỉ còn phải nộp:

$$250.000 \text{ đ} - 200.000 \text{ đ} = 50.000 \text{ đ}$$

- Hoá đơn Công ty điện máy HK giao cho người tiêu dùng có dạng :

Giá bán : 2.500.000 đ

Thuế giá trị gia tăng (10%) : 250.000 đ

Giá bán + thuế : 2.750.000 đ

- Số thuế Nhà nước thu được ở cả ba khâu là :

+ Công ty gang thép TN nộp : 100.000 đ

+ Nhà máy công cụ GD nộp : 100.000 đ

+ Công ty điện máy HK nộp : 50.000 đ

Tổng cộng : 250.000 đ

Tổng số thuế này bằng 10% giá bán cho người tiêu dùng :

$$\frac{250.000}{2.500.000} \times 100\% = 10\%$$

Toàn bộ số thuế 250.000 đ do người tiêu dùng chịu. Các cơ sở sản xuất chỉ là nấc trung gian trong quá trình chuyển thuế.

- Trong quá trình chuyển thuế này, khâu đầu tiên là Công ty gang thép TN, khâu cuối cùng là người tiêu dùng. Còn lại được xem là các khâu trung gian.

- Cần chú ý đến hành vi nộp thuế của các khâu trung gian:

Giá bán + thuế	Giá bán + thuế	Giá bán + thuế	
1.000.000 + 100.000	2.000.000 + 200.000	2.500.000 + 250.000	
Công ty gang thép TN	Nhà máy công cụ GD	Công ty điện máy HK	Người tiêu dùng

Giá bán: 1.000.000

Thuế: 100.000

Phải nộp: 100.000

Giá bán: 2.000.000

Thuế: 200.000

Phải nộp: 100.000

Giá bán: 2.500.000

Thuế: 250.000

Phải nộp: 50.000

+ Tổng số thuế Nhà máy công cụ GD phải nộp :

$$10\% \times 2.000.000 \text{ đ} = 200.000 \text{ đ} \text{ chia thành 2 lần :}$$

Lần 1: Nộp 100.000 đ khi mua sản phẩm của Công ty gang thép TN với giá và thuế là : 1.000.000 đ + 100.000 đ

Lần 2: Nộp 200.000 đ - 100.000 đ = 100.000 đ nộp trực tiếp vào kho bạc Nhà nước.

Ở công ty điện máy HK cũng diễn ra tương tự. Có thể nói hai công ty này nộp thuế bằng hai tay :

- Một tay giao thuế cho người bán .
- Một tay nộp thẳng vào kho bạc Nhà nước.

2. Theo phương pháp trực tiếp

Ta cũng có thể tính số thuế mà khâu trung gian phải nộp trực tiếp cho kho bạc nhà nước là :

$$T_{GTGT} = T_{GTGR} - T_{GTGV} \text{ (đ)}$$

$$T_{GTGT} = t_G (p_b - p_m) \text{ (đ)}$$

$$T_{GTGT} = t_G \times \Delta G \text{ (đ)}$$

Trong đó:

T_{GTGT} - số thuế GTGT phải nộp (đ)

T_{GTGR} - số thuế GTGT đầu ra (đ)

T_{GTGV} - số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ (đ)

t_G - thuế suất thuế GTGT (%)

p_b - giá bán hàng (đ)

p - giá mua hàng (đ)

ΔG - giá trị tăng thêm của sản phẩm.

Chú ý: Các công thức trên, thuế GTGT được tính cho 1 lô hàng hay 1 sản phẩm qua 1 chu kỳ chế biến.

Theo các số liệu trên:

+ Công ty gang thép TN phải nộp : $10\% \times 1.000.000 \text{ đ} = 100.000 \text{ đ}$

+ Nhà máy công cụ GĐ nộp: $10\% \times (2.000.000 \text{ đ} - 1.000.000 \text{ đ}) = 100.000 \text{ đ}$

+ Công ty điện máy HK nộp: $10\% \times (2.500.000 \text{ đ} - 2.000.000 \text{ đ}) = 50.000 \text{ đ}$

Tổng số thuế kho bạc Nhà nước thu : 250.000đ

Rõ ràng thuế GTGT đánh vào phần giá trị tăng thêm của sản phẩm nên gọi là thuế giá trị gia tăng.

Như vậy phương pháp trực tiếp tính thuế giá trị gia tăng bằng cách lấy thuế suất nhân với phần giá trị tăng thêm của sản phẩm qua mỗi khâu trung gian rõ ràng gặp nhiều khó khăn, nên người ta phải chuyển sang phương pháp gián tiếp. Nhưng nếu dùng phương pháp gián tiếp, lại phát sinh việc hoàn thuế mà ta sẽ xem xét ở phần sau.

II.2. Giá tính thuế giá trị gia tăng

Căn cứ để tính thuế GTGT là giá tính thuế và thuế suất.

Theo quy định của Điều 7 Luật thuế GTGT và Điều 6 Nghị định 79 / 2000/ND - CP của Chính phủ, Quyết định của Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam khóa XI kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/6/2003, bắt đầu thực hiện từ ngày 01/01/2004, giá tính thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ được xác định cụ thể như sau:

1. Giá tính thuế đối với hàng hoá, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra hoặc cung ứng cho đối tượng khác là giá bán chưa có thuế GTGT. Giá tính thuế đối với các loại hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hoá, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng, trừ các khoản và phí cơ sở kinh doanh phải nộp vào ngân sách Nhà nước.

2. Giá tính thuế GTGT đối với hàng hoá, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt ở khâu sản xuất kinh doanh trong nước là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt, nhưng chưa có thuế GTGT; ở khâu nhập khẩu là giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng thuế nhập khẩu (nếu có) cộng thêm thuế tiêu thụ đặc biệt.

Ví dụ: Công ty A nhập khẩu máy thu hình nguyên chiếc, giá tính thuế nhập khẩu là : 2.000.000 đ/ chiếc. Thuế suất thuế nhập khẩu là 30 %, thuế suất GTGT là 10 % thì:

Thuế nhập khẩu phải nộp là: $2.000.000 \text{ đ/chiếc} \times 30\% = 600.000 \text{ đ/chiếc}$

Giá tính thuế GTGT là: $2.000.000 \text{ đ} + 600.000 \text{ đ} = 2.600.000 \text{ đ/chiếc}$

Thuế GTGT phải nộp là: $2.600.000 \text{ đ} \times 10\% = 260.000 \text{ đ/chiếc}$

Giả sử sản phẩm hàng hóa trên còn phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt 15 % thì giá để tính thuế GTGT là:

$2.000.000 \text{ đ} + 2.000.000 \text{ đ} \times (30\% + 15\%) = 2.900.000 \text{ đ / chiếc.}$

Như vậy trong trường hợp này thuế GTGT phải nộp là:

$$2.900.000 \text{ đ} \times 10 \% = 290.000 \text{ đ/chiếc}$$

3. Sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu, tặng hoặc để trả thay lương (trừ sản phẩm hàng hóa khuyến mại, quảng cáo thương mại, hội chợ triển lãm không phải tính thuế GTGT): Giá tính thuế GTGT được xác định theo giá tính thuế của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Ví dụ: Đơn vị B sản xuất quạt điện, dùng 50 chiếc để trao đổi với cơ sở C lấy sắt thép, giá bán (chưa có thuế) là: 400.000 đ/chiếc, thuế GTGT phải nộp tính trên số quạt xuất ra trao đổi là: $400.000 \text{ đ/chiếc} \times 50 \text{ chiếc} \times 10\% = 2.000.000 \text{ đ}$.

4. Đối với hàng hóa, cơ sở kinh doanh xuất để tiêu dùng không chịu thuế GTGT thì phải tính thuế GTGT đầu ra. Giá bán được tính theo sản phẩm cùng loại.

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

Ví dụ: Công ty E ở Việt Nam thuê một công ty nước ngoài thiết kế xây dựng theo giá hợp đồng là: 100.000.000 đ, thì thuế GTGT được tính 10% trên giá 100.000.000 đ.

6. Dịch vụ cho thuê tài sản bao gồm thuê nhà xưởng, kho tàng, bến bãi, phương tiện vận chuyển, máy móc, thiết bị ... Giá tính thuế GTGT là giá cho thuê chưa có thuế.

7. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, giá tính thuế là giá bán trả 1 lần, chưa có thuế GTGT của hàng hóa đó, không tính theo số tiền trả góp từng kỳ.

Ví dụ: Công ty kinh doanh xe máy Honda loại 100^{cc} giá bán 1 lần chưa có thuế GTGT tính theo 25.000.000 đ/chiếc.

8. Đối với gia công hàng hóa, giá tính thuế là giá gia công chưa có thuế, bao gồm tiền công, tiền nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và các chi phí khác để gia công.

9. Đối với xây dựng, lắp đặt:

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

Ví dụ: Công ty K nhận thầu xây dựng công trình bao gồm cả giá trị vật tư xây dựng, tổng giá trị thanh toán chưa có thuế GTGT là 1.500.000.000 đ. Trong đó giá trị vật tư xây dựng là 1.100.000.000 đ thì giá tính thuế giá trị gia tăng là 1.500.000.000 đ.

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

Ví dụ: Công ty xây dựng X nhận thầu xây dựng công trình, vật tư do bên thuê công trình cấp, giá trị xây dựng không có vật tư xây dựng là 600.000.000 đ thì giá tính thuế GTGT trong trường hợp này là 600.000.000 đ

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

Ví dụ: Công ty dệt X (bên A) thuê công ty xây dựng Y (bên B) xây dựng, lắp đặt mở rộng sản xuất. Tổng giá trị công trình chưa có thuế GTGT là 200 tỷ đồng, trong đó:

+ Giá trị xây lắp: 80.000.000.000 đ

+ Giá trị thiết bị bên B cung cấp, lắp đặt:

(loại thuế suất 5%): 120.000.000.000 đ

- Bên B sẽ tính thêm phần thuế GTGT là:

$200.000.000.000 \text{ đ} \times 5\% = 10.000.000.000 \text{ đ}$

- Tổng cộng bên A phải thanh toán là:

$80.000.000.000 \text{ đ} + 120.000.000.000 \text{ đ} + 10.000.000.000 \text{ đ} = 210.000.000.000 \text{ đ}$

- Bên A:

+ Nhận bàn giao nhà xưởng, hạch toán tăng giá trị TSCĐ để tính khấu hao là 200.000.000.000 đ (giá trị này chưa có GTGT).

+ Tiền thuế GTGT đã trả 10.000.000.000 đ được khấu trừ vào thuế đầu ra các hàng hóa bán ra hoặc để nghị hoàn thuế theo quy định. Trường hợp bên A chấp nhận thanh toán cho bên B theo từng hạng mục công trình (giả định phần xây dựng nhà xưởng xong trước và thanh toán trước) thì khi bên A tính tiền trả phần xây nhà 80.000.000.000 đ sẽ phải cộng thêm 5% thuế GTGT trả cho bên B. Số tiền phải thanh toán là $80.000.000.000 \text{ đ} + 5\% \times 80.000.000.000 \text{ đ} = 84.000.000.000 \text{ đ}$.

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

Ví dụ: Công ty đầu tư phát triển nhà MN được Nhà nước giao cho 10.000 m² đất để xây dựng nhà bán, trong đó 3.000 m² đất sử dụng để làm đường nội bộ trong khu quy hoạch không phải nộp tiền sử dụng đất. Tiền sử dụng đất phải nộp ngân sách Nhà nước theo giá 200.000 đ/m². Công ty bán 1 căn nhà có diện tích 50 m², giá bán nhà và chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT là 300.000.000 đ (trong đó giá nhà 200.000.000 đ, giá chuyển quyền sử dụng đất là 100.000.000 đ). Giá tính thuế GTGT đối với căn nhà trên là:

$$300.000.000 \text{ đ} - (50 \text{ m}^2 \times 200.000 \text{ đ/m}^2) = 290.000.000 \text{ đ},$$

thuế GTGT là $290.000.000 \text{ đ} \times 5\% = 14.500.000 \text{ đ}$.

Đối với cơ sở kinh doanh được Nhà nước cho thuê đất để đầu tư cơ sở hạ tầng trong khu công nghiệp, khu công nghệ cao, khu kinh tế khác theo quy định của Chính phủ để cho thuê lại, giá tính thuế là giá cho thuê chưa có thuế GTGT, trừ giá thuê đất phải nộp Nhà nước.

Ví dụ: Công ty đầu tư kinh doanh hạ tầng khu công nghiệp Y được Nhà nước cho thuê 500.000 m² đất trong thời gian 50 năm để xây dựng hạ tầng kỹ thuật cho thuê đất là 30.000 đ/ m²/năm. Sau khi đầu tư hạ tầng công ty Y cho công ty Z thuê 5.000 m² trong 20 năm để xây dựng nhà máy sản xuất, giá thuê đất chưa có thuế GTGT (chưa kể phí tiện ích công cộng) là 100.000 đ/ m²/năm. Công ty Z trả tiền thuê hạ tầng mỗi năm 1 lần.

Giá tính thuế GTGT đối với tiền thu từ cho thuê hạ tầng 1 năm là:

$$(5.000 \text{ m}^2 \times 100.000 \text{ đ}) - (5.000 \text{ m}^2 \times 30.000 \text{ đ}) \times 1 \text{ năm} = 350.000.000 \text{ đ}$$

Thuế GTGT là: $350.000.000 \times 5\% = 17.500.000 \text{ đ}$.

11. Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế GTGT được trừ giá đất chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất.

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

- Đối với đại lý vận tải, đại lý giao nhận hàng hóa, giá tính thuế là toàn bộ doanh thu bao gồm các khoản thu hộ khách hàng. Trường hợp doanh thu có cước vận tải quốc tế và các khoản phí phát sinh ngoài lãnh thổ Việt Nam thì doanh thu tính thuế được trừ tiền cước vận tải quốc tế và phí phát sinh ngoài lãnh thổ Việt Nam.

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

- Vận tải bao gồm: Vận tải hành khách, hàng hóa bằng các phương tiện đường sắt, đường bộ, đường thủy, đường hàng không, đường ống. Đối với vận tải hàng không, tàu biển, đường sắt có hoạt động vận tải quốc tế thì doanh thu vận tải quốc tế không chịu thuế GTGT.

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

$$\frac{\text{Giá chưa có thuế}}{\text{giá trị gia tăng}} = \frac{\text{Giá thanh toán}}{1 + \text{thuế suất}}$$

Ví dụ: Bưu điện tỉnh A tháng 1/1999 bán được 10.000 con tem x 400 đ/con, thì giá không có thuế và thuế GTGT của số tem này được tính:

- Tổng giá trị của số tem đã có thuế GTGT: $10.000 \times 400 \text{ đ} = 4.000.000 \text{ đ}$

$$\frac{4.000.000 \text{ đ}}{1 + 10\%}$$

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

Thuế giá trị gia tăng phải nộp 10%:

$$3.636.363 \text{ đ} \times 10\% = 363.636 \text{ đ}$$

hoặc: $4.000.000 \text{ đ} - 3.636.363 \text{ đ} = 363.636 \text{ đ}$

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

Ví dụ 1: Công ty du lịch Thành phố Hồ Chí Minh thực hiện hợp đồng du lịch với Thái Lan theo hình thức trọn gói 50 khách trong 5 ngày tại Việt Nam, với tổng số tiền thanh toán là: 32.000 USD. Phía Việt Nam phải lo chi phí toàn bộ vé máy

bay, ăn ở, thăm quan theo chương trình thỏa thuận, trong đó riêng vé máy bay từ Thái Lan sang Việt Nam và ngược lại hết 10.000 USD. Thuế GTGT đầu ra theo hợp đồng này được xác định như sau:

- Doanh thu chịu thuế GTGT là:

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

- Thuế GTGT đầu ra là :

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

- Doanh thu của cơ sở kinh doanh để tính kết quả kinh doanh là:

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

- Thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ được tính theo quy định để tính thuế GTGT phải nộp.

Ví dụ 2: Công ty du lịch Hà Nội thực hiện hợp đồng đưa khách du lịch từ Việt Nam sang Trung Quốc theo giá trọn gói là 400 USD/ người, đi 05 ngày. Công ty du lịch Hà Nội phải trả cho công ty du lịch Trung Quốc 300 USD/ người thì doanh thu tính thuế của công ty du lịch Hà Nội là 100 USD/ người (= 400 USD - 300 USD).

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

Khoản thu từ dịch vụ này được xác định là giá đã có thuế để tính thuế GTGT đầu ra và doanh thu của cơ sở kinh doanh.

Ví dụ: Công ty kinh doanh cầm đồ trong kỳ tính thuế có doanh thu cầm đồ là 110.000.000 đ.

- + Thuế GTGT đầu ra được xác định:

$$\frac{110.000.000 \text{ đ}}{1 + 10\%} \times 10\% = 10.000.000 \text{ đ}$$

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

$$110.000.000 \text{ đ} - 10.000.000 \text{ đ} = 100.000.000 \text{ đ}$$

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

Xuất bản là quá trình sản xuất ấn phẩm từ khâu bản thảo đến khâu phát hành xuất bản phẩm cho người tiêu dùng.

Ví dụ: Nhà xuất bản VH xuất bản và bán sách văn học cho công ty phát hành sách. Giá bán ghi trên bìa (giá có thuế GTGT) là 6.300 đ/quyển. Phí phát hành (25 %) là 1.575 đ/quyển. Giá tính thuế GTGT xác định như sau:

+ Trường hợp nhà xuất bản xuất bản qua cơ sở phát hành:

$$\text{Giá tính thuế ở khâu xuất bản} = \frac{\text{Giá ghi trên bìa} - \text{Phí phát hành}}{1 + \text{Thuế suất}}$$

Giá tính thuế GTGT ở khâu xuất bản (NXBVH) là :

$$\frac{6.300 \text{ đ} - 1.575 \text{ đ}}{1 + 5 \%} = 4.500 \text{ đ /quyển}$$

Thuế GTGT đầu ra ở khâu xuất bản là:

$$4.500 \text{ đ/quyển} \times 5 \% = 225 \text{ đ/quyển}$$

Tổng số tiền thanh toán là:

$$4.500 \text{ đ /quyển} + 225 \text{ đ /quyển} = 4.725 \text{ đ/quyển}$$

Giá tính thuế ở khâu phát hành (công ty phát hành sách) là:

$$\frac{6.300 \text{ đ}}{1 + 5 \%} = 6.000 \text{ đ /quyển}$$

Thuế GTGT đầu ra: $6.000 \text{ đ /quyển} \times 5 \% = 300 \text{ đ/quyển}$

Thuế GTGT phải nộp ở khâu phát hành sách là:

$$300 \text{ đ /quyển} - 225 \text{ đ /quyển} = 75 \text{ đ /quyển}$$

(Giá định không có thuế GTGT đầu vào khác).

+ Trường hợp nhà xuất bản bán trực tiếp cho người sử dụng, giá tính thuế GTGT của hoạt động xuất bản được xác định:

$$\text{Giá tính thuế ở khâu xuất bản} = \frac{\text{Giá ghi trên bìa}}{1 + \text{Thuế suất}}$$

Nếu nhà xuất bản gửi bán xuất bản phẩm đúng giá (đại lý) thì việc sử dụng hóa đơn, chứng từ kê khai nộp thuế của nhà xuất bản, cơ sở nhận ký gửi thực hiện như trường hợp bán hàng hóa qua đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng.

Giá bán ghi trên bì trừ chi phí phát hành không được thấp hơn giá thành trong tiêu chuẩn. Nếu ghi trên bì thấp hơn cũng không được hoàn thuế.

17. Đối với dịch vụ in, giá tính thuế là tiền công in không bao gồm giấy in. Trường hợp cơ sở in cung cấp giấy cho khách hàng thì cơ sở in phải hạch toán riêng giá giấy và tiền công in và doanh thu bán giấy in theo thuế suất của dịch vụ in và sản phẩm giấy.

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

II.3. Thuế suất thuế giá trị gia tăng

Theo quy định tại điều 8 Luật thuế GTGT và điều 7 Nghị định số 79/2000/NĐ-CP của Chính phủ, Quyết định của Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17 tháng 6 năm 2003, bắt đầu thực hiện từ ngày 01 tháng 01 năm 2004, có ba mức thuế suất thuế GTGT 0%, 5% và 10%.

1. Mức thuế suất 0%

Đối với các hàng hóa dịch vụ xuất khẩu, kể cả hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT xuất khẩu trừ các trường hợp sau: Vận tải quốc tế hàng hóa, dịch vụ cung ứng trực tiếp cho vận tải quốc tế; dịch vụ tái bảo hiểm nước ngoài, dịch vụ tín dụng, đầu tư tài chính, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài và sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên khoáng sản khai thác chưa qua chế biến do Chính phủ quy định. Hàng hóa xuất khẩu được áp dụng thuế suất 0% phải có các hồ sơ chứng từ chứng minh là hàng thực tế đã xuất khẩu, cụ thể là:

- Hợp đồng bán hàng hóa hoặc hợp đồng gia công, sản xuất hàng xuất khẩu ký với nước ngoài, hợp đồng uỷ thác xuất khẩu đối với những trường hợp uỷ thác xuất khẩu.

- Hoá đơn GTGT bán hàng hoặc xuất trả hàng gia công cho người nước ngoài, doanh nghiệp chế xuất và cho các đối tượng khác được xác định như xuất khẩu theo quy định của Chính phủ.

- Chứng từ thanh toán tiền hoặc chứng từ xác nhận thanh toán của khách hàng nước ngoài hoặc doanh nghiệp chế xuất.

- Tờ khai hải quan về hàng xuất khẩu có xác nhận hàng đã xuất khẩu của cơ quan hải quan. Trường hợp uỷ thác xuất khẩu thì phải có tờ khai hải quan về hàng xuất khẩu của bên nhận uỷ thác, nếu là bản sao phải có đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu ký, đóng dấu.

2. Mức thuế suất 5% đối với hàng hóa, dịch vụ

a) Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, trừ trường hợp quy định tại khoản 18 điều 4 của luật này.

b) Phân bón, quặng để sản xuất phân bón; thuốc trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi; cây trồng.

c) Thiết bị và dụng cụ y tế; thuốc chữa bệnh, thuốc phòng bệnh, sản phẩm hóa dược; dược liệu là nguyên liệu sản xuất thuốc chữa bệnh, thuốc phòng bệnh.

d) Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập.

đ) In các loại sản phẩm quy định tại khoản 13 điều 4 của luật này, trừ in tiền.

e) Đồ chơi trẻ em; sách các loại trừ sách quy định tại khoản 13 điều 4 của luật này; băng từ, đĩa đã ghi hoặc chưa ghi chương trình.

f) Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy hải sản chưa qua chế biến, trừ đối tượng quy định tại khoản 1 điều 4 của luật này.

g) Thực phẩm tươi sống; lâm sản chưa qua chế biến, trừ gỗ, măng và đối tượng quy định tại khoản 1 điều 4 của luật này.

h) Đường, phụ phẩm trong sản xuất đường gồm gỉ đường, bã mía, bã bùn.

i) Sản phẩm bằng day, cói, tre, nứa, lá.

f) Bông sơ chế từ bông trồng trong nước.

k) Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác.

l) Dịch vụ khoa học- kỹ thuật.

m) Dịch vụ trực tiếp phục vụ sản xuất nông nghiệp.

n) Than đá, đất, đá, cát, sỏi.

p) Hóa chất cơ bản, sản phẩm cơ khí là tư liệu sản xuất. Khuôn đúc các loại. Vật liệu nổ, đá mài, giấy in báo, bình bơm thuốc trừ sâu, mũ cao su sơ chế, nhựa thông sơ chế, ván ép nhân tạo, sản phẩm bê tông công nghiệp gồm dầm cầu bê tông, dầm và khung nhà bê tông, cọc bê tông, cột điện bê tông, ống cống tròn bê tông, hộp bê tông các loại, panen và các loại cấu kiện bê tông cốt thép đúc sẵn

phi tiêu chuẩn bê tông thương phẩm, lớp và bộ sấm lớp cỡ từ 900-20 trở lên, ống thủy tinh trung tính, lưới, dây giềng để đan lưới đánh cá.

q) Sản phẩm luyện, cán, kéo kim loại đen, kim loại mầu, kim loại quý, trừ vàng nhập khẩu quy định tại khoản 25 điều 4 của luật này.

r) Máy xử lý dữ liệu tự động và các bộ phận, phụ tùng của máy.

s) Duy tu, sửa chữa, phục chế di tích lịch sử - văn hóa, bảo tàng, trừ trường hợp quy định tại khoản 15 điều 4 của luật này.

t) Vận tải, bốc xếp, nạo vét luồng lạch, cảng sông, cảng biển, hoạt động trực vớt, cứu hộ.

u) Phát hành và chiếu phim video, trừ phát thanh và chiếu phim video tài liệu quy định tại khoản 10 điều 4 của luật này.

3. Mức thuế suất 10% đối với hàng hóa dịch vụ

a) Dầu mỏ, khí đốt, quặng, và sản phẩm khai khoáng khác.

b) Điện thương phẩm.

c) Sản phẩm điện tử, sản phẩm cơ khí tiêu dùng, đồ điện.

d) Hoá chất mỹ phẩm.

đ) Sợi, vải, sản phẩm may mặc, thêu ren.

e) Giấy và các sản phẩm bằng giấy, trừ giấy in báo quy định tại điểm 9 khoản 2 điều này.

f) Sữa, bánh kẹo, nước giải khát và các loại thực phẩm chế biến khác.

g) Sản phẩm gốm sứ, thủy tinh, cao su, nhựa, gỗ, xi măng, gạch gôl, và vật liệu xây dựng khác.

h) Dịch vụ bưu chính viễn thông và Internet phổ cập theo chương trình của Chính phủ quy định tại khoản 24 điều 4 của luật này.

i) Cho thuê nhà, kho, bến bãi, nhà xưởng, máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải.

J) Dịch vụ tư vấn pháp luật.

k) Chụp ảnh, in ảnh, phóng ảnh, in băng, sang băng, cho thuê băng, quay video, sao chụp.

l) Khách sạn, du lịch, ăn uống.

m) Hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

n) Xây dựng lắp đặt.

o) Vàng, bạc, đá quý, trừ vàng nhập khẩu quy định tại khoản 25 điều 4 của luật này.

p) Đại lý tàu biển.

q) Dịch vụ môi giới.

r) Hàng hóa, dịch vụ khác không quy định tại khoản 1 và khoản 2 điều này (xem phần đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng).

II. 4. Đối tượng không chịu thuế GTGT

Theo quy định tại điều 4 luật thuế GTGT, điều 4 Nghị định số 79/2000/NĐ - CP của Chính phủ và Quyết định của Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17 tháng 6 năm 2003, có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2004, các hàng hóa, dịch vụ sau đây không thuộc diện chịu thuế GTGT:

1. Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra.

2. Sản phẩm là giống vật nuôi, cây trồng.

3. Sản phẩm muối.

4. Thiết bị máy móc, phương tiện vận chuyển dùng trong dây chuyền công nghệ và vật tư xây dựng thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp; Thiết bị máy móc, vật tư, phương tiện vận tải thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; Máy bay, dàn khoan, tàu thủy thuê của nước ngoài thuộc loại trong nước chưa sản xuất được, dùng cho sản xuất, kinh doanh; Thiết bị máy móc, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò phát triển mỏ dầu khí.

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

6. Chuyển quyền sử dụng đất.

7. Dịch vụ tín dụng, quỹ đầu tư, hoạt động kinh doanh chứng khoán.

8. Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm học sinh, bảo hiểm vật nuôi, cây trồng và các loại bảo hiểm không nhằm mục đích kinh doanh.

9. Dịch vụ y tế.

10. Hoạt động văn hóa, triển lãm và thể dục thể thao không nhằm mục đích kinh doanh, biểu diễn nghệ thuật, sản xuất phim, nhập khẩu và chiếu phim nhựa, phim video tài liệu.

III. ĐĂNG KÝ, KÊ KHAI NỘP THUẾ, QUYẾT TOÁN THUẾ

III.1. Hoá đơn, chứng từ mua bán hàng hoá, dịch vụ

Các tổ chức kinh doanh phải thực hiện đầy đủ việc mua bán hàng hoá, dịch vụ có hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

1. Cơ sở kinh doanh theo đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế phải sử dụng hoá đơn thuế GTGT.

2. Các cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế trực tiếp trên GTGT và các cơ sở kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT sử dụng hoá đơn thông thường.

3. Cơ sở kinh doanh muốn sử dụng hoá đơn, chứng từ khác với mẫu quy định chung (kể cả hoá đơn tự phát hành), phải đăng ký với Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế) và chỉ được phép sử dụng khi có sự đồng ý bằng văn bản.

4. Cơ sở kinh doanh trực tiếp bán lẻ hàng hoá, dịch vụ cho người tiêu dùng có giá trị thấp dưới mức quy định phải lập hoá đơn thì có thể không phải lập hoá đơn, nhưng phải lập bản kê khai theo mẫu số 05- GTGT .

5. Cơ sở kinh doanh mua các mặt hàng là nông lâm, thủy sản của người sản xuất trực tiếp bán ra, nếu không có hoá đơn theo chế độ quy định thì phải lập bảng kê hàng hoá mua vào theo mẫu số 04- GTGT.

III.2. Đăng ký nộp thuế

1. Các cơ sở kinh doanh phải đăng ký nộp thuế với Cục Thuế (hoặc Chi cục Thuế nếu là cá nhân kinh doanh) về địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh, lao động, tiền vốn, nơi nộp thuế và các chỉ tiêu liên quan khác theo mẫu đăng ký nộp thuế.

2. Cơ sở hoạt động sản xuất ở một số địa phương nhưng có trụ sở, văn phòng giao dịch làm thủ tục bán hàng ở một địa phương khác thì cơ sở bán hàng cũng phải đăng ký nộp thuế GTGT với cơ quan thuế địa phương nơi bán hàng.

3. Những cơ sở kinh doanh thương nghiệp, dịch vụ có chi nhánh, cửa hàng ở địa phương khác nhau thì các chi nhánh, cửa hàng nộp thuế tại địa phương nơi đặt chi nhánh, cửa hàng.

4. Cơ sở xây dựng phải đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế địa phương nơi đóng trụ sở, đồng thời phải đăng ký với cơ quan thuế địa phương nơi xây dựng công trình.

5. Cơ sở thực hiện cơ chế khoán cho tập thể, cá nhân kinh doanh theo phương thức tự chịu trách nhiệm về kết quả kinh doanh thì tập thể, cá nhân nhận khoán phải trực tiếp đăng ký, kê khai, nộp thuế GTGT với cơ quan thuế nơi kinh doanh.

6. Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng áp dụng tính thuế trực tiếp trên giá trị gia tăng nếu thực hiện đúng, đủ các điều kiện mua, bán hàng hóa, dịch vụ đầy đủ chứng từ hóa đơn, nếu tự nguyện đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thì được áp dụng theo phương pháp khấu trừ thuế.

7. Về việc cấp mã số cho đối tượng nộp thuế do cơ quan thuế có trách nhiệm cấp theo chế độ quy định.

III. 3. Kê khai thuế giá trị gia tăng phải nộp vào ngân sách Nhà nước

Các cơ sở sản xuất kinh doanh và người nhập khẩu hàng hóa phải có trách nhiệm kê khai thuế GTGT và phải nộp theo quy định sau:

1. Các cơ sở kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT phải lập và gửi cho cơ quan thuế tờ khai tính thuế GTGT từng tháng, kèm theo bảng kê hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra theo mẫu quy định. Thời gian gửi tờ khai của tháng chậm nhất là 10 ngày đầu tháng tiếp theo.

Trường hợp không phát sinh doanh số bán hàng hóa, dịch vụ, thuế đầu vào, đầu ra, cơ sở kinh doanh vẫn phải kê khai và nộp tờ khai cho cơ quan thuế. Việc kê khai thuế phải nộp đối với một số trường hợp sau:

- Cơ sở nhận thầu xây dựng mà thời gian xây dựng kéo dài, việc thanh toán tiến thực hiện theo tiến độ hoặc theo khối lượng công việc hoàn thành bàn giao thì cơ sở phải kê khai xác định thuế tạm nộp phát sinh hàng tháng tính theo số tiền tạm thanh toán.

Ví dụ: Công ty xây dựng Hà Nội nhận thầu xây dựng cho Sở Du lịch QN 1 khách sạn. Trong tháng 3 năm X, công ty nhận được khoản thanh toán là

600.000.000 đ (không ghi cụ thể thuế GTGT) thì thuế đầu ra của công ty xây dựng Hà Nội phải kê khai trong tháng là:

$$600.000.000 \text{ đ} \times 10\% = 60.000.000 \text{ đ}$$

Cơ sở sản xuất hàng hóa thông qua các đại lý, ký gửi, phải lập hóa đơn ghi rõ giá giao và thuế GTGT hàng giao cho các đại lý, ký gửi làm cơ sở tính thuế đầu ra và thuế phải nộp của tháng (coi là tạm nộp). Khi kết thúc năm tài chính hay hợp đồng, cơ sở thực hiện kê khai quyết toán để xác định thuế GTGT phải nộp theo thực tế.

Cơ sở bán hàng, đại lý, ký gửi, kê khai thuế GTGT phải nộp tính trên doanh thu của hoạt động đại lý, ký gửi, theo phương pháp tính thuế áp dụng đối với cơ sở. Nếu các đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá theo chủ hàng quy định, bên đại lý chỉ hưởng hoa hồng, thì thuế GTGT do chủ hàng thực hiện kê khai, nộp tính trên giá hàng hóa đại lý bán ra.

2. Các tổ chức kinh tế, cá nhân nước ngoài hoạt động sản xuất, cung ứng hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tại Việt Nam, nhưng không có văn phòng hay trụ sở điều hành tại Việt Nam, thì tổ chức, cá nhân ở Việt Nam trực tiếp ký hợp đồng tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài phải thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài trước khi thanh toán trả tiền cho phía nước ngoài.

3. Cơ sở kinh doanh, người nhập khẩu có nhập khẩu hàng hóa chịu thuế GTGT, phải kê khai và nộp tờ khai thuế GTGT theo từng lần nhập khẩu cùng với việc kê khai thuế nhập khẩu với cơ quan hải quan thu thuế nhập khẩu.

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

5. Cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hóa, dịch vụ có mức thuế GTGT khác nhau, phải kê khai thuế GTGT theo từng mức thuế suất quy định đối với từng loại hàng hóa, dịch vụ. Nếu không phải tính theo mức thuế suất cao nhất của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở sản xuất, kinh doanh.

III.4. Nộp thuế giá trị gia tăng

Trình tự, thủ tục nộp thuế:

1. Đối với cơ sở kinh doanh thực hiện nộp thuế hàng tháng theo thông báo nộp thuế của cơ quan thuế, thời hạn nộp thuế của tháng chậm nhất không quá 25 ngày của tháng tiếp theo.

2. Cơ sở kinh doanh và người nhập khẩu hàng hóa phải nộp thuế GTGT theo từng lần nhập khẩu, theo thời hạn thông báo của cơ quan thuế.

3. Cơ sở kinh doanh cố định đi mua nguyên vật liệu, hàng hóa, vận chuyển hàng hóa của cơ sở đi bán... phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định. Nếu không có đủ chứng từ theo quy định, cơ sở phải nộp thuế GTGT tính trên giá trị hàng hóa, hàng nhập khẩu còn phải truy thu thuế nhập khẩu và thuế GTGT khâu nhập khẩu.

4. Trong một kỳ tính thuế, nếu cơ sở kinh doanh có số thuế nộp thừa kỳ trước được trừ vào số thuế phải nộp kỳ tiếp theo, nếu thiếu thì phải cộng vào.

5. Thuế GTGT nộp vào ngân sách Nhà nước bằng VNĐ. Nếu thu bằng ngoại tệ phải quy đổi ra VNĐ theo tỷ giá do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam quy định.

III.5. Quyết toán thuế giá trị gia tăng

Việc quyết toán thuế GTGT được tính theo năm dương lịch, thời hạn cơ sở kinh doanh phải nộp quyết toán cho cơ quan thuế chậm nhất không quá 60 ngày kể từ ngày 31 tháng 12 của năm quyết toán thuế (theo Nghị định 28-1998/NĐ-CP).

- Trước hết cơ sở kinh doanh có trách nhiệm khai toàn bộ số thuế phải nộp, số đã nộp của năm, số còn thiếu hay nộp thừa tính đến thời điểm quyết toán thuế.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp số thuế còn thiếu vào ngân sách Nhà nước sau 10 ngày kể từ ngày nộp báo cáo quyết toán thuế, nếu đã nộp thừa thì được trừ vào số phải nộp kỳ tiếp theo hoặc được hoàn thuế nếu cơ sở thuộc trường hợp và đối tượng được hoàn thuế.

Mọi việc nộp thuế, khấu trừ thuế tuân theo kỳ hạch toán. Mỗi kỳ hạch toán đơn vị nộp thuế phải lập ra một bảng kết toán theo từng tháng, cuối năm tổng hợp lại theo mẫu sau:

Bảng kết toán tiền thuế, tháng... năm...

Mua			Bán		
Ngày	Tổng (theo giá mua)	Tiền thuế	Ngày	Tổng (theo giá bán)	Tiền thuế
02	P1	T1	02	P-1	T-1
03	P2	T2	03	P-2	T-2
06	P3	T3			
30	P30	T30	28	P-28	T-28
31					
Cộng	M	T	Cộng	B	T

Nếu $T' < T$ thì được chuyển sang kỳ hạch toán tiếp theo hay hoàn thuế.

Nếu $T' > T$ thì phải nộp thêm.

Ví dụ: Cho một công ty nộp bảng kết toán thuế (sơ lược):

Đơn vị tính: 100.000 đ

Hàng mua			Hàng bán		
Ngày	Giá mua	Tiền thuế	Ngày	Giá bán	Tiền thuế
1 - 6	200	20	3 - 6	50	5
12 - 6	9	0,9	7 - 6	300	30
	3	0,3	27 - 6	150	15
Cộng	212	21,2	Cộng	500	50

Cuối tháng công ty phải nộp thêm:

$$50.000.000 \text{ đ} - 21.200.000 \text{ đ} = 28.800.000 \text{ đ}.$$

III.6. Điều khoản thi hành

1. Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm nộp thuế GTGT vào ngân sách Nhà nước đầy đủ, đúng quy định. Thời hạn nộp thuế hàng tháng chậm nhất là ngày 25 của tháng tiếp theo.

2. Chính phủ quy định cụ thể thủ tục kê khai nộp thuế phù hợp với yêu cầu cải cách thủ tục hành chính, nâng cao ý thức trách nhiệm của cơ sở kinh doanh trước pháp luật, đồng thời tăng cường công tác thanh tra, kiểm tra, xử lý vi phạm pháp luật của cơ quan thuế, bảo đảm thu thuế chặt chẽ, có hiệu quả.

3. Quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và các trường hợp hoàn thuế theo Điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết hoặc gia nhập.

4. Thông báo số thuế phải nộp cho cơ sở kinh doanh do Chính phủ quy định, đơn đốc cơ sở kinh doanh nộp thuế đúng thời hạn. Nếu quá thời hạn nộp thì ra thông báo về số tiền nộp và số tiền phạt do nộp chậm. Nếu đã thực hiện các biện pháp trên mà cơ sở kinh doanh vẫn không nộp đủ số tiền thuế, số tiền phạt thì chuyển hồ sơ đến cơ quan Nhà nước có thẩm quyền để xử lý theo quy định của pháp luật.

III.7. Hoàn thuế giá trị gia tăng

1. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế giá trị gia tăng

1.1. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế được khấu trừ thuế GTGT đầu vào (gọi tắt là thuế đầu vào) như sau:

a) Thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì được khấu trừ toàn bộ.

b) Thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT.

c) Thuế đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó, thời gian kê khai tối đa là 3 tháng, kể từ thời điểm kê khai thuế của tháng phát sinh. Đối với tài sản cố định, nếu có số thuế đầu vào được khấu trừ lớn thì được khấu trừ dần hoặc được hoàn thuế theo quy định của Chính phủ.

d) Hàng hóa dịch vụ xuất khẩu được khấu trừ thuế đầu vào phải được cơ quan hải quan xác nhận là hàng hóa đã thực xuất khẩu đối với hàng hóa xuất khẩu, gia công hàng hóa, cung ứng dịch vụ cho bên nước ngoài phải có hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ cho bên nước ngoài, trừ trường hợp thanh toán bù trừ giữa hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu với hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu, trả nợ thay Nhà nước và một số trường hợp thanh toán đặc biệt khác. Chính phủ quy định cụ thể thủ tục, điều kiện thanh toán đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được trừ thuế đầu vào.

đ) Việc khấu trừ thuế đầu vào đối với một số trường hợp đặc biệt do Chính phủ quy định.

1.2. Căn cứ để xác định số thuế đầu vào được khấu trừ là số thuế GTGT ghi trên hóa đơn GTGT khi mua hàng hóa, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT đối với hàng hóa nhập khẩu, trừ trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào không có hóa đơn giá trị gia tăng hoặc có hóa đơn giá trị gia tăng nhưng không đúng quy định của pháp luật thì cơ sở kinh doanh không được khấu trừ thuế.

Ví dụ: Doanh nghiệp A kinh doanh xuất khẩu có các số liệu phát sinh trong một số tháng của năm X như sau:

Tháng	Thuế đầu vào	Thuế đầu ra	Thuế phải nộp
1	200.000.000 đ	100.000.000 đ	-100.000.000 đ
2	400.000.000 đ	300.000.000 đ	-100.000.000 đ

Tháng 1 doanh nghiệp được hoàn 100.000.000 đ, tháng 2 là 100.000.000 đ, việc thanh toán thuế được tính riêng cho từng tháng. Việc hoàn thuế tháng 1 chậm nhất đến 30/4 năm X phải xong.

2. Hàng hóa dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT

Theo quy định không được khấu trừ và hoàn thuế GTGT đầu vào trừ trường hợp được áp dụng mức thuế suất 0% quy định tại khoản 1 điều 8 của luật này.

3. Hồ sơ xin hoàn thuế GTGT

Hồ sơ xin hoàn thuế GTGT gồm:

a) Công văn đề nghị xin hoàn thuế GTGT đầu vào đã nộp, có nêu lý do xin hoàn thuế và số thuế xin hoàn kèm theo.

b) Bảng kê khai tổng hợp số thuế phát sinh đầu ra, số thuế đầu vào được khấu trừ, số thuế đã nộp, số thuế đầu vào lớn hơn số thuế đầu ra để nghị hoàn lại.

c) Bảng kê hàng hóa, dịch vụ mua vào, bán ra trong tháng liên quan đến việc xác định thuế GTGT đầu vào, đầu ra.

- Cơ sở kinh doanh quyết toán thuế khi giải thể, phá sản... có thuế GTGT đã nộp thừa. Hồ sơ xin hoàn lại gồm:

a) Công văn đề nghị hoàn thuế GTGT nộp thừa vào ngân sách Nhà nước

b) Quyết định sát nhập, giải thể... của các cấp có thẩm quyền

c) Quyết toán thuế GTGT đến thời điểm sát nhập, giải thể...

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

4. Một số ví dụ tính hướng

a) Cơ sở kinh doanh xuất khẩu mặt hàng theo thời vụ hoặc theo từng lần xuất khẩu với số lượng lớn, nếu phát sinh số thuế đầu vào được khấu trừ lớn thì được xét hoàn thuế GTGT theo từng kỳ hoặc tháng.

b) Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế, có đầu tư mua sắm tài sản cố định, có số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ lớn thì được hoàn thuế như sau:

* Đối với cơ sở đầu tư mới đã đăng ký nộp thuế, nhưng chưa phát sinh doanh thu bán hàng, nếu thời gian đầu tư từ 1 năm trở lên thì được xét hoàn thuế đầu vào theo từng năm.

Ví dụ: Cơ sở kinh doanh AB mới được thành lập năm 2000, trong năm 2000 thực hiện đầu tư phần giá trị xây dựng là 6.000.000.000 đ, giá trị máy móc thiết bị là 2.000.000.000 đ. Thuế GTGT đầu vào của vật tư dùng trong xây lắp là

400.000.000 đ. Thuế GTGT của máy móc thiết bị nhập khẩu là 200.000.000 đ. Đến cuối năm 2000 công trình chưa đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh, chưa có doanh thu. Cuối năm 2000 cơ sở AB báo quyết toán thuế GTGT năm 2000, số thuế đầu vào là 400.000.000 đ + 200.000.000 đ = 600.000.000 đ.

* Đối với cơ sở kinh doanh đầu tư mở rộng, đầu tư chiều sâu, nếu số thuế GTGT đầu vào của tài sản đầu tư đã khấu trừ theo kỳ quy định (ví dụ các tháng, năm...) mà chưa được khấu trừ hết thì được hoàn lại số thuế chưa được khấu trừ này.

Ví dụ: Doanh nghiệp MN trong quý I/2000 mua một số máy móc thiết bị mới để đầu tư mở rộng. Thuế GTGT đầu vào là 500.000.000 đ. Trong quý II, số thuế GTGT đầu ra chỉ phát sinh sau khi trừ số thuế đầu vào mới được khấu trừ 200.000.000 đ. Như vậy cuối quý II còn được khấu trừ 300.000.000 đ nữa.

IV. ƯU NHƯỢC ĐIỂM CỦA THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

Mặc dù cho đến nay, các nhà kinh tế còn tranh luận nhiều về bản chất của thuế GTGT, song họ đều thống nhất về tính tích cực của nó đối với nền kinh tế nói chung và từng doanh nghiệp nói riêng.

IV.1. Ưu điểm

1. Dùng thuế GTGT tránh được đánh thuế song trùng trong quá trình lưu thông hàng hóa, vấn đề đặt ra là công tác kế toán phải được tổ chức hết sức khoa học, sổ sách, hóa đơn phải được ghi chép cập nhật, rõ ràng, chính xác.

2. Là loại thuế trung lập dễ thu, thuế GTGT không gây bất cứ ảnh hưởng nào đến hoạt động của doanh nghiệp cũng như thu nhập của ngân sách Nhà nước.

3. Thuế GTGT đảm bảo sự công bằng đối với mọi ngành nghề, sản phẩm, dịch vụ.

4. Thuế GTGT chống được việc trốn lậu thuế giữa các khâu sản xuất và lưu thông hàng hóa, vì người tiêu thụ khâu sau muốn nộp phần thuế của mình đúng, đủ, phải yêu cầu khâu trước ghi hóa đơn, số thuế đã nộp.... để được trừ thuế của khâu sau, vì vậy cả một dây chuyền sản xuất, lưu thông kiểm tra lẫn nhau.

5. Khuyến khích xuất khẩu (đối với Việt Nam), vì thuế suất của thuế GTGT hàng xuất khẩu ở nước ta hiện nay là 0%.

IV.2. Nhược điểm

1. Phức tạp trong việc mở sổ sách kế toán ghi chép, lưu giữ, quản lý hóa đơn, chứng từ và biên lai thu thuế (Điều này có thể được khắc phục bằng sử dụng máy vi tính).

2. Một số công việc dịch vụ như chuyển giao công nghệ, cổ vấn khoa học, dịch vụ sửa chữa... khó áp dụng thuế GTGT, về lý thuyết điều này chưa được làm sáng tỏ. Tuy nhiên có thể dùng thuế doanh thu để đánh vào các hoạt động này do vậy lợi ích của thuế GTGT vẫn là căn bản.

Việc sử dụng thuế GTGT ở mỗi nước là phải xem xét thuế GTGT trong tổng thể các loại thuế, các điều kiện cụ thể của nước mình mà nên hay không nên áp dụng thuế GTGT vào hoạt động nào để phát huy ưu điểm, hạn chế nhược điểm của thuế GTGT trong nền kinh tế của mỗi nước.

Ví dụ thực hành:

1. Xưởng mộc Từ Sơn bán 1 bộ ghế salông trị giá 20.000.000 đ cho cửa hàng đồ gỗ Yên Viên. Cửa hàng Yên Viên bán cho người tiêu dùng với giá 23.000.000 đ. Thuế GTGT 10%.

Giả sử ngoài trường hợp các hoá đơn ghi đúng còn có hai trường hợp khác xảy ra:

* Xưởng mộc Từ Sơn và cửa hàng Yên Viên thoả thuận hạch toán giá mua là 18.000.000 đ (thấp hơn thực tế).

* Xưởng mộc Từ Sơn và cửa hàng Yên Viên thoả thuận hạch toán giá mua là 21.000.000 đ (cao hơn thực tế).

- Các hóa đơn ghi như thế nào? số thuế GTGT phải nộp trong 3 trường hợp trên?

- Hai bên mua và bán có nên hạch toán sai với thực tế không? Tại sao?

Bài giải:

* Trường hợp thực tế (ghi đúng)

+ Hoá đơn của xưởng mộc có dạng:

1) Giá bán	20.000.000 đ	Bảng 1
2) Thuế GTGT:	$10\% \times 20.000.000 \text{ đ} = 2.000.000 \text{ đ}$	
3) Giá cuối cùng:	$20.000.000 \text{ đ} + 2.000.000 \text{ đ} = 22.000.000 \text{ đ}$	

+ Hoá đơn của cửa hàng Yên Viên giao cho khách hàng

1) Giá bán	23.000.000 đ	Bảng 2
2) Thuế GTGT:	$10\% \times 23.000.000 \text{ đ} = 2.300.000 \text{ đ}$	
3) Giá cuối cùng:	$23.000.000 \text{ đ} + 2.300.000 \text{ đ} = 25.300.000 \text{ đ}$	

Cửa hàng yêu cầu phải nộp thuế: $2.300.000 \text{ đ} - 2.000.000 \text{ đ} = 300.000 \text{ đ}$ (1)

* Trường hợp ghi giá thấp hơn thực tế

+ Hoá đơn của xưởng mộc Từ Sơn trao cho cửa hàng Yên Viên

1) Giá bán	18.000.000 đ	Bảng 3
2) Thuế GTGT:	$10\% \times 18.000.000 \text{ đ} = 1.800.000 \text{ đ}$	
3) Giá cuối cùng:	$18.000.000 \text{ đ} + 1.800.000 \text{ đ} = 19.800.000 \text{ đ}$	

+ Hóa đơn của cửa hàng Yên Viên trao cho khách hàng (như trong trường hợp chuẩn)

Cửa hàng Yên Viên còn phải nộp thêm thuế:

$$2.300.000 \text{ đ} - 1.800.000 \text{ đ} = 500.000 \text{ đ} \quad (2)$$

So sánh (2) với (1) cửa hàng Yên Viên còn phải nộp thêm:

$$500.000 \text{ đ} - 300.000 = 200.000 \text{ đ}$$

* Trường hợp xưởng mộc Từ Sơn và cửa hàng Yên Viên thoả thuận ghi giá cao hơn thực tế:

Ví dụ:

+ Hoá đơn của xưởng mộc Từ Sơn trao cho cửa hàng Yên Viên

1) Giá bán	21.000.000 đ	Bảng 4
2) Thuế GTGT:	$10\% \times 21.000.000 \text{ đ} = 2.100.000 \text{ đ}$	
3) Giá cuối cùng:	$21.000.000 \text{ đ} + 2.100.000 \text{ đ} = 23.100.000 \text{ đ}$	

+ Hóa đơn của cửa hàng Yên Viên trao cho khách hàng (như trong trường hợp chuẩn)

Cửa hàng Yên Viên còn phải nộp thêm thuế:

$$2.300.000 \text{ đ} - 2.100.000 \text{ đ} = 200.000 \text{ đ} \quad (3)$$

So sánh (3) và (1), cửa hàng Yên Viên nộp ít hơn số thuế là: $200.000 \text{ đ} - 300.000 \text{ đ} = -100.000 \text{ đ}$. Nhưng xưởng mộc Từ Sơn nộp hơn số thuế là: $2.100.000 \text{ đ}$

(Bảng 4) - 2.000.000 đ (Bảng 1) = 100.000 đ. Như vậy xưởng mộc Từ Sơn không nên hạch toán thay đổi giá bán của mình. Bởi vì cơ quan thuế đã kiểm soát mặt bằng giá, nên cửa hàng đồ gỗ Yên Viên không thể khai tăng, giảm giá một cách tùy tiện được.

Nếu các đơn vị không hạch toán chính xác giá bán, giá mua thì sẽ gây thiệt hại cho chính mình hoặc cho người khác.

Chương IV

THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

I. KHÁI NIỆM

Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là loại thuế gián thu, được cấu thành trong giá bán sản phẩm, nhưng chỉ thu vào một số ít mặt hàng cần tập trung để điều tiết tiêu dùng.

Để khỏi trùng lặp, thuế TTĐB chỉ thu một lần khi cơ sở sản xuất bán ra những mặt hàng này. Hàng hóa, dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB được khấu trừ tiền thuế TTĐB đã nộp ở khâu trước (mua nguyên vật liệu) khi tính thuế TTĐB ở khâu sau (khâu chế biến) nếu có chứng từ hợp lệ ở khâu trước.

Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa X kỳ họp thứ 10 và Luật của Quốc hội Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam số 08/2003/QH11 ngày 17/6/2003 về Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2004.

II. PHẠM VI ÁP DỤNG

II.1. Đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt

Hàng hóa, dịch vụ sau đây là đối tượng chịu thuế TTĐB:

1. Hàng hóa

- a) Thuốc lá điếu, xì gà.
- b) Rượu
- c) Bia
- d) Ô tô dưới 24 chỗ
- đ) Xăng các loại, naphta chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác để pha xăng
- e) Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống
- f) Bài lá
- g) Vàng mã, hàng mã.

2. Dịch vụ

- a) Kinh doanh vũ trường, massage, karaoke
- b) Kinh doanh casino, trò chơi bằng máy Jackpot
- c) Kinh doanh giải trí có đặt cược (đặt cược đua ngựa, đua xe...)
- d) Kinh doanh gôn (golf), bán thẻ hội viên, vé chơi gôn...
- đ) Kinh doanh xổ số.

II.2. Đối tượng nộp thuế

Tổ chức cá nhân (gọi chung là cơ sở) sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB là đối tượng nộp thuế TTĐB.

II.3. Đối tượng không thuộc diện chịu thuế

Hàng hóa không thuộc diện chịu thuế TTĐB trong các trường hợp sau đây:

1. Hàng hóa do các cơ sở sản xuất gia công trực tiếp xuất khẩu hoặc bán ủy thác cho các cơ sở kinh doanh xuất khẩu.

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

a) Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại, quà tặng cho các cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, xã hội, đơn vị vũ trang nhân dân, đồ dùng của các tổ chức cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao, hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế.

b) Hàng hóa chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam.

c) Hàng hóa tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu và tạm xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế.

d) Hàng nhập khẩu để bán miễn thuế theo chế độ quy định.

III. CĂN CỨ TÍNH THUẾ

Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp tính theo công thức:

Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp	=	Số lượng hàng hóa tiêu thụ	x	Gía tính thuế đơn vị hàng hóa	x	Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt
--	---	----------------------------------	---	-------------------------------------	---	--

III.1. Số lượng hàng hóa tiêu thụ

Gồm số lượng, trọng lượng của mặt hàng chịu thuế TTĐB xuất ra để bán, trao đổi, biếu, tặng, sử dụng cho tiêu thụ nội bộ, xuất trả hàng gia công nội địa hay xuất cho các cửa hàng chi nhánh trực thuộc đơn vị.

III.2. Giá tính thuế đơn vị hàng hóa

Là nơi bán ra tại nơi sản xuất chưa có thuế TTĐB.

Công thức xác định:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Giá bán hàng}}{1 + \text{Thuế suất (\%)}}$$

- Đối với hàng hóa gia công, giá tính thuế đơn vị hàng hóa là giá tính thuế của mặt hàng sản xuất cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm giao hàng.

- Đối với trường hợp trao đổi hàng hóa hoặc dùng hàng hóa để biếu, tặng người khác, để cung ứng cho nhu cầu tiêu dùng nội bộ, giá tính thuế đơn vị sản phẩm hàng hóa đó do cơ sở sản xuất bán ra.

- Đối với cơ sở sản xuất không có điều kiện xác định giá bán thì giá tính thuế là giá bán lẻ trên thị trường do Cục Thuế quy định.

- Đối với hàng hóa nhập khẩu, giá tính thuế được xác định:

$$\text{Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt} = \text{Giá tính thuế nhập khẩu} + \text{Thuế nhập khẩu}$$

III.3. Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt

BIỂU THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

(Theo quyết định của Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17 tháng 6 năm 2003, bắt đầu thực hiện từ ngày 01 tháng 01 năm 2004)

STT	Hàng hóa, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	Hàng hóa	
1	Thuốc lá điếu, xì gà	
	a) Thuốc lá điếu có đầu lọc, sản xuất chủ yếu bằng nguyên liệu nhập khẩu, xì gà	65
	b) Thuốc lá điếu có đầu lọc, sản xuất chủ yếu bằng nguyên liệu sản xuất trong nước	45
	c) Thuốc lá điếu không đầu lọc	25

2	Rượu a) Rượu từ 40° trở lên b) Rượu từ 20° đến dưới 40° c) Rượu dưới 20°, rượu hoa quả d) Rượu thuốc	75 30 20 15
3	Bia a) Bia chai, bia hộp, bia tươi b) Bia hơi	75 30
4	Ô tô a) Ô tô từ 5 chỗ ngồi trở xuống b) Ô tô từ 6 đến 15 chỗ ngồi c) Ô tô từ 16 đến 24 chỗ ngồi	80 50 25
5	Xăng các loại, naphta, chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác dùng để pha xăng	10
6	Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	15
7	Bài lá	40
8	Vàng mã, hàng mã	70
II	Dịch vụ	
1	Kinh doanh vũ trường, massage, karaoke	30
2	Kinh doanh casino, trò chơi bằng máy Jackpot	25
3	Kinh doanh giải trí có đặt cược	25
4	Kinh doanh gôn, bán thẻ hội viên, vé chơi gôn,	10
5	Kinh doanh xổ số	15

IV. HÀNH THU

- Đối với hàng công nghiệp, thuế TTĐB do cơ sở sản xuất nộp khi bán hàng, xuất hàng ra trao đổi, biếu tặng hoặc tiêu dùng nội bộ.

- Đối với hàng gia công: Cơ sở nhận làm gia công nộp thuế khi trả hàng hóa cho đơn vị đưa gia công, do vậy đơn vị đưa gia công phải thanh toán với cơ sở nhận gia công tiền thuế TTĐB phải nộp trước khi nhận hàng.

- Đối với hàng nhập khẩu thuộc diện chịu thuế TTĐB: Thuế TTĐB được nộp đồng thời với thuế nhập khẩu.

- Cơ sở nộp thuế TTĐB được khấu trừ tiền thuế TTĐB thuộc phần nguyên liệu đã nộp ở khâu trước. Những nguyên liệu này phải được dùng làm nguyên liệu để sản xuất sản phẩm mới cũng thuộc diện chịu thuế TTĐB.

- Công thức khấu trừ:

Thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp ở khâu sau	Số lượng hàng = hóa tiêu x thụ	Giá tính thuế đơn vị hàng x hóa	Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt x	Thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp ở khâu nguyên liệu của sản phẩm tiêu thụ
--	---	--	--	---

Ví dụ: Công ty ABC mua 100.000 lít nước bia và đã nộp thuế TTĐB là 135.000.000 đ, công ty xuất 80% nước bia sản xuất được 240.000 lon bia và bán được 200.000 lon bia. Giá tính thuế 1 lon bia là 2.600 đ. Tính thuế TTĐB phải nộp trong tháng.

- Thuế TTĐB đã nộp ở nước bia tương ứng với 200.000 lon bia bán ra:

$$135.000.000 \text{ đ} \times 80\% \times \frac{200.000 \text{ lon}}{240.000 \text{ lon}} = 90.000.000 \text{ đ}$$

- Thuế TTĐB phải nộp trong tháng:

$$(200.000 \text{ lon} \times 2.600 \text{ đ/lon} \times 75\%) - 90.000.000 \text{ đ} = 300.000.000 \text{ đ}$$

75% là thuế suất TTĐB của bia lon.

- Hàng thuộc diện chịu thuế TTĐB dùng để xuất khẩu thì không phải chịu thuế TTĐB.

- Cơ sở sản xuất mặt hàng quan trọng thiết yếu cần khuyến khích để thay thế hàng nhập khẩu (theo quy định của Bộ Kế hoạch và Đầu tư) thì được miễn thuế doanh thu, song không miễn thuế TTĐB đối với các mặt hàng thuộc diện chịu thuế TTĐB.

- Trường hợp công ty xuất nhập khẩu mua hàng thuộc diện chịu thuế TTĐB để xuất khẩu theo hợp đồng kinh tế đã ký kết, nhưng vì lý do nào đấy không xuất được, thì đơn vị còn phải nộp thêm phần thuế TTĐB chưa thu ở khâu sản xuất đối với số hàng tiêu thụ nội địa, tính trên giá bán nội địa của cơ sở sản xuất bán cho đơn vị xuất nhập khẩu.

- Nhà nước có quy định chế độ miễn, giảm thuế TTĐB trong một số trường hợp sau:

1. Cơ sở sản xuất kinh doanh thuộc diện chịu thuế TTĐB gặp khó khăn do thiên tai, dịch họa, tai nạn bất ngờ, thì được xét giảm thuế, miễn thuế.

2. Cơ sở sản xuất lắp ráp ô tô được giảm mức thuế suất theo biểu thuế TTĐB quy định tại điều 7 của Luật số 08/2003/QH11 ngày 17 tháng 6 năm 2003 như sau:

- Năm 2004 giảm 70%
- Năm 2005 giảm 50%
- Năm 2006 giảm 30%
- Từ năm 2007 nộp đúng theo thuế suất quy định.

Chính phủ quy định cụ thể việc giảm thuế, miễn thuế quy định tại điều này.

Chương V

THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU

I. KHÁI NIỆM

Quốc tế hoá nền kinh tế là xu thế tất yếu của thời đại hiện nay. Chính vì vậy, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ngày càng có vai trò quan trọng đối với mọi quốc gia.

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là loại thuế gián thu, đánh vào các mặt hàng mậu dịch, phi mậu dịch được phép xuất nhập khẩu qua biên giới Việt Nam.

Luật thuế xuất nhập khẩu của nước ta được ban hành lần đầu tiên vào năm 1951.

Tại kỳ họp thứ 3, Quốc hội khoá X đã thông qua Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ngày 20 / 5 /1998.

II. ĐỐI TƯỢNG CỦA THUẾ XUẤT, NHẬP KHẨU

II.1. Đối tượng nộp thuế

Tất cả các tổ chức cá nhân được phép xuất, nhập khẩu có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế.

Trường hợp xuất khẩu, nhập khẩu ủy thác thì tổ chức nhận ủy thác chịu trách nhiệm nộp thuế xuất, nhập khẩu.

II.2. Đối tượng chịu thuế

Tất cả hàng hoá được phép xuất, nhập qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trong các trường hợp sau đây đều là đối tượng chịu thuế xuất khẩu hoặc nhập khẩu:

a) Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của các tổ chức kinh tế Việt Nam thuộc các thành phần kinh tế được phép mua, bán, trao đổi, vay nợ nước ngoài.

b) Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của các tổ chức kinh tế nước ngoài, của các hình thức đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

c) Hàng hoá được xuất vào khu chế xuất tại Việt Nam và hàng hoá của các xí nghiệp trong khu chế xuất được phép nhập vào thị trường Việt Nam.

d) Hàng xuất khẩu, nhập khẩu để làm hàng mẫu, quảng cáo, dự hội chợ, triển lãm.

e) Hàng viện trợ hoàn lại và không hoàn lại.

f) Hàng vượt quá tiêu chuẩn hành lý được miễn thuế mang theo người của các cá nhân người Việt Nam và người nước ngoài khi xuất, nhập qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

g) Hàng là quà biếu tặng vượt quá tiêu chuẩn miễn thuế của các tổ chức, cá nhân ở nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài mang về hoặc gửi về cho các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam và ngược lại.

h) Hàng hoá vượt quá tiêu chuẩn miễn thuế của công dân Việt Nam được Nhà nước cử đi công tác lao động và học tập ở nước ngoài, của các tổ chức quốc tế, cơ quan ngoại giao nước ngoài tại Việt Nam và của các cá nhân người nước ngoài làm việc tại các tổ chức nói trên hoặc các hình thức đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

i) Hàng là tài sản di chuyển vượt quá tiêu chuẩn miễn thuế của các tổ chức, cá nhân nước ngoài xuất qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam do hết thời hạn cư trú và làm việc tại Việt Nam; của các cá nhân người Việt Nam được chính phủ Việt Nam cho phép xuất cảnh để định cư ở nước ngoài.

II.3. Đối tượng không thuộc diện chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Hàng hóa xuất, nhập trong các trường hợp sau không thuộc diện chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu sau khi làm đầy đủ các thủ tục hải quan:

a) Hàng vận chuyển quá cảnh hoặc mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam hoặc hàng hoá từ nước ngoài nhập vào khu chế xuất và hàng từ khu chế xuất xuất ra nước ngoài, hoặc hàng từ khu chế xuất này đưa ra khu chế xuất khác trong lãnh thổ Việt Nam.

b) Hàng chuyển khẩu, bao gồm các hình thức sau:

+ Hàng chuyển thẳng từ cảng nước xuất đến cảng nước nhập không đến cảng Việt Nam.

+ Hàng được chở đến cảng Việt Nam nhưng không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam mà đi luôn tới cảng nước nhập.

+ Hàng đưa vào kho ngoại quan rồi chuyển đến nơi khác không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam.

Hàng viện trợ nhân đạo, gồm hàng viện trợ của các tổ chức Liên hợp quốc, viện trợ nhà nước theo các chương trình, dự án đã được ký kết và các khoản viện trợ đột xuất của các chính phủ, tổ chức nước ngoài để hỗ trợ khắc phục thiệt hại do thiên tai, dịch bệnh.

III. BIỂU THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

Có hai biểu: biểu thuế xuất khẩu và biểu thuế nhập khẩu.

III.1. Căn cứ xây dựng biểu thuế xuất khẩu, nhập khẩu

a. Chính sách đối với từng hàng xuất khẩu, nhập khẩu

Khuyến hướng chung của mọi quốc gia là:

- Khuyến khích xuất khẩu, hạn chế nhập khẩu.
- Khuyến khích xuất những hàng mà trong nước có tiềm năng dồi dào để sản xuất ra nó.
- Hạn chế xuất mặt hàng quý hiếm, các mặt hàng mang tính dự trữ chiến lược của đất nước.
- Khuyến khích nhập các mặt hàng là tư liệu sản xuất, các mặt hàng cần cho nhu cầu tiêu dùng mà trong nước chưa sản xuất được, hoặc sản xuất chưa đủ đáp ứng nhu cầu.
- Hạn chế nhập các mặt hàng tiêu dùng chưa phù hợp với hoàn cảnh kinh tế, xã hội của đất nước.

b. Chênh lệch giữa giá thành hàng hoá xuất khẩu hay giá mua của hàng hoá nhập khẩu với giá bán của hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu

Mỗi quốc gia là một mắt xích trong dây chuyền và đều có lợi thế tương đối so với quốc gia khác trong việc sản xuất sản phẩm nào đó.

Các lợi thế đó là:

- Mức độ tập trung, chuyên môn hóa cao dẫn đến năng suất cao làm giảm chi phí sản xuất.

- Môi trường tự nhiên (đất đai, khí hậu, sông biển, tài nguyên...) có nhiều thuận lợi.

- Con người (cần cù, thông minh, giỏi lao động...)

- Trình độ phát triển của khoa học, kỹ thuật.

Ở nước ta có lợi thế giá lao động rẻ, nên mặt bằng giá cả hàng hoá thấp so với thế giới. Vì vậy khi mua hàng trong nước để xuất khẩu, chênh lệch giá mua và giá bán khá cao. Ngược lại đối với hàng nhập khẩu, ta thường có chênh lệch giá (âm). Chính vì vậy, tùy vào mức chênh lệch này, Nhà nước xây dựng một mức thuế suất riêng cho từng sản phẩm.

c. Chính sách đối ngoại của chính phủ

Mỗi quốc gia đều có chính sách đối ngoại riêng. Tuy nhiên, khi hoà nhập vào cộng đồng quốc tế thì không được làm trái các điều ước quốc tế.

- Trong chính sách đối ngoại của mình, Nhà nước phân biệt các nước đã ký kết Hiệp định thương mại với Việt Nam, trong đó có các điều khoản ưu đãi về thuế xuất, nhập khẩu cho từng mặt hàng với số lượng cụ thể.

III.2. Nội dung

III.2.1. Biểu thuế xuất khẩu

Gồm 21 nhóm mặt hàng với thuế suất từ 0% tới 45%.

- Hàng xuất khẩu chủ yếu là hàng nông sản, thủy sản, hải sản, lâm sản (đã sơ chế hoặc còn ở dạng nguyên liệu thô).

- Một số nguyên liệu (quặng, xỉ, tro, dầu lửa thô, cao su tự nhiên...).

- Vật liệu kim loại (sắt, thép, đồng, niken, nhôm, chì, kẽm, thiếc và kim loại khác).

- Phế liệu kim loại chịu thuế suất đặc biệt cao nhất (từ 30% đến 45%).

- Các hàng công nghệ phẩm tiêu dùng, hàng điện tử cao cấp, cơ khí chính xác, phương tiện vận tải... tạm thời chưa xuất được.

III.2.2. Biểu thuế nhập khẩu

Biểu thuế nhập khẩu được chia thành 97 chương gồm đầy đủ các mặt hàng với thuế suất từ 0% đến 60%. Thuế suất càng cao đối với những mặt hàng tiêu dùng cao cấp, xa xỉ (rượu, bia, mỹ phẩm, xe gắn máy, xe ô tô du lịch...).

IV. PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU

IV.1. Phương pháp tính thuế

$$T_{XK(NK)} = Q_{XK(NK)} \times p_{XK(NK)} \times t_{XK(NK)} \text{ (đ)}$$

trong đó

$T_{XK(NK)}$ - số thuế xuất khẩu (hay nhập khẩu) phải nộp (đ)

$Q_{XK(NK)}$ - số lượng hàng hoá xuất khẩu (hay nhập khẩu) (tấn, mét, chiếc...)

$p_{XK(NK)}$ - giá tính thuế xuất khẩu (hay nhập khẩu) (đ/sản phẩm)

$t_{XK(NK)}$ - thuế suất thuế xuất khẩu (hay nhập khẩu) (%).

IV.1.1. Số lượng hàng hoá xuất hay nhập khẩu

Là số thực tế ghi trên tờ khai mà cơ sở có hàng xuất, nhập khẩu phải nộp cho cơ quan hải quan.

IV.1.2. Giá tính thuế

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

- Giá tính thuế đối với hàng nhập khẩu là giá mua của khách hàng tại cửa nhập khẩu, bao gồm chi phí vận tải (F), chi phí bảo hiểm (I), tức là giá CIF. Giá tính thuế bằng VND. Ngoại tệ được quy ra VND theo tỷ giá mua vào do Ngân hàng Nhà nước công bố.

IV.1.3. Thuế suất

a. Thuế suất đối với hàng nhập khẩu gồm:

- + Thuế suất thông thường
- + Thuế suất ưu đãi
- + Thuế suất ưu đãi đặc biệt.

Thuế suất thông thường áp dụng cho hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước không có thoả thuận đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam.

Thuế suất ưu đãi áp dụng cho hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước có thoả thuận đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam.

Thuế suất ưu đãi đặc biệt áp dụng cho hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước mà Việt Nam và nước đó đã thoả thuận ưu đãi đặc biệt với thuế nhập khẩu.

b. Hàng hoá nhập khẩu trong các trường hợp sau phải chịu thuế bổ sung:

- Hàng hoá được nhập khẩu vào Việt Nam với giá bán của hàng đó quá thấp so với giá thông thường do được bán phá giá, gây khó khăn cho sự phát triển ngành sản xuất tương tự của Việt Nam.

- Hàng hoá được nhập khẩu vào Việt Nam với giá bán của hàng hoá đó quá thấp so với giá thông thường do có sự trợ cấp của nước xuất khẩu, gây khó khăn cho sự phát triển ngành sản xuất hàng hoá tương tự của Việt Nam.

- Hàng hoá được nhập khẩu vào Việt Nam có xuất xứ từ nước mà nước đó có sự phân biệt đối xử về thuế nhập khẩu hoặc có những biện pháp phân biệt đối xử khác đối với hàng hoá của Việt Nam.

IV.2. Miễn thuế, giảm thuế, hoàn lại thuế, truy thu thuế

IV.2.1. Miễn thuế

Các hàng hoá được miễn thuế trong các trường hợp sau:

+ Hàng viện trợ không hoàn lại, bao gồm:

Hàng viện trợ không hoàn lại song phương hoặc đa phương của các tổ chức chính phủ, các tổ chức liên chính phủ, các tổ chức phi chính phủ, hàng viện trợ không hoàn lại do các tổ chức nhân đạo, giáo dục, y tế, văn hóa nước ngoài hoặc các tổ chức tôn giáo Việt Nam để dùng trực tiếp cho khoa học, giáo dục, y tế, văn hoá giáo dục.

+ Hàng tạm nhập, tái xuất, hàng tạm xuất, tái nhập để dự hội chợ, triển lãm, bao gồm những hàng hóa được phép tạm xuất khẩu để dự hội trợ, triển lãm, hết thời hạn phải nhập về Việt Nam (đối với hàng tạm xuất) và xuất khẩu ra nước ngoài (đối với hàng tạm nhập).

+ Hàng là tài sản di chuyển của tổ chức, cá nhân người nước ngoài xuất khẩu qua biên giới Việt Nam do hết thời hạn cư trú và làm việc tại Việt Nam, và của cá nhân người Việt Nam được chính phủ Việt Nam cho phép định cư ở nước ngoài hoặc hàng là tài sản di chuyển của người Việt Nam định cư ở nước ngoài nay được phép định cư ở Việt Nam.

+ Hàng hóa mang theo hoặc gửi về nước của công dân Việt Nam đi hợp tác lao động, hợp tác chuyên gia, công tác và học tập ở nước ngoài trong tiêu chuẩn quy định của Chính phủ.

+ Hàng xuất khẩu, nhập khẩu của tổ chức, cá nhân người nước ngoài được hưởng tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao.

+ Hàng là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để gia công cho nước ngoài rồi xuất khẩu theo hợp đồng đã ký kết.

+ Hàng xuất khẩu để trả nợ nước ngoài của Chính phủ.

IV.2.2. Các trường hợp xét miễn thuế

Hàng nhập khẩu chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho an ninh, quốc phòng, nghiên cứu khoa học và giáo dục, đào tạo của các cơ quan, tổ chức Nhà nước bằng nguồn kinh phí do ngân sách Nhà nước cấp.

Thiết bị, máy móc và phương tiện chuyên dùng nhập khẩu theo quy định tại điều 47 Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam và điều 25 của Luật khuyến khích đầu tư trong nước.

Hàng hoá là quà biếu, quà tặng của các tổ chức, cá nhân nước ngoài cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam và ngược lại được miễn thuế theo mức quy định.

IV.2.3. Giảm thuế

Trường hợp hàng hóa trong quá trình vận chuyển bốc xếp bị hư hỏng, mất mát có lý do xác đáng được Vinacontrol (Công ty giám định hàng hoá xuất nhập khẩu Việt Nam) chứng nhận thì được giảm thuế tương ứng với tỷ lệ hư hao của hàng hoá.

IV.2.4. Hoàn lại thuế

Được hoàn thuế trong các trường hợp:

- Hàng nhập khẩu vào Việt Nam đã kê khai và nộp thuế nhập khẩu theo thông báo, nhưng hàng vẫn còn để trong khu vực quản lý hải quan tại các cửa khẩu biên giới sau đó được phép xuất khẩu.

- Hàng hóa xuất khẩu đã kê khai và nộp thuế nhưng thực tế không xuất khẩu nữa.

- Hàng đã nộp thuế theo tờ khai nhưng thực tế nhập khẩu (hoặc xuất khẩu) ít hơn.

- Hàng hóa là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu được hoàn thuế tương ứng với tỷ lệ xuất khẩu thành phẩm.

- Hàng tạm nhập để tái xuất, hàng tạm xuất để tái nhập được hoàn thuế tương ứng với số hàng tái xuất hoặc tái nhập.

IV.2.5. Truy thu thuế

Khi các lý do miễn thuế, xét miễn thuế, xét giảm thuế thay đổi thì cơ quan hải quan sẽ truy thu đủ số thuế được miễn giảm. Cụ thể sẽ truy thu vào các trường hợp sau:

- Hàng viện trợ sử dụng vào các mục đích khác ngoài chương trình dự án.
- Hàng tạm nhập, tái xuất, tạm xuất, tái nhập để dự hội chợ, triển lãm, nhưng không tái xuất (đối với hàng tạm nhập) hoặc không tái nhập đối với hàng tạm xuất).
- Hàng nhập khẩu của các tổ chức, cá nhân nước ngoài tiêu chuẩn miễn thuế theo chế độ tạm nhập tái xuất, nhưng không tái xuất mà tiêu thụ, chuyển nhượng tại thị trường Việt Nam cho các tổ chức, cá nhân không được hưởng tiêu chuẩn miễn thuế.
- Hàng xuất để trả nợ nước ngoài của Chính phủ đã được miễn thuế nhưng sau đó do lý do gì không phải xuất để viện trợ nữa.
- Hàng nhập khẩu chuyên dùng cho an ninh, quốc phòng, nghiên cứu khoa học và giáo dục, đào tạo đã được miễn thuế nhập nhưng không sử dụng đúng mục đích mà bán đi.
- Hàng và vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để gia công cho nước ngoài đã được miễn thuế nhập khẩu, nhưng đem bán tại thị trường Việt Nam, hoặc không xuất sản phẩm hàng hóa ra nước ngoài mà bán tại thị trường Việt Nam.
- Hàng nhập khẩu của xí nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài của bên nước ngoài hợp tác kinh doanh đã được miễn thuế nhập khẩu, nhưng đem bán tại thị trường Việt Nam.
- Hàng trên danh nghĩa đã bị hư hỏng, mất mát trong quá trình vận chuyển, bốc xếp, nhưng sau đó xác định lại không bị hư hỏng, mất mát.

V. HÀNH THU

- Các tổ chức cá nhân thuộc đối tượng nộp thuế mỗi lần có hàng hoá được phép xuất khẩu, nhập khẩu phải đến cơ quan tỉnh, thành phố để làm thủ tục đăng ký tờ khai hàng.
- Thời điểm tính thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là ngày đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.
- Trong thời hạn 8 giờ làm việc, kể từ khi đăng ký tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu, cơ quan thu thuế thông báo chính thức cho đối tượng nộp thuế số

thuế phải nộp. Đối với một số mặt hàng có số lượng nhập khẩu lớn hoặc phải có giám định phức tạp thì thời hạn thông báo thuế có thể được kéo dài nhưng không quá 3 ngày làm việc.

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

- Đối với hàng xuất khẩu là 15 ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế về số thuế phải nộp.

- Đối với hàng là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất hàng xuất khẩu được nộp thuế trong thời hạn 9 tháng, kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế về số thuế phải nộp. Trong trường hợp đặc biệt, thời hạn nộp thuế có thể được gia hạn phù hợp với chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu của doanh nghiệp theo quy định của Chính phủ.

- Đối với hàng tạm xuất, tái nhập hoặc tạm nhập, tái xuất là 15 ngày, kể từ ngày hết thời hạn tạm xuất, tái nhập hoặc tạm nhập, tái xuất theo quy định của cơ quan có thẩm quyền.

- Đối với hàng là máy móc, thiết bị, nguyên liệu, vật liệu, phương tiện vận tải nhập khẩu để phục vụ cho sản xuất là 30 ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế về số thuế phải nộp.

- Đối với hàng tiêu dùng nhập khẩu thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng, trong trường hợp không có bảo lãnh về số tiền nộp thuế của các tổ chức tín dụng hoặc các tổ chức khác được phép thực hiện một số hoạt động ngân hàng theo quy định của luật các tổ chức tín dụng, thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày, kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế về số thuế phải nộp. Quá thời hạn nộp thuế nói trên mà đối tượng nộp thuế chưa nộp thì tổ chức bảo lãnh phải có trách nhiệm nộp số tiền thuế đó thay cho đối tượng nộp thuế.

- Đối tượng nộp thuế vi phạm luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì bị xử lý như sau:

- a. Nộp chậm tiền thuế, tiền phạt so với ngày quy định phải nộp hoặc quyết định xử lý về thuế thì ngoài việc nộp đủ số thuế, số tiền phạt, mỗi ngày nộp chậm còn phải nộp phạt bằng 0,1% số tiền chậm nộp.

- b. Không thực hiện đúng những quy định về đăng ký, kê khai nộp thuế theo quy định của luật thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý vi phạm hành chính về thuế.

c. Khai man thuế, trốn thuế thì ngoài việc phải nộp đủ số tiền thuế theo quy định của luật này, tùy theo tính chất, mức độ vi phạm còn bị phạt tiền từ 1 đến 5 lần số tiền thuế gian lận.

d. Không nộp thuế, nộp phạt theo quy định xử lý về thuế thì bị cưỡng chế thi hành bằng các biện pháp sau đây:

- + Trích tiền gửi của đối tượng nộp thuế tại ngân hàng, tổ chức tín dụng khác, kho bạc để nộp thuế, nộp phạt. Ngân hàng, tổ chức tín dụng khác, kho bạc có trách nhiệm trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng nộp thuế để nộp thuế, nộp phạt vào ngân sách Nhà nước theo quy định xử lý về thuế của cơ quan thuế hoặc cơ quan có thẩm quyền trước khi thu nợ.

- + Giữ hàng hóa, tang vật để bảo đảm thu đủ số thuế, số tiền phạt.

- + Kê biên tài sản theo quy định của pháp luật để bảo đảm thu đủ số thuế, số tiền phạt còn thiếu.

- + Cơ quan hải quan không được làm thủ tục xuất khẩu, nhập khẩu cho chuyển hàng tiếp theo của đối tượng nộp thuế cho đến khi đối tượng đó nộp đủ số tiền thuế, tiền phạt.

- + Nếu phát hiện và kết luận có sự gian lận trốn thuế, cơ quan thuế có trách nhiệm trưng thu tiền thuế, tiền phạt trong thời hạn 5 năm trở về trước, kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự gian lận, trốn thuế; trường hợp đối tượng nộp thuế nhầm lẫn trong kê khai, cơ quan thuế có trách nhiệm trưng thu hoặc hoàn trả tiền thuế đó trong thời hạn 1 năm trở về trước, kể từ ngày kiểm tra, phát hiện có sự nhầm lẫn đó.

- + Trốn thuế với số lượng lớn hoặc đã bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế mà còn vi phạm hoặc có hành vi vi phạm nghiêm trọng khác thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật.

VI. THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU VỚI VẤN ĐỀ KINH TẾ ĐỐI NGOẠI

Ngày nay, xu thế toàn cầu hóa nền kinh tế thế giới đang diễn ra rất mạnh mẽ. Nhiều khối mậu dịch tự do ra đời tại hầu hết các châu lục. Nội dung chủ yếu của chúng xoay quanh việc gỡ bỏ mọi hàng rào thuế quan và phi quan thuế (hạn ngạch, quy định của Chính phủ) trong đó vấn đề cốt lõi là thuế quan (thuế nhập khẩu). Nước ta đã tham gia Hiệp hội mậu dịch tự do các nước Đông Nam Á (AFTA) nhằm đẩy mạnh giao lưu kinh tế với các nước trong khu vực, tăng cường khả năng cạnh tranh cho các doanh nghiệp Việt Nam trên thị trường quốc tế và khu vực.

Tinh thần của AFTA là cắt giảm thuế nhập khẩu xuống tối đa 5% đến năm 2003 (năm 2006 đối với Việt Nam) thông qua Hiệp định về thuế quan ưu đãi có hiệu lực chung (CEPT) của các nước ASEAN.

Nước ta đã ban hành danh mục 825 mặt hàng thực hiện theo CEPT. Trước mắt thuế nhập khẩu được giảm xuống dưới 60%. Những mặt hàng có thuế suất cao hơn 60% sẽ được chuyển sang thuế tiêu thụ đặc biệt để thu phần chênh lệch.

Như vậy, thuế xuất, nhập khẩu ngày càng tỏ rõ vai trò cầu nối kinh tế nội địa với kinh tế thế giới và ảnh hưởng lớn đến các vấn đề kinh tế đối ngoại của Nhà nước ta.

Chương VI

THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP

I. KHÁI NIỆM VỀ THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP

Ở nước ta thuế nông nghiệp được ban hành năm 1951 theo Lệnh của Chủ tịch nước và đã nhiều lần sửa đổi, bổ sung. Thuế suất giảm từ 20% (1951), 17% (1958), 15% sản lượng năm 1970 xuống còn 10% theo Pháp lệnh thuế nông nghiệp ban hành năm 1983, khoảng các năm 1986 - 1990 tỷ lệ này còn 6,7% sản lượng bình quân.

Ngay từ lúc mới ban hành, thuế nông nghiệp đã chiếm một tỷ trọng lớn trong tính thu thuế vào ngân sách Nhà nước. Hơn nữa, nó còn được xem như một công cụ quản lý kinh tế vĩ mô đối với hoạt động sản xuất nông nghiệp và nông thôn. Tuy nhiên Pháp lệnh thuế nông nghiệp năm 1983 có nhược điểm là:

- Thu gộp cả thuế sử dụng đất, thuế doanh thu và thuế lợi tức. Điều này không phù hợp với nền kinh tế sản xuất hàng hoá hiện nay.

- Các tính thuế chưa khuyến khích đầu tư thâm canh phát triển nông nghiệp toàn diện. Vì vậy, tại kỳ họp Quốc hội khoá IX, Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp đã được Chủ tịch nước thông qua và công bố ngày 20/7/1993.

Thuế sử dụng đất nông nghiệp là loại thuế đánh trên việc sử dụng đất đai vào sản xuất nông nghiệp.

II. ĐỐI TƯỢNG NỘP THUẾ

II.1. Đất chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp

Đất chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp gồm:

- Đất trồng trọt là đất trồng cây hàng năm, đất trồng cây lâu năm, đất trồng cỏ.
- Đất mặt nước nuôi trồng thủy sản.
- Đất trồng rừng.

II.2. Những loại đất không chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp

- Đất rừng tự nhiên.
- Đất trồng cỏ tự nhiên chưa giao cho tổ chức, cá nhân nào sử dụng.
- Đất để ở, để xây dựng công trình thuộc diện chịu thuế nhà, đất.
- Đất làm giao thông, thủy lợi sử dụng chung cho cả cánh đồng.
- Đất chuyên dùng là đất được xác định vào mục đích không phải là sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp và làm nhà ở.

Đất do Chính phủ, UBND các cấp thực hiện cho thuê đối với các hộ gia đình, cá nhân và tổ chức.

II.3. Đối tượng nộp thuế

Tổ chức cá nhân sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp có nghĩa vụ nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp. Cụ thể bao gồm:

- Các hộ gia đình nông dân, hộ tư nhân và cá nhân.
- Các tổ chức, cá nhân sử dụng đất nông nghiệp thuộc quyền đất dành cho nhu cầu công ích xã hội.
- Các doanh nghiệp nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản, bao gồm nông trường, lâm trường, xí nghiệp, trạm trại, các doanh nghiệp khác, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, đơn vị lực lượng vũ trang, tổ chức xã hội và các đơn vị sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp và nuôi trồng thủy sản.

III. CĂN CỨ TÍNH THUẾ

Căn cứ tính thuế sử dụng đất nông nghiệp bao gồm:

- Diện tích tính thuế.
- Hạng đất tính thuế.
- Định suất thuế.

III.1. Diện tích tính thuế

Diện tích tính thuế của từng hộ là diện tích đất thực tế sử dụng được ghi trong sổ địa chính Nhà nước hoặc kết quả đo đạc được cơ quan quản lý ruộng đất có thẩm quyền xác nhận. Trường hợp địa phương chưa lập sổ địa chính và xác nhận

đo đạc chưa chính xác, chưa có xác nhận của cơ quan quản lý ruộng đất có thẩm quyền, thì diện tích tính thuế là diện tích ghi trong tờ khai của hộ nộp thuế.

Trong trường hợp đặc biệt ở những nơi chưa kịp giao đất theo Nghị định 64/1993/NĐ-CP ngày 27-9-1993 của Chính phủ, hợp tác xã, tập đoàn sản xuất thực hiện giao khoán cho các hộ gia đình nông dân và hộ tư nhân, diện tích tính thuế của mỗi hộ do hộ tự kê khai và có xác nhận của người đứng đầu của hợp tác xã hoặc tập đoàn sản xuất nông nghiệp.

- Diện tích tính thuế của từng thửa ruộng là diện tích thực sử dụng, được giao cho từng hộ nộp thuế cho phù hợp với diện tích ghi trong sổ địa chính hoặc trong tờ khai của chủ hộ.

- Cơ quan quản lý đất đai các cấp trong phạm vi quyền hạn quy định, có trách nhiệm với cơ quan thuế xác định diện tích tính thuế trong địa phương mình.

III.2. Hạng đất tính thuế

Việc phân hạng đất tính thuế được thực hiện theo quy định tại Nghị định số 377/ 1993/NĐ - CP ngày 25-10-1993 của Chính phủ.

III.3. Định suất thuế

Định suất 1 năm tính bằng kg thóc trên 1 ha của từng hạng đất sau:

a) Đối với đất trồng cây hàng năm, đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản:

Hạng đất	Định suất thuế
1	550
2	460
3	370
4	280
5	180
6	50

b) Đối với đất trồng cây lâu năm:

Hạng đất	Định suất thuế
1	650
2	550
3	400
4	200
5	50

- Đối với cây ăn quả lâu năm trồng trên đất trồng cây hàng năm chịu mức thuế cao:

Bằng 1/3 thuế sử dụng đất trồng cây hàng năm cùng hạng nếu thuộc đất hạng 1, hạng 2 và hạng 3.

Bằng thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc đất hạng 4, hạng 5 và hạng 6.

c) Đối với đất trồng các loại cây lâu năm thu hoạch 1 lần, chịu mức thuế bằng 4% giá trị sản lượng khai thác.

IV. MIỄN THUẾ VÀ GIẢM THUẾ

IV.1. Các trường hợp được miễn thuế

- Miễn thuế cho đất đồi trọc dùng vào sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, đất trồng rừng phòng hộ và rừng đặc dụng.

- Miễn thuế cho đất trồng cây lâu năm chuyển sang trồng lại mới và đất trồng cây hàng năm chuyển sang trồng cây lâu năm, cây ăn quả trong thời gian xây dựng cơ bản và cộng thêm 3 năm từ khi có thu nhập.

- Đất khai hoang là đất chưa bao giờ được dùng vào sản xuất hoặc đã bị bỏ hoang ít nhất 5 năm tính đến thời điểm khai hoang đưa vào sản xuất, nếu trồng cây hàng năm miễn thuế 5 năm (trồng cây trên đất khai hoang ở miền núi, đầm lầy và lấn biển được miễn thuế 7 năm), nếu trồng cây lâu năm được miễn thuế trong thời gian xây dựng cơ bản và cộng thêm 3 năm kể từ khi bắt đầu có thu hoạch (trồng trên đất khai hoang ở miền núi, đầm lầy và lấn biển được cộng thêm 6 năm), nếu trồng các loại cây lâu năm thu hoạch 1 lần thì kể từ khi bắt đầu có thu hoạch mới phải nộp thuế bằng 4% giá trị sản lượng thu hoạch.

- Đất bãi bồi ven sông, ven biển, đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản dùng vào sản xuất được ngay, đất do đốt nương rẫy để sản xuất sẽ không được coi là đất khai hoang và không được miễn thuế.

- Đất khai hoang bằng nguồn vốn cấp phát của ngân sách Nhà nước dùng vào sản xuất nông nghiệp, nếu trồng cây hàng năm ở miền núi, đầm lầy và lấn biển được miễn thuế 3 năm kể cả trồng lại mới (trừ cây lấy gỗ) được miễn thuế trong thời hạn xây dựng cơ bản và cộng thêm 1 năm (ở miền núi, đầm lầy và lấn biển được cộng thêm 2 năm).

- Trường hợp hết hạn miễn thuế nói trên mà hộ nộp thuế còn khó khăn thì được xét giảm đến 50% số thuế phải nộp trong thời gian tiếp theo, nhưng toàn bộ thời gian miễn thuế không quá thời hạn nói trên.

- Việc miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp cho hộ gia đình di chuyển đến vùng kinh tế mới được quy định như sau:

+ Đất được giao phải khai hoang để sản xuất nông nghiệp được miễn thuế như trên và cộng thêm 2 năm.

+ Đất được giao là đất đang sản xuất nông nghiệp, nếu dùng vào trồng cây hàng năm thì được miễn thuế 3 năm kể từ ngày nhận đất, nếu dùng vào trồng cây lâu năm thì được miễn theo quy định trên và cộng thêm 2 năm.

- Việc miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp cho hộ nông dân sản xuất ở vùng cao, miền núi, biên giới và hải đảo và các hộ nông dân thuộc dân tộc thiểu số mà sản xuất và đời sống còn nhiều khó khăn được quy định cụ thể đối với các trường hợp sau:

+ Hộ sản xuất ở sườn núi cao, hải đảo, đất liền, ruộng bậc thang không thể cấy lúa trâu, bò.

+ Hộ nông dân thuộc dân tộc thiểu số sống trên sườn núi cao và vùng sâu, vùng xa hẻo lánh.

+ Hộ nông dân thuộc dân tộc thiểu số ở các vùng khác mà đời sống lại khó khăn như gặp tai nạn bất ngờ, gia đình thương binh, liệt sĩ, có công với cách mạng ngoài diện quy định.

- Việc miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp cho hộ nông dân là người tàn tật, già yếu không nơi nương tựa được quy định như sau:

+ Chủ hộ là người trong độ tuổi lao động nhưng bị tàn tật, già yếu không còn khả năng lao động.

+ Người tàn tật già yếu sống độc thân không nơi nương tựa.

Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp cho hộ nộp thuế có thương binh hạng 1/4 và 2/4, bệnh binh hạng 1/3 và 2/3.

- Hộ gia đình liệt sĩ được miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp là hộ có người hưởng trợ cấp sinh hoạt phí nuôi dưỡng theo quy định hiện hành.

IV.2. Giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp

- Giảm tối đa không quá 50% số thuế ghi thu cho hộ nông dân sản xuất ở vùng cao, miền núi, hải đảo, biên giới, các hộ nông dân thuộc dân tộc thiểu số mà sản xuất và đời sống còn khó khăn ngoài đối tượng trên.

- Giảm tối đa 50% số thuế ghi thu cho hộ gia đình thương binh, liệt sĩ, bệnh binh có đời sống khó khăn.

Diện tích xét giảm theo miễn thuế của mỗi hộ là diện tích đất canh tác.

Trường hợp do thiên tai, dịch họa làm mùa màng bị thiệt hại, thuế sử dụng đất nông nghiệp được giảm hoặc miễn cho từng hộ nộp thuế thì từng vụ sản xuất như sau:

- + Thiệt hại từ 10% đến 20%: giảm thuế tương ứng với mức thiệt hại.
- + Thiệt hại từ 20% đến 30%: giảm thuế 60%
- + Thiệt hại từ 30% đến 40%: giảm thuế 80%
- + Thiệt hại từ 40% trở lên: miễn thuế 100%.

Tỷ lệ thiệt hại được ấn định trên cơ sở lấy sản lượng thu hoạch thực tế từng vụ so với sản lượng tính theo năng suất tham khảo khi phân hạng tính thuế.

- Chủ tịch UBND tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quyết định giảm thuế, miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp theo đề nghị của Cục trưởng Cục Thuế.

V. NHỮNG QUAN ĐIỂM VỀ THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP

1. Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp của Nhà nước ta là Luật thuế nuôi súc dân, luôn thực hiện điều chỉnh giảm thuế cho nông dân.

2. Về kinh tế, thuế sử dụng đất nông nghiệp phải khuyến khích nông dân ra sức phát triển sản xuất nông nghiệp theo hướng:

- Đẩy mạnh thâm canh, tăng năng suất, tăng vụ, chuyển dịch cây trồng có hiệu quả.

- Tận dụng đất đai, khai thác đất đồi núi trọc, đầm lầy, bãi bồi, đất ở vùng cao, miền núi... đưa vào sản xuất.

- Góp phần thúc đẩy sản xuất nông nghiệp phát triển, tạo ra sản phẩm hàng hoá nông nghiệp, đặc biệt là lương thực, nguyên liệu cho công nghiệp và nguồn hàng cho xuất khẩu.

- Từng bước cải thiện và nâng cao đời sống của nông dân, tạo công ăn việc làm, mở rộng thị trường nông thôn.

3. Về xã hội, thuế sử dụng đất nông nghiệp phải đảm bảo công bằng về nghĩa vụ nộp thuế và sử dụng đất vào các mục đích khác.

4. Thuế sử dụng đất nông nghiệp phải góp phần tăng cường quản lý quỹ đất nông nghiệp vào các mục đích khác.

5. Thuế sử dụng đất nông nghiệp phải bảo đảm đơn giản, dễ hiểu, dễ làm, dễ kiểm tra.

Tại kỳ họp lần thứ 3 Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam khoá XI ngày 17 tháng 6 năm 2003 đã quyết định: Miễn hoàn toàn thuế sử dụng đất nông nghiệp trong hạn mức cho hộ nông dân và giảm 50% thuế đối với diện tích vượt hạn mức trong kỳ hạn từ năm thuế 2003 đến năm thuế 2010.

Chương VII

THUẾ THU TRÊN TÀI SẢN

Thuế thu trên tài sản ở Việt Nam bao gồm các loại thuế:

- Thuế tài nguyên.
- Thuế nhà đất.
- Thu trên vốn ngân sách Nhà nước.

A. THUẾ TÀI NGUYÊN

I. KHÁI NIỆM VỀ THUẾ TÀI NGUYÊN

Thuế tài nguyên là một loại thuế gián thu đánh vào các hoạt động khai thác tài nguyên thiên nhiên.

Lý do đánh thuế tài nguyên là:

- Tài nguyên thiên nhiên thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước thống nhất quản lý. Việc đánh thuế nhằm bảo vệ tiềm năng vật chất và bảo vệ môi trường của đất nước.
- Tài nguyên thiên nhiên không phải là vô hạn. Nếu thiếu sự chỉ đạo thống nhất của Nhà nước về khai thác, bồi dưỡng và tái tạo thì nguồn tài nguyên sẽ nhanh chóng bị cạn kiệt.
- Phải có chế độ thu mang tính pháp lý cao để tập trung thu nhập ổn định vào trong tay Nhà nước từ các hoạt động khai thác tài nguyên thiên nhiên.

Ở Việt Nam, ngày 30/3/1990 Hội đồng Nhà nước đã ban hành Pháp lệnh thuế tài nguyên và sau đó được sửa đổi vào năm 1998. Tại phiên họp thứ 9 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội, ngày 16 tháng 4 năm 1998, Pháp lệnh thuế tài nguyên (sửa đổi) được thông qua.

II. NỘI DUNG THUẾ TÀI NGUYÊN

II.1. Đối tượng nộp thuế

- Mọi tổ chức, cá nhân, thuộc các thành phần kinh tế, không phân biệt ngành nghề, hình thức khai thác, có địa điểm cố định hay lưu động, hoạt động thường xuyên hay không thường xuyên, tổ chức, cá nhân trong nước hay nước ngoài có khai thác tài nguyên thiên nhiên của nước Việt Nam.

- Bên Việt Nam tham gia liên doanh với nước ngoài theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam mà góp vốn pháp định bằng các nguồn tài nguyên thì doanh nghiệp liên doanh không phải nộp thuế tài nguyên đối với số tài nguyên mà bên Việt Nam dùng để góp vốn pháp định.

II.2. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế tài nguyên là sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác, giá tính thuế và thuế suất. Công thức tính như sau:

$$\text{Thuế tài nguyên} = \frac{\text{Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác}}{\text{Giá tính thuế}} \times \text{Thuế suất}$$

a. Giá tính thuế

- Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên tại nơi khai thác.

- Trường hợp tài nguyên khai thác chưa có giá bán thì giá tính thuế do Chính phủ quy định.

- Giá nước thiên nhiên dùng để sản xuất thủy điện là giá bán điện thương phẩm.

b. Thuế suất

TT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất %
1	Khoáng sản kim loại (trừ vàng và đất hiếm)	1 - 5
	- Vàng	2 - 6
	- Đất hiếm	3 - 8
2	Khoáng sản không kim loại (trừ đá quý và than)	1 - 5
	- Đá quý	3 - 8
	- Than	1 - 3
3	Dầu mỏ	6 - 25
4	Khí đốt	0 - 10
5	Sản phẩm rừng thiên nhiên	
	a. Gỗ các loại (trừ gỗ cảnh, ngọn)	10 - 40
	- Gỗ cảnh, ngọn	1 - 5
	b. Dược liệu (trừ trầm hương, ba kích, kỳ nam)	5 - 15
	- Trầm hương, ba kích, kỳ nam	20 - 25
	c. Các loại sản phẩm rừng thiên nhiên khác	5 - 20
6	Thủy sản tự nhiên (trừ hải sâm, bào ngư, ngọc trai)	1 - 2
	- Hải sâm, bào ngư, ngọc trai	6 - 10
7	Nước thiên nhiên (trừ nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp)	0 - 5
	- Nước thiên nhiên dùng vào sản xuất thủy điện	0 - 2
	- Nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp.	2 - 10
8	Tài nguyên thiên nhiên khác (trừ yến sào)	0 - 10
	- Yến sào	10 - 20

II.3. Hành thu

Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên có trách nhiệm:

1. kê khai, đăng ký với cơ quan thuế theo mẫu quy định trong thời gian chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày được phép hoạt động khai thác tài nguyên.

Trường hợp sát nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản hoặc có sự thay đổi trong hoạt động khai thác, thì tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải khai báo với cơ quan thuế chậm nhất là 5 ngày trước khi thực hiện các quyết định trên.

2. Chấp hành đầy đủ chế độ chứng từ, hóa đơn, sổ kế toán theo quy định của Nhà nước cho từng đối tượng.

3. Kê khai thuế tài nguyên phải nộp hàng tháng cho cơ quan thuế trong 10 ngày đầu của tháng tiếp theo, trường hợp trong tháng không phát sinh thuế tài nguyên, cơ sở khai thác tài nguyên vẫn phải kê khai và nộp tờ khai thuế cho cơ quan thuế. Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên phải kê khai đầy đủ, đúng mẫu tờ khai thuế và chịu trách nhiệm về tính chính xác của việc kê khai.

4. Cung cấp tài liệu, sổ sách kế toán, chứng từ hóa đơn theo yêu cầu của cơ quan thuế.

5. Nộp thuế tài nguyên đầy đủ, đúng hạn vào ngân sách Nhà nước theo đúng thông báo nộp thuế của cơ quan thuế. Thời hạn nộp thuế được ghi trong thông báo chậm nhất không được quá ngày 25 của tháng tiếp theo.

II.4. Giảm và miễn thuế tài nguyên

Được giảm và miễn thuế tài nguyên trong các trường hợp sau:

1. Dự án đầu tư thuộc đối tượng ưu đãi đầu tư quy định tại Luật khuyến khích đầu tư trong nước có khai thác tài nguyên (trừ dầu khí) được giảm tối đa 50% thuế tài nguyên trong 3 năm đầu kể từ khi bắt đầu khai thác.

2. Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên bị thiên tai, dịch họa, tai họa bất ngờ gây tổn thất đến số tài nguyên khai thác đã kê khai nộp thuế thì được xét miễn thuế đối với tài nguyên đã bị tổn thất.

3. Khai thác thủy sản ở vùng biển xa bờ bằng phương tiện có công suất lớn được miễn thuế tài nguyên trong 5 năm đầu và giảm 50% thuế tài nguyên trong 5 năm tiếp theo. Trường hợp còn gặp khó khăn thì tiếp tục được xét giảm thuế tài nguyên thêm từ 1 đến 5 năm nữa. Đối với các trường hợp đã tiến hành khai thác thủy sản ở vùng biển xa bờ trước ngày gặp nạn thì thời điểm tính miễn, giảm thuế được tính từ ngày gặp nạn và được tính đủ thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định.

4. Miễn thuế đối với sản phẩm rừng tự nhiên do cá nhân khai thác như gỗ cảnh, ngọn, củi, tre, nứa để trực tiếp phục vụ cho sinh hoạt hàng ngày.

5. Miễn thuế tài nguyên với nước thiên nhiên dùng vào sản xuất thủy điện đối với trường hợp sản xuất thủy điện không hòa vào mạng điện quốc gia.

6. Miễn thuế tài nguyên đối với đất được khai thác để san lấp, xây dựng công trình an ninh, quốc phòng, công trình mang ý nghĩa nhân đạo, từ thiện, xây dựng các công trình đê điều, thủy lợi, đường giao thông và sử dụng cho một số mục đích nhất định khác theo quy định của Chính phủ.

III. TÁC DỤNG CỦA THUẾ TÀI NGUYÊN

1. Thuế tài nguyên khuyến khích khai thác và sử dụng tài nguyên thiên nhiên hợp lý, tiết kiệm và có hiệu quả; hướng dẫn sử dụng tài nguyên có lợi cho toàn bộ nền kinh tế quốc dân, góp phần bảo vệ tài nguyên đất nước.

2. Đảm bảo cho ngân sách Nhà nước có nguồn thu ổn định để thực hiện các biện pháp bảo vệ, tái tạo, tìm kiếm, thăm dò các nguồn tài nguyên thiên nhiên của đất nước.

3. Phản ánh đúng chi phí sản xuất của các đơn vị khai thác và sử dụng tài nguyên, bảo đảm công bằng giữa những đơn vị này với những đơn vị sản xuất kinh doanh khác trong nền kinh tế quốc dân.

B. THUẾ NHÀ ĐẤT

IV. KHÁI NIỆM VỀ THUẾ NHÀ ĐẤT

Thuế nhà đất là thuế thu đối với nhà và đất ở, đất xây dựng công trình.

Hiện nay Nhà nước ta tạm thời chưa thu thuế nhà.

- Đất ở: là đất thuộc khu dân cư ở các thành thị và nông thôn, gồm: đất đã xây cất nhà (kể cả mặt sông, hồ, ao, kênh rạch làm nhà nơi cố định); đất làm vườn, làm ao, làm đường đi, làm sân bay hay bỏ trống quanh nhà, trừ diện tích đất đã nộp thuế nông nghiệp, kể cả đất đã được cấp giấy phép nhưng chưa xây dựng nhà ở.

- Đất xây dựng công trình: là đất xây dựng công trình công nghiệp, khoa học kỹ thuật, giao thông, thủy lợi, nuôi trồng thủy sản, văn hóa, xã hội, dịch vụ, quốc phòng an ninh và các khoản đất phụ thuộc (diện tích ao, hồ, trồng cây bao quanh công trình kiến trúc), không phân biệt công trình đã xây dựng xong hay chưa hoặc đất đã được cấp giấy phép nhưng chưa xây dựng hoặc dùng làm bãi chứa vật tư, hàng hoá...

Đất ở và đất xây dựng công trình không phân biệt đất có giấy phép hay không có giấy phép sử dụng đều phải nộp thuế đất.

V. NỘI DUNG THUẾ NHÀ ĐẤT

V.1. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế đất là tất cả các tổ chức, cá nhân có quyền sử dụng hoặc trực tiếp sử dụng đất ở, đất xây dựng công trình. Cụ thể:

- Tổ chức, cá nhân có quyền sử dụng hợp pháp đất ở, đất xây dựng công trình.
- Tổ chức, cá nhân uỷ quyền quản lý đất.
- Tổ chức, cá nhân đang quản lý đất bị tịch thu.
- Cán bộ, viên chức nhà nước được mua nhà đất hoá giá, được cấp đất.
- Các tổ chức, cá nhân có nhà đất cho thuê.
- Cơ quan, xí nghiệp, đơn vị vũ trang phân phối nhà đất cho cán bộ, công nhân viên của mình.
- Trường hợp có sự tranh chấp đất hoặc chưa xác định được quyền sử dụng đất kể cả trường hợp lấn chiếm trái phép, thì tổ chức, cá nhân đang trực tiếp sử dụng đất phải nộp thuế đất, Việc nộp thuế đất này không có nghĩa thừa nhận tính hợp pháp về quyền sử dụng đất.
- Tổ chức đại diện cho bên Việt Nam dùng đất góp vốn liên doanh với nước ngoài.
- Cơ quan ngoại giao, tổ chức quốc tế, người nước ngoài sử dụng đất ở, đất xây dựng công trình, trừ Điều ước quốc tế mà Việt Nam ký kết hoặc tham gia có quy định khác.

V.2. Không thu thuế đất ở, đất xây dựng công trình đối với các loại đất sau:

- Đất sử dụng vì lợi ích công cộng, phúc lợi xã hội hoặc từ thiện chung, không vì mục đích kinh doanh hoặc để ở như: đất làm đường, cầu cống, công viên, sân vận động, đê, công trình thủy lợi, trường học, bệnh viện, nghĩa trang...
- Đất chuyên dùng vào việc thờ cúng chung các tôn giáo, đình, chùa, đền, miếu nhà thờ chung, các di tích lịch sử. Riêng đền, miếu, nhà thờ tư vẫn phải nộp thuế.

Những loại đất nêu trên nếu sử dụng vào mục đích kinh doanh hoặc để ở thì phải nộp thuế nhà đất.

V.3. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế là diện tích đất, hạng đất và mức thuế trên một đơn vị diện tích.

a) Đối với đất thuộc thành phố, thị xã, thị trấn (gọi chung là đô thị)

+ Diện tích đất bao gồm:

Diện tích mặt đất xây nhà ở, xây công trình, diện tích đường đi lại, diện tích sân, diện tích bao quanh nhà, bao quanh công trình, diện tích ao hồ, diện tích để trống trong phạm vi được phép sử dụng.

+ Hạng đất và mức thuế:

Hạng đất căn cứ vào loại đô thị, loại đường phố, vị trí đất.

Mức thuế sẽ căn cứ vào hạng đất.

Bảng phân loại các bậc thuế như sau:

Loại đô thị	Loại đường phố	Bậc thuế theo vị trí đất (số lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp)			
		Vị trí 1	Vị trí 2	Vị trí 3	Vị trí 4
Loại I	1	32	28	23	17
	2	30	26	21	14
	3	27	23	18	12
	4	25	21	16	9
Loại II	1	30	26	21	14
	2	27	23	18	12
	3	25	21	16	9
	4	22	18	13	8
Loại III	1	26	22	17	11
	2	25	21	16	10
	3	23	19	14	8
	4	21	17	12	7
Loại IV	1	19	17	13	8
	2	18	16	11	7
	3	17	14	9	6
	4	14	11	7	5
Loại V	1	13	11	9	7
	2	12	10	8	6
	3	11	8	7	5
Thị trấn	1	13	11	8	5
	2	11	8	5	3

* Loại đô thị: Theo xếp loại của Chính phủ, các đô thị của nước ta được chia thành 5 loại (gồm 76 đô thị).

- Loại I: Thành phố Hồ Chí Minh, Hà Nội, Hải Phòng, Đà Nẵng.

- Loại II: Huế, Cần Thơ, Biên Hoà (3 đô thị).

- Loại III: Nha Trang, Nam Định, Quy Nhơn, Vũng Tàu, Long Xuyên, Đà Lạt, Thái Nguyên, Vinh, Mỹ Tho, Hòn Gai, Phan Thiết, Cẩm Phả, Buôn Mê Thuột, Vĩnh Long, Sóc Trăng, Thanh Hoá, Cà Mau, Bạc Liêu, Việt Trì, Phan Rang, Pleiku, Hoà Bình, Rạch Giá, Thái Bình, Yên Bái, Tuy Hoà, Cao Lãnh, Hải Dương, Châu Đốc, Sa Đéc, Tân An, Bắc Giang, Uông Bí, Trà Vinh, Tam Kỳ (35 đô thị).

- Loại IV: Bến Tre, Thủ Dầu Một, Hà Đông, Đông Hà, Quảng Ngãi, Sơn Tây, Tây Ninh, Bắc Ninh, Kon Tum, Sơn La, Lạng Sơn, Ninh Bình, Cao Bằng, Vĩnh Yên, Tuyên Quang, Birm Sơn, Kiến An, Hội An, Lai Châu, Đồng Hới, Quảng Trị, Hà Tĩnh, Hà Giang, Lào Cai (24 đô thị).

- Loại V: Vĩnh An, Tam Điệp, Phú Thọ, Đồ Sơn, Hà Nam, Vị Thanh, Gò Công, Sầm Sơn, Sông Công, Hưng Yên (10 đô thị).

* Vị trí đất: Mỗi loại đường được xếp theo 4 vị trí đất.

Vị trí 1: Đất ở mặt tiền.

Vị trí 2: Đất ở ngõ, hẻm có điều kiện sinh hoạt thuận lợi.

Vị trí 3: Đất của hộ độc lập nhưng phải đi qua nhà mặt tiền, đất ở ngõ, hẻm kém hơn vị trí số 2 (xe 3 gác không vào được).

Vị trí 4: Đất ở ngõ, hẻm nhánh và các vị trí còn lại.

b) Đối với đất thuộc vùng nông thôn

- Diện tích đất tính thuế: Là toàn bộ diện tích đất thực tế quản lý, sử dụng không thuộc diện nộp thuế nông nghiệp. Việc xác định diện tích tính thuế ở nông thôn căn cứ vào Sổ Địa chính Nhà nước.

- Hạng đất để tính thuế đất là cùng hạng đất nông nghiệp trong vùng.

- Mức thuế đất:

+ Vùng núi: Mức thuế đất bằng mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng.

+ Vùng trung du: Mức thuế đất bằng 1,5 lần mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng.

+ Vùng đồng bằng: Mức thuế đất bằng 2 lần mức thuế nông nghiệp cùng hạng đất trong vùng.

V.4. Giảm thuế, miễn thuế đất

V.4.1. Miễn thuế đất

Trong các trường hợp sau được áp dụng miễn thuế đất:

- Đất xây dựng trụ sở, cơ quan hành chính sự nghiệp, tổ chức xã hội, công trình văn hoá, đất dùng vào mục đích an ninh, quốc phòng (nếu dùng vào kinh doanh, để ở thì phải nộp thuế).
- Đất thuộc vùng rừng núi, rẻo cao được miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp, vùng định canh, định cư.
- Đất ở vùng kinh tế mới được miễn thuế đất trong 5 năm đầu kể từ ngày đến ở.
- Đất ở của gia đình thương binh 1/4, 2/4, gia đình liệt sĩ.
- Đất ở của người tàn tật, vị thành niên, người già không nơi nương tựa.

V.4.2. Giảm thuế

Đối với đối tượng có khó khăn về kinh tế do thiên tai, dịch hoạ, tai nạn bất ngờ thì được xét giảm thuế.

- Nếu thiệt hại từ 20% đến 50% tổng giá trị tài sản được xét giảm thuế đất 50%.
- Nếu thiệt hại trên 50% được xét miễn thuế đất.

V.5. Hành thu

Tổ chức, cá nhân đang trực tiếp sử dụng đất có trách nhiệm kê khai tình trạng đất cho cơ quan thuế.

VI. TÁC DỤNG CỦA THUẾ NHÀ, ĐẤT

1. Hướng dẫn sử dụng đất hợp lý, tiết kiệm.
2. Tạo nguồn thu ổn định cho ngân sách Nhà nước.
3. Phản ánh đúng, đủ chi phí sản xuất, đảm bảo sự công bằng giữa các đơn vị kinh doanh.
4. Bảo vệ môi trường sống.

C. THU TRÊN VỐN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

VII. KHÁI NIỆM

Thu trên vốn ngân sách Nhà nước là khoản thu tính trên số vốn ngân sách Nhà nước cấp hoặc có nguồn gốc từ ngân sách Nhà nước.

Thu trên vốn ngân sách Nhà nước nhằm khuyến khích sử dụng hiệu quả vốn ngân sách Nhà nước cấp và đảm bảo sự công bằng giữa các thành phần kinh tế, tạo sự cạnh tranh lành mạnh, bình đẳng giữa các doanh nghiệp trong nước.

Ngày 24/01/1991, Hội đồng Bộ trưởng (nay là Chính phủ) ban hành chế độ “Thu về sử dụng vốn ngân sách Nhà nước”.

VIII. NỘI DUNG

VIII.1. Đối tượng nộp thuế

- Các tổ chức sản xuất, kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập có sử dụng vốn ngân sách Nhà nước.

- Công ty xổ số, bảo hiểm, ngân hàng, cửa hàng kinh doanh vàng bạc quốc doanh có sử dụng vốn ngân sách.

- Các đơn vị làm kinh tế thuộc lực lượng vũ trang, các hội quần chúng, đoàn thể, cơ quan hành chính sự nghiệp có sử dụng vốn ngân sách Nhà nước.

VIII.2. Đối tượng tính thuế

Đó là tổng số ngân sách Nhà nước cấp trực tiếp và vốn có nguồn gốc từ ngân sách Nhà nước.

a) Vốn ngân sách Nhà nước cấp trực tiếp gồm:

- Vốn ngân sách Nhà nước cấp ban đầu.
- Vốn ngân sách Nhà nước cấp bổ sung.
- Vốn được tiếp quản từ chế độ trước.

b) Vốn có nguồn gốc từ ngân sách Nhà nước:

- Chênh lệch giá bán hàng hoá theo thoả thuận được để lại bổ sung vốn lưu động.

- Chênh lệch giá TSCĐ, vật tư, hàng hoá tồn kho qua các lần kiểm tra, điều chỉnh giá.
- Các khoản lợi nhuận, khấu hao cơ bản... phải nộp ngân sách Nhà nước được phép giữ lại để bổ sung vốn.
- Khấu hao cơ bản giữ lại của TSCĐ thuộc nguồn vốn ngân sách Nhà nước.
- Các nguồn vốn viện trợ (viện trợ của nhân dân, của tổ chức quốc tế, của Chính phủ).

VIII.3. Các loại vốn không thuộc đối tượng tính tiền thu về sử dụng vốn ngân sách

- Vốn bổ sung từ nguồn quỹ khuyến khích phát triển sản xuất hình thành từ lợi nhuận để lại (sau khi đã nộp thuế thu nhập).
- Vốn cố định thuộc nguồn vốn do doanh nghiệp tự vay, trả mà nguồn trả nợ lấy từ nguồn khấu hao của TSCĐ không thuộc nguồn vốn ngân sách Nhà nước cấp, hoặc lấy từ lợi nhuận để lại (sau khi nộp thuế thu nhập).
- Vốn tín dụng, vốn nhận liên doanh, liên kết.
- Vốn lưu động được hình thành từ nguồn khấu hao cơ bản của TSCĐ thuộc nguồn vốn doanh nghiệp tự bổ sung.
- Các khoản vốn khác ngoài phạm vi ngân sách cấp. Tạm thời chưa thu sử dụng vốn đối với các loại vốn ngân sách không tham gia vào quá trình sản xuất, kinh doanh ở các doanh nghiệp.

VIII.4. Phương pháp tính tiền thu về sử dụng vốn ngân sách Nhà nước

Tiền thu về sử dụng vốn ngân sách được tính trên tổng số vốn ngân sách cấp. Nhưng khoản vốn này biến động thường xuyên cho nên phải tính trên tổng số vốn bình quân tháng.

Công thức tính:

$$T_{NS} = V_{NS} \times T \times t_{NS} \text{ (đ)} \quad (1)$$

trong đó:

T_{NS} - tiền thu về sử dụng vốn ngân sách (đ)

V_{NS} - tổng số vốn ngân sách sử dụng bình quân trong kỳ (đ)

T- số tháng phải tính thuế

t_{NS} - tỷ lệ thu về sử dụng vốn ngân sách (%).

$$V_{NS} = V_{ĐK} + V_T - V_G \text{ (đ)} \quad (2)$$

trong đó:

$V_{ĐK}$ - tổng số vốn ngân sách đầu kỳ (đ)

V_T - tổng số vốn ngân sách tăng bình quân/tháng trong kỳ (đ)

V_G - tổng số vốn ngân sách giảm bình quân/tháng trong kỳ (đ).

Tổng số vốn ngân sách đầu kỳ là tổng số vốn ngân sách cuối kỳ trước.

Tổng số vốn ngân sách tăng trong kỳ gồm:

- Vốn ngân sách cấp thêm cho doanh nghiệp (vốn cố định, vốn lưu động, vốn xây dựng cơ bản hoàn thành).

- Vốn ngân sách điều động từ nơi khác đến.

- Vốn bổ sung từ chênh lệch giá hàng tồn kho.

- Chênh lệch tỷ giá.

- Các khoản bảo toàn vốn tính trên số vốn đã nhận của ngân sách.

$$\text{Tổng số vốn tăng bình quân/tháng trong kỳ} = \text{Tổng số vốn ngân sách tăng trong kỳ} \times \text{Số tháng phải tính tiền thu}$$

Tổng số vốn ngân sách giảm trong kỳ gồm:

- Số khấu hao cơ bản TSCĐ đã nộp ngân sách

- Chuyển vốn cho đơn vị khác

- Hoàn vốn cho ngân sách.

$$\text{Tổng số vốn giảm bình quân/tháng trong kỳ} = \text{Tổng số vốn ngân sách giảm trong kỳ} \times \text{Số tháng giảm không tính tiền thu}$$

Số vốn tăng (giảm) vào tháng nào thì từ tháng sau mới phải tính hay không tính tiền thu (tức là số tháng tính toán là số nguyên).

Ví dụ: Tính tiền thu về sử dụng vốn ngân sách:

Doanh nghiệp nhà nước ABC trong năm 1999 có số vốn ngân sách Nhà nước đầu năm là 4.900 triệu đồng. Tỷ lệ thu trên vốn là 0,3%/tháng. Tình hình tăng giảm vốn ngân sách tại doanh nghiệp như sau:

Đơn vị tính: 1.000 đ

Tháng	Vốn NSNN tăng do			Vốn NSNN giảm do		
	Cấp thêm	Bảo toàn	Cộng	Điều đi	Nộp khấu hao cơ bản	Cộng
3	100.000	-	100.000	-	-	-
5	20.000	40.000	60.000	-	30.000	30.000
10	-	10.000	10.000	-	12.000	12.000
12	-	50.000	50.000	70.000	32.000	102.000
Cộng	120.000	100.000	220.000	70.000	74.000	144.000

Bài giải:

$$\begin{array}{ccccccc}
 \text{Tiền thu về sử dụng vốn NSNN năm 1999} & = & \text{Tổng số vốn ngân sách bình quân năm 1999} & \times & \text{Số tháng phải tính} & \times & \text{Tỷ lệ thu về sử dụng vốn ngân sách năm 1999} \\
 (1) & & (2) & & (3) & & (4)
 \end{array}$$

Thành phần (3) = 12 tháng

Thành phần (4) = 0,3%/tháng

Ta tính toán thành phần (2):

$$\begin{aligned}
 \text{Tổng số vốn tăng bình quân/tháng} &= \frac{10 \text{ tr} \times 9 \text{ tháng}}{12 \text{ tháng}} + \frac{60 \text{ tr} \times 7 \text{ tháng}}{12} \times \frac{10 \text{ tr} \times 2}{12} \\
 &= 7,5 \text{ tr} + 35 \text{ tr} + 1,667 \text{ tr} = 44,167 \text{ tr. đ}
 \end{aligned}$$

$$\text{Tổng số vốn giảm bình quân/tháng} = \frac{30 \text{ tr} \times 7}{12} + \frac{12 \text{ tr} \times 2}{12} = 19,500 \text{ tr. đ}$$

Do đó thành phần (2) được tính:

$$(2) = 4.900 \text{ tr. đ} + 44,167 \text{ tr. đ} - 19,500 \text{ tr. đ} = 4.924,667 \text{ tr. đ}$$

Vậy số tiền thu trên vốn ngân sách năm 1999 của doanh nghiệp ABC:

$$(1) = 4.924,667 \text{ tr. đ} \times 12 \text{ th} \times 0,3\%/\text{th} = 177,288012 \text{ tr. đ}$$

Chú ý: Số vốn ngân sách Nhà nước tăng giảm vào tháng 12/1999 được tính toán thuế vốn ngân sách Nhà nước vào tháng 1/2000.

VIII.5. Chế độ miễn giảm thu

a) Miễn thu cho các trường hợp sau:

- Tài sản cố định đang trong giai đoạn vận hành thử theo chế độ.
- Tài sản cố định và tài sản lưu động thuộc vốn dự trữ của Nhà nước giao cho xí nghiệp quản lý.
- Tài sản cố định thuộc kết cấu hạ tầng không có khả năng thu hồi vốn (đường, cầu, đê...).
- Tài sản cố định và tài sản lưu động ứ đọng chờ thanh lý.

b) Được xét giảm thu trong các trường hợp sau:

- Đơn vị nộp thu về sử dụng vốn gặp khó khăn khách quan trong sản xuất, kinh doanh, nếu nộp tiền thu về sử dụng vốn mà bị lỗ thì được xét giảm thu sử dụng vốn tương ứng với số lỗ do nguyên nhân khách quan.
- Đơn vị nộp thu về sử dụng vốn bị thiệt hại do thiên tai, dịch họa hoặc tai nạn bất ngờ.

VIII.6. Hành thu

- Từ ngày 10 đến ngày 20 hàng tháng phải nộp tờ khai nộp tiền "thu về vốn sử dụng ngân sách".

- Đơn vị giữ tờ khai cho cơ quan thuế đồng thời làm giấy nộp tiền và lập ủy nhiệm chi nộp trực tiếp vào ngân sách Nhà nước. Số tiền "thu về sử dụng vốn ngân sách" phát sinh trong tháng phải nộp vào ngân sách Nhà nước chậm nhất là vào ngày 05 tháng sau.

Hàng quý và cả năm, căn cứ vào số liệu về vốn, đơn vị quyết toán với cơ quan thuế về số tiền "thu về sử dụng vốn ngân sách". Nếu nộp thiếu phải nộp thêm, nếu nộp thừa thì được dùng để tạm nộp cho kỳ sau hoặc được truy hoàn trực tiếp.

Các tài liệu làm căn cứ để xác định số vốn ngân sách bình quân trong kỳ, gồm:

- Chứng từ về những biến động vốn trong kỳ.
- Báo cáo kế toán có liên quan đến tình hình quản lý và sử dụng vốn ngân sách tại đơn vị.

- Bản quyết toán số tiền “thu về sử dụng vốn ngân sách”.
- Bảng cân đối kế toán, bản giải trình về kết quả sản xuất, kinh doanh năm.
- Biên bản kiểm tra số liệu kế toán năm.

IX. TÁC DỤNG CỦA THU TRÊN VỐN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

1. Quản lý chặt chẽ đồng vốn mà Nhà nước giao cho xí nghiệp sử dụng, khuyến khích các xí nghiệp quốc doanh sử dụng vốn tiết kiệm, có hiệu quả.
2. Tạo nguồn thu cho ngân sách Nhà nước.
3. Góp phần thực hiện công bằng giữa các thành phần kinh tế, tạo môi trường thuận lợi cho sự cạnh tranh lành mạnh trong toàn bộ nền kinh tế nước nhà hiện nay.

BIỂU THU VỀ SỬ DỤNG VỐN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

(Thông tư 13/TC/TCT ngày 28/02/1991)

STT	Ngành kinh tế	Tỷ lệ %/tháng
1	Công nghiệp nặng, điện năng	0,2
2	Khai thác mỏ, trong đó khai thác hầm lò	0,2
3	Luyện kim	0,3
4	Cơ khí sản xuất tư liệu sản xuất, trong đó cơ khí nông nghiệp	0,3 0,2
5	Cơ khí sản xuất tư liệu tiêu dùng	0,4
6	Sản xuất hoá chất cơ bản	0,3
7	Sản xuất phân bón, thuốc trừ sâu	0,2
8	Sản xuất xi măng	0,4
9	Sản xuất vật liệu xây dựng (trừ xi măng)	0,3
10	Xí nghiệp khảo sát thiết kế	0,2
11	Trồng rừng	0,2
12	Khai thác lâm sản, thủy sản	0,3
13	Xí nghiệp thi công xây lắp	0,3
14	Vận tải hành khách (ôtô)	0,4
15	Vận tải hàng hoá, hành khách (trừ ôtô)	0,3
16	Công nghiệp chế biến lâm, thủy sản	0,3
17	Công nghiệp chế biến lương thực xay xát	0,3
18	Công nghiệp nhẹ, công nghiệp thực phẩm và công nghiệp khác	0,4
	- Riêng: Sản xuất dược phẩm, trang thiết bị dụng cụ y tế, đồ dùng dạy học, dụng cụ thể thao	0,2
19	Nông trường, trạm máy kéo, xí nghiệp thủy nông cung ứng máy móc, thiết bị nông nghiệp... ngành nước	0,3
20	Cung ứng phân bón, thuốc trừ sâu	0,3
21	Cung ứng vật tư, dịch vụ du lịch, ăn uống, khách sạn, xuất bản, phát hành sách, phim, bưu điện	0,4
22	Thương nghiệp, xuất nhập khẩu, ngân hàng, bảo hiểm, xổ số, kinh doanh khác	0,5
	Riêng: Kinh doanh sách giáo khoa, đồ dùng dạy học, dụng cụ thể dục thể thao, phát hành sách, kinh doanh lương thực	0,2

(Căn cứ Quyết định số 110/TTg ngày 20/11/1992 của Thủ tướng Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điểm trong Nghị định 22/HĐBT ngày 24/1/1991).

BÀI TẬP

Doanh nghiệp A sử dụng 80%, doanh nghiệp B sử dụng 60% vốn NSNN. Tỷ lệ thu sử dụng vốn NSNN của cả hai doanh nghiệp đều 0,3%/tháng. Số vốn NSNN đầu năm 2000 của A là 18.250 tr. đ và của doanh nghiệp B là 21.325 tr. đ. Tình hình tăng giảm vốn NSNN của hai doanh nghiệp trong năm 2000 như sau:

Đơn vị tính: 1000 đồng

Tháng	Vốn ngân sách tăng				Vốn ngân sách giảm			
	NSNN cấp thêm		Bảo toàn vốn		NSNN điều đi		Nộp khấu hao cơ bản	
	A	B	A	B	A	B	A	B
1	65.000	-	-	18.000	-	-	-	-
4	46.000	78.000	21.000	36.000	16.000	-	-	14.000
6	-	34.000	-	26.000	-	25.000	22.320	18.460
8	27.000	17.000	24.000	-	24.150	25.170	16.750	-
10	23.000	-	19.000	31.000	-	-	-	23.120
12	84.000	39.000	32.000	38.000	16.460	19.750	52.000	59.415

Hãy tính tiền thu trên vốn ngân sách nhà nước năm 2000 của doanh nghiệp A và B.

Chương VIII

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. KHÁI NIỆM VÀ PHẠM VI ÁP DỤNG THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1.1. Khái niệm

Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là một loại thuế trực thu đánh vào lợi nhuận của các tổ chức và cá nhân kinh doanh.

Thuế TNDN góp phần thúc đẩy sản xuất kinh doanh phát triển và động viên một phần thu nhập của doanh nghiệp vào ngân sách Nhà nước, đảm bảo sự đóng góp công bằng, hợp lý giữa các tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh, cung ứng dịch vụ có thu nhập. Nghị quyết số 51/2001/QH10, kỳ họp thứ 10 và Luật của Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam số 09/2003/QH11, kỳ họp thứ 3 ngày 17 tháng 6 năm 2003 của Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam, Luật thuế TNDN thay cho Luật thuế lợi tức và có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2004.

1.2. Phạm vi áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp

Theo quy định hiện hành, những tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (gọi chung là cơ sở kinh doanh) dưới đây có thu nhập chịu thuế đều phải nộp thuế TNDN:

1. Các tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ:

- Doanh nghiệp Nhà nước, bao gồm cả doanh nghiệp Nhà nước hoạt động kinh doanh và doanh nghiệp Nhà nước hoạt động công ích.
- Công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, công ty hợp danh.
- Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp đồng, hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

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

- Các tổ chức chính trị, chính trị - xã hội, xã hội nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân và các đơn vị hành chính sự nghiệp có tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

- Hợp tác xã, tổ hợp tác.

- Doanh nghiệp tư nhân.

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

2. Cá nhân trong nước sản xuất, kinh doanh, dịch vụ:

- Cá nhân và nhóm cá nhân.

- Hộ cá thể.

- Cá nhân hành nghề độc lập: Bác sĩ, luật sư, kế toán, kiểm toán, họa sĩ, kiến trúc sư, nhạc sĩ và những người hành nghề độc lập khác.

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

- Hộ gia đình, cá nhân nông dân trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản, có đầy đủ hai điều kiện:

+ Giá trị sản phẩm hàng hóa trên 90.000.000 đ/năm và

+ Thu nhập trên 36.000.000 đ/năm thì phần thu nhập vượt trên 36.000.000 đ/năm phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ví dụ: Một hộ chăn nuôi lợn có giá trị sản phẩm hàng hóa 105.000.000 đ/năm và có thu nhập 58.000.000 đ/năm thì thuế TNDN phải nộp là:

$$(58.000.000 \text{ đ} - 36.000.000 \text{ đ}) \times 28\% = 6.160.000 \text{ đ/năm}$$

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

Công ty nước ngoài được coi là có thực hiện hoạt động kinh doanh thông qua cơ sở thường trú tại Việt Nam trong các trường hợp sau:

a) Công ty đó có tại Việt Nam: Trụ sở điều hành, văn phòng (trừ văn phòng đại diện thương mại không được phép kinh doanh theo pháp luật Việt Nam) nhà máy, xưởng sản xuất, kho giao nhận hàng hóa, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ

dầu hoặc khí đốt, địa điểm thăm dò hoặc khai thác tài nguyên thiên nhiên hay các thiết bị phục vụ cho việc thăm dò tài nguyên thiên nhiên.

b) Công ty đó có tại Việt Nam: địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt hoặc lắp ráp; các hoạt động giám sát xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp.

c) Công ty đó thực hiện việc cung cấp, dịch vụ (bao gồm cả dịch vụ tư vấn) ở Việt Nam thông qua nhân viên của công ty hay một đối tượng khác được công ty uỷ nhiệm thực hiện dịch vụ cho một dự án hay nhiều dự án.

d) Công ty đó có tại Việt Nam đại lý môi giới, đại lý hưởng hoa hồng hoặc bất kỳ một đại lý nào khác.

e) Công ty đó uỷ nhiệm cho một đối tượng tại Việt Nam có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty hoặc không có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên công ty nhưng có quyền thường xuyên đại diện cho công ty giao nhận hàng hoá, cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

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

4. Cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam như: cho thuê tài sản, cho vay vốn, chuyển giao công nghệ, góp vốn cổ phần, mua cổ phiếu, trái phiếu...

I.3. Đối tượng không thuộc diện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Hợp tác xã, tổ hợp tác, tổ chức kinh tế tập thể khác có thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản.

2. Hộ gia đình, cá nhân nông dân sản xuất nông nghiệp có giá trị sản lượng hàng hoá đến 90 triệu đồng/năm và thu nhập đến 36 triệu đồng/năm.

II. PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Thuế thu nhập DN = Thu nhập chịu thuế x Thuế suất thuế thu nhập của DN.

Thu nhập		Doanh thu tính		Chi phí hợp		Thu nhập chịu
chịu thuế	=	thu nhập chịu thuế	-	lý trong kỳ	+	thuế khác trong
		trong kỳ tính thuế		tính thuế		kỳ tính thuế

II.1. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tiền cung ứng dịch vụ (không có thuế giá trị gia tăng) bao gồm cả trợ giá, phụ thu phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

Ví dụ: Trên hoá đơn bán hàng của doanh nghiệp ABC thể hiện:

Giá bán : 2.000.000 đ

GTGT 10% : 200.000 đ

Giá thanh toán : 2.200.000 đ

Doanh nghiệp ABC có doanh thu tính thuế thu nhập 2.000.000 đ. Còn 200.000 đ là thuế của Nhà nước. Nếu cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên phần giá trị gia tăng, doanh thu để tính thuế thu nhập là giá bên mua thực thanh toán có cả thuế GTGT.

Ví dụ: Doanh nghiệp XYZ thuộc đối tượng tính thuế trực tiếp trên giá trị gia tăng. Doanh nghiệp XYZ chỉ được sử dụng hóa đơn thông thường. Trên hóa đơn thông thường phản ánh giá thanh toán là 2.200.000 đ thì đây cũng là doanh thu để tính thu nhập chịu thuế.

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

1. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là doanh thu của hàng hóa bán theo trả một lần, không bao gồm lãi trả chậm.
2. Đối với hàng hóa dịch vụ dùng để trao đổi, biếu tặng, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế theo giá bán của sản phẩm hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi biếu, tặng.
3. Đối với sản phẩm tự chế, tự dùng, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là chi phí để sản xuất ra sản phẩm đó.
4. Đối với gia công hàng hóa, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là tiền thu về gia công bao gồm cả tiền công, nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hóa.
5. Đối với hoạt động cho thuê tài sản, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền thu từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thu được.

6. Đối với hoạt động tín dụng, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là lãi tiền cho vay phải thu trong kỳ tính thuế.

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

Trong trường hợp cơ sở sản xuất, kinh doanh, dịch vụ có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra VNĐ theo tỷ giá mua, bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm thu ngoại tệ.

II.2. Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế

Theo Luật liên ngành, các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế bao gồm:

1. Chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng cho sản xuất kinh doanh. Mức khấu hao được căn cứ vào giá trị tài sản cố định và thời gian trích khấu hao. Cơ sở sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao theo chế độ để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Mức trích khấu hao tài sản cố định căn cứ theo quyết định 166-1999TC/QĐ/CSTC ngày 30/12/1999 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Trường hợp bên Việt Nam tham gia góp vốn pháp định hoặc góp vốn hợp doanh với bên nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất thì việc tính khấu hao phải đảm bảo tính đủ giá trị quyền sử dụng đất, và tính từ thời điểm doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoặc hợp doanh bắt đầu đi vào sản xuất đến khi kết thúc dự án.

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

a) Mức tiêu hao vật tư hợp lý:

- Giám đốc doanh nghiệp phải xây dựng và duyệt định mức tiêu hao vật tư căn cứ vào định mức tiêu hao vật tư do cấp có thẩm quyền ban hành và tình hình cụ thể của doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp có Hội đồng quản trị thì Tổng giám đốc xây dựng định mức tiêu hao vật tư để trình Hội đồng quản trị phê duyệt.

- Kết thúc năm, doanh nghiệp phải thực hiện quyết toán vật tư đảm bảo không được vượt định mức tiêu hao vật tư đã được duyệt và thông báo cho cơ quan thuế biết.

b) Giá vật tư thực tế xuất kho bao gồm:

- Giá đối với vật tư mua ngoài gồm: giá ghi trên hóa đơn của người bán hàng (không có thuế GTGT) cộng chi phí thu mua như: chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phí bảo hiểm, phí hao hụt, tiền thuê kho, bãi, phí chọn lọc, tái chế. Nếu là hàng nhập khẩu được cộng thêm thuế nhập khẩu và các khoản phụ thu (nếu có).

- Đối với vật tư mua vào dùng để sản xuất sản phẩm mà sản phẩm này không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì giá vật tư thực tế xuất kho bao gồm cả thuế GTGT.

- Giá đối với vật tư tự chế gồm: giá vật tư thực tế xuất kho cộng với chi phí thực tế phát sinh trong quá trình tự chế.

- Giá vật tư thuê ngoài gia công, chế biến gồm: giá vật tư thực tế xuất kho đem giao gia công cộng với chi phí gia công, vận chuyển, bốc dỡ từ kho của doanh nghiệp đến nơi gia công và từ nơi gia công về kho của doanh nghiệp. Giá các loại vật tư và các chi phí gia công chế biến, vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, thu mua nói trên phải có hóa đơn, chứng từ theo quy định của Bộ Tài chính. Trường hợp vật tư, hàng hóa là sản phẩm nông sản, lâm sản, thủy sản mua trực tiếp của người sản xuất, doanh nghiệp phải lập bản kê khai ghi rõ họ tên, địa chỉ người bán, số lượng hàng hóa, đơn giá, thành tiền, giám đốc doanh nghiệp duyệt chi và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

3. Chi phí tiền lương, tiền công, tiền ăn giữa ca, các khoản mang tính chất tiền lương, tiền công:

Chi phí tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp có tính chất tiền lương, tiền công trả cho người lao động đối với từng loại hình doanh nghiệp được xác định như sau:

a) Đối với doanh nghiệp nhà nước:

Về nguyên tắc tiền lương phải theo số thực chi nhưng không vượt quá đơn giá tiền lương do cơ quan nhà nước có thẩm quyền duyệt và khối lượng công việc đã hoàn thành.

- Về đơn giá tiền lương: được xây dựng căn cứ vào định mức lao động do cơ quan có thẩm quyền ban hành và chế độ tiền lương do Nhà nước quy định.

- Về tiền lương thực chi phải đảm bảo nguyên tắc, tốc độ tăng tiền lương phải thấp hơn tốc độ tăng năng suất lao động.

b) Đối với các doanh nghiệp khác:

Tiền lương, tiền công và các khoản mang tính chất tiền lương, tiền công phải trả cho người lao động được xác định theo một trong các phương pháp sau:

- Nếu doanh nghiệp đã xây dựng được đơn giá tiền lương trên cơ sở định mức lao động và được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền duyệt, thì tiền lương được tính vào chi phí hợp lý theo sổ thực chi, nhưng không vượt quá đơn giá tiền lương và khối lượng công việc đã hoàn thành như đối với doanh nghiệp Nhà nước.

- Nếu doanh nghiệp đã thực hiện chế độ hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể, thì tiền lương, tiền công và các khoản mang tính chất tiền lương, tiền công được xác định theo hợp đồng lao động hoặc thỏa ước lao động tập thể.

- Ngoài các trường hợp nêu trên, tiền lương, tiền công trả cho người lao động được căn cứ vào mức thu nhập bình quân qua từng ngành nghề tại địa phương do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định.

- Cục Thuế bàn với cơ quan lao động tỉnh, thành phố căn cứ vào chế độ tiền lương áp dụng đối với doanh nghiệp Nhà nước, tình hình giá cả tại địa phương để xác định mức bình quân tiền lương, tiền công và phụ cấp tiền lương, tiền công cho từng ngành nghề tại địa phương trình UBND tỉnh, thành phố quyết định để áp dụng tính thuế trong từng thời kỳ.

Không được tính vào chi phí tiền lương, tiền công các khoản chi phí sau:

- Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ cá thể sản xuất, kinh doanh, dịch vụ.
- Tiền lương, tiền công của các sáng lập viên các công ty mà họ không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh, dịch vụ.

c) Chi phí tiền ăn giữa ca cho người lao động do giám đốc doanh nghiệp quyết định phù hợp với hiệu quả sản xuất, kinh doanh nhưng mức chi cho mỗi người không vượt quá mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức nhà nước.

4. Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ:

Trừ phần kinh phí do nhà nước hoặc cơ quan quản lý cấp trên hỗ trợ, chi sáng kiến cải tiến, chi bảo vệ môi trường, chi phí cho giáo dục đào tạo, y tế trong nội bộ doanh nghiệp theo sổ thực chi nhưng không vượt quá 1,3 lần so với các khoản chi có định mức của Nhà nước. Đối với chi hỗ trợ giáo dục cho bên ngoài

như đóng góp vào quỹ khuyến học, giúp đỡ trường học sinh tàn tật, học sinh không nơi lương tựa... tùy theo tình hình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, nhưng phải có chứng từ hợp pháp.

5. Chi phí dịch vụ mua ngoài:

- Điện nước, điện thoại, giấy bút, mực, tiền thuê kiểm toán, tiền mua bảo hiểm tài sản phải có chứng từ, hóa đơn theo quy định của Bộ Tài chính.

- Đối với khoản chi phí thuê sửa chữa lớn tài sản cố định nhằm khôi phục năng lực của tài sản được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong năm. Nếu chi sửa chữa phát sinh một lần quá lớn thì được phân bổ cho năm sau. Đối với những tài sản cố định đặc thù, việc sửa chữa có tính chu kỳ thì doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa lớn vào chi phí sản xuất, kinh doanh trên cơ sở dự toán chi sửa chữa lớn của doanh nghiệp. Nếu khoản trích trước thấp hơn số thực chi sửa chữa thì doanh nghiệp được hạch toán thêm số chênh lệch vào chi phí, nếu cao hơn thì hạch toán giảm chi phí trong năm.

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

- Tiền thuê tài sản cố định được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo số tiền thực trả căn cứ vào hợp đồng thuê. Trường hợp 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 năm sử dụng tài sản cố định.

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

- Chi phí dịch vụ mua ngoài khác: Đối với các cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì chi phí dịch vụ mua ngoài không có thuế GTGT.

6. Các khoản chi cho lao động nữ theo quy định của pháp luật, chi bảo hộ lao động, chi bảo vệ cơ sở kinh doanh, trích nộp quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo chế độ quy định.

Mức trích nộp hình thành quỹ quản lý của Tổng công ty do Hội đồng quản trị Tổng công ty phê duyệt, thông báo, sau khi có ý kiến bằng văn bản của cơ quan tài chính có thẩm quyền.

7. Chi trả tiền lãi vay vốn sản xuất kinh doanh, dịch vụ của ngân hàng, của các tổ chức tín dụng theo lãi suất thực tế.

Chi trả lãi tiền vay của các đối tượng khác theo lãi suất thực tế, nhưng tối đa không quá lãi suất trần cùng loại và thời gian vay do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam quy định cho các tổ chức tín dụng.

Các khoản chi phí trả tiền lãi vay để góp vốn pháp định, vốn điều lệ của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài đều không được tính vào chi phí hợp lý, để xác định thu nhập chịu thuế.

8. Trích các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán tại doanh nghiệp theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

9. Trợ cấp cho người thôi việc theo chế độ hiện hành.

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

11. Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, chi phí giao dịch, đối ngoại, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác phải có chứng từ theo quy định của Bộ Tài chính, gắn với kết quả kinh doanh, không vượt mức khống chế tối đa không quá 10% tổng số chi phí.

- Các ngành sản xuất, xây dựng, vận tải mới thành lập đi vào sản xuất hai năm đầu không quá 7% trên tổng số chi phí đã liệt kê trên, sau đó không quá 5% trên tổng số chi phí đã liệt kê trên.

- Đối với hoạt động kinh doanh thương nghiệp, ăn uống dịch vụ trong hai năm đầu mới thành lập không quá 7% trên tổng chi phí đã liệt kê (trừ giá mua vào của hàng hóa bán ra), sau đó không quá 5% trên tổng chi phí đã liệt kê trên (trừ giá mua vào của hàng hóa bán ra).

- Đối với một số ngành ít bị cạnh tranh như: Điện, khí đốt, khai thác và lọc dầu, kinh doanh xăng dầu, bưu chính viễn thông, hàng không... trong hai năm đầu mới thành lập doanh nghiệp không quá 5% trên tổng số chi phí đã liệt kê trên (đối với hoạt động thương nghiệp trừ giá mua vào của hàng hóa bán ra), sau đó là 3% trên tổng số chi phí đã liệt kê trên (đối với hoạt động thương nghiệp trừ giá mua vào của hàng hóa bán ra).

Một số trường hợp đặc biệt, khoản chi phí này cần phải có mức khống chế cao hơn so với mức khống chế nêu trên thì phải có sự thỏa thuận của Bộ trưởng Bộ Tài chính bằng văn bản, nhưng không vượt quá 7% trên tổng chi phí.

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

- Thuế xuất khẩu
- Thuế tiêu thụ đặc biệt
- Thuế giá trị gia tăng (đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng)
- Thuế môn bài
- Thuế tài nguyên
- Thuế sử dụng đất nông nghiệp
- Thuế nhà đất
- Lệ phí đường, phí qua cầu, qua phà, lệ phí sân bay, lệ phí chứng thư...

13. Chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú ở Việt Nam và tổng doanh thu chung của công ty nước ngoài, công thức phân bổ như sau:

$$F_t = \frac{\sum D_t}{\sum D_{nn}} \times F_{nn}$$

ở đây:

F_t - chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam trong thời kỳ tính thuế (đ)

$\sum D_t$ - tổng doanh thu của cơ sở thường trú tại Việt Nam trong thời kỳ tính thuế (đ)

$\sum D_{nn}$ - tổng doanh thu của công ty nước ngoài trong thời kỳ tính thuế (đ)

F_{nn} - tổng chi phí quản lý kinh doanh của công ty mẹ nước ngoài (đ).

14. Một số trường hợp chi phí hợp lý được xác định để tính thu nhập chịu thuế như sau:

a) Trường hợp bên thuê tài sản trả tiền thuê trước cho nhiều năm, thì chi phí tạm thời được tính tương ứng với tiền thuê thu được để tính thu nhập chịu thuế như sau:

- Khấu hao tài sản cố định tính tương ứng với số năm thu được tiền thuê. Nếu số năm trả tiền thuê bằng hoặc vượt quá thời hạn sử dụng tài sản cố định thì chi phí khấu hao tài sản cố định bằng nguyên giá của tài sản cố định.

- Các khoản chi phí khác liên quan đến hoạt động cho thuê được tính theo chi phí hợp lý của số năm cho thuê.

- Ngoài ra còn được tính dự phòng thêm 5% tổng các khoản chi phí nêu trên cho các khoản chi phí phát sinh những năm sau mà chưa dự kiến trước được.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh cho thuê được hưởng ưu đãi miễn, giảm thuế thu nhập trong thời gian đầu hoạt động thì số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn, giảm thuế tính theo công thức sau:

$$\Delta T_{mg} = \frac{T_{DT}}{N} \times t_{mt}$$

ở đây:

ΔT_{mg} - số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn, giảm thuế (đ).

T_{DT} - số thuế thu nhập doanh nghiệp theo doanh thu cho thuê đã thu tiền trước.

T_{mt} - thời gian miễn thuế.

N - số năm thu tiền trước.

Hai năm giảm thuế được tính bằng một năm miễn thuế.

Ví dụ: Công ty ABC đầu tư cơ sở hạ tầng cho thuê. Thuế thu nhập phải nộp 2.400.000.000 đ và thu tiền trước 30 năm. Công ty được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp 2 năm đầu kể từ khi có thu nhập chịu thuế. Và được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong 3 năm tiếp theo. Như vậy công ty ABC được miễn thuế 3,5 năm (3 năm giảm 50% bằng 1,5 năm miễn thuế). Số thuế công ty ABC được miễn, giảm như sau:

$$\frac{2.400.000.000\text{đ}}{30\text{năm}} \times 3,5\text{năm} = 280.000.000\text{đ}$$

b) Đối với một số hoạt động kinh doanh đặc thù như: Kinh doanh bảo hiểm, xổ số... Bộ Tài chính có hướng dẫn riêng về chi phí hợp lý tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

15. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí để xác định thu nhập chịu thuế các khoản chi phí sau đây:

a) Các khoản trích trước vào chi phí mà thực tế không chi hết như: chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định, phí bảo hành hàng hóa, công trình xây dựng... trừ trường hợp có văn bản thỏa thuận của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

b) Các khoản chi không có chứng từ hoặc chứng từ không hợp pháp (trừ trường hợp quy định về bản kê tại điểm 2 phần này).

c) Các khoản tiền phạt vi phạm luật giao thông, phạt vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, phạt vay nợ quá hạn, phạt vi phạm chế độ kế toán thống kê, phạt vi phạm chế độ hành chính về thuế và các khoản phạt khác.

d) Các khoản chi không liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế như: chi về đầu tư xây dựng cơ bản, chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội và ủng hộ địa phương (trừ trường hợp đã có quy định của Chính phủ cho tính vào chi phí kinh doanh), chi từ thiện và các khoản chi khác không liên quan đến doanh thu, thu nhập chịu thuế.

đ) Các khoản chi do nguồn kinh phí khác đài thọ:

- Chi sự nghiệp
- Chi ốm đau, thai sản
- Chi trợ cấp khó khăn thường xuyên, khó khăn đột xuất
- Các khoản chi khác do nguồn kinh phí khác đài thọ.

e) Chi phí không hợp lý khác.

II.3. Các khoản thu nhập chịu thuế khác

1. Chênh lệch mua bán chứng khoán.

2. Thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản:

a) Thu nhập về cho thuê tài sản

b) Thu nhập về cho sử dụng hoặc quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản.

3. Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản.

4. Toàn bộ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, lãi bán hàng trả chậm đã được tính vào chi phí hợp lý.

5. Chênh lệch do bán ngoại tệ

6. Kết dư cuối năm các khoản trích trước không chi hết, các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán tại doanh nghiệp.

7. Thu các khoản thu khó đòi đã bù đắp bằng khoản dự phòng vay đòi được.

8. Thu về tiền phạt hợp đồng kinh tế sau khi đã trừ tiền bị phạt vì phạm hợp đồng.

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

10. Các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ của những năm trước bị bỏ sót mới phát hiện ra.

11. Các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ ở nước ngoài chưa trừ bất kỳ một khoản thuế thu nhập nào đã nộp ở nước ngoài cho khoản thu nhập đó.

Ví dụ: Doanh nghiệp ABC nhận được một khoản thu nhập 900.000.000 đ từ nước ngoài. Khoản này là khoản thu nhập còn lại sau khi đã nộp thuế thu nhập theo luật nước ngoài (ví dụ: 250.000.000 đ). Theo Luật thuế doanh nghiệp Việt Nam, doanh nghiệp ABC nộp thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

$$(900.000.000 \text{ đ} + 250.000.000 \text{ đ}) \times 28\% = 322.000.000 \text{ đ}$$

Vì doanh nghiệp ABC đã nộp thuế thu nhập ở nước ngoài là 250.000.000 đ, nên chỉ phải nộp:

$$322.000.000 \text{ đ} - 250.000.000 \text{ đ} = 72.000.000 \text{ đ}$$

Nếu doanh nghiệp ABC đã nộp thuế thu nhập ở nước ngoài cao hơn hay bằng số thuế thu nhập tính theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam, thì doanh nghiệp không phải nộp thuế nữa.

12. Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm hàng hóa, cung cấp dịch vụ không trích trong doanh thu như: giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống...

13. Các khoản thu nhập khác như bán phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và tiêu thụ, quà biếu, quà tặng (hiện vật, tiền) do các tổ chức và cá nhân tặng doanh nghiệp.

14. Thu nhập do góp vốn liên doanh, vốn cổ phần (sau khi đã nộp thuế) thì không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, nhưng phải góp vào phần thu nhập sau thuế để xác định thuế thu nhập bổ sung (nếu có).

II.4. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với cơ sở kinh doanh là 28%.

2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với cơ sở kinh doanh tiến hành tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác từ 28% đến 50%

phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh. Chính phủ quy định chi tiết điều này.

III. HÀNH THU

III.1. Đăng ký thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm đăng ký thuế TNDN cùng với việc đăng ký nộp thuế GTGT.

2. Các tổng công ty, các công ty khi đăng ký thuế phải khai rõ các đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh độc lập và các đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh báo sổ, các đơn vị này đều phải đăng ký thuế với cơ quan thuế nơi địa phương đơn vị đóng.

3. Các đơn vị hạch toán độc lập thuộc tổng công ty, công ty có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế riêng. Còn các đơn vị hạch toán báo sổ phụ thuộc công ty, tổng công ty chỉ đăng ký thuế tại địa phương, còn không có nghĩa vụ kê khai thuế, nộp thuế tại địa phương. Tổng công ty, công ty có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế phần kinh doanh của mình và các đơn vị hạch toán phụ thuộc, báo sổ.

III.2. Kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai và nộp tờ khai thuế tạm nộp cả năm cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý, chậm nhất vào ngày 25 tháng 01 hàng năm.

2. Sau khi nhận được tờ khai, cơ quan thuế kiểm tra, xác định số thuế tạm nộp cả năm và chia ra từng quý để thông báo cho cơ sở kinh doanh tạm nộp thuế.

3. Nếu trong tờ khai, cơ sở kinh doanh không kê khai hoặc kê khai không rõ các căn cứ để xác định số thuế tạm nộp cả năm thì cơ quan thuế có quyền yêu cầu cơ sở kinh doanh giải trình các căn cứ để xác định số thuế tạm nộp cả năm. Nếu không cơ quan thuế có quyền ấn định số thuế tạm nộp cả năm.

4. Việc điều chỉnh số thuế thu nhập tạm nộp hàng quý và cả năm chỉ trong trường hợp có sự thay đổi lớn về thu nhập chịu thuế qua thực tế sản xuất kinh doanh 6 tháng đầu năm. Cơ sở kinh doanh phải làm đầy đủ hồ sơ đề nghị xin điều chỉnh số thuế tạm nộp cả năm và hàng quý như sau:

- Công văn đề nghị điều chỉnh số thuế tạm nộp cả năm: nêu rõ lý do xin điều chỉnh, số thuế đã tạm nộp 6 tháng đầu năm và số thuế sẽ tạm nộp 6 tháng cuối năm theo số điều chỉnh.

- Báo cáo tài chính 6 tháng đầu năm, gồm:

+ Bảng cân đối kế toán (BO1-DN)

+ Bảng báo cáo kế hoạch hoạt động kinh doanh (B02 - DN)

+ Bảng lưu chuyển tiền tệ

+ Bảng thuyết minh báo cáo tài chính.

- Sau khi xem xét đề nghị, cơ quan thuế trực tiếp quản lý có thông báo cho cơ sở sản xuất, kinh doanh số thuế tạm nộp cả năm (điều chỉnh) và số thuế còn phải nộp trong 2 quý cuối năm.

5. Đối với cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ, đúng chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, việc kê khai tính thuế căn cứ vào tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu và thuế suất như sau:

a) Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ, đúng chế độ kế toán nhưng đã thực hiện bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ có hóa đơn, chứng từ, phải kê khai doanh thu và tính thuế hàng tháng theo công thức sau:

Doanh thu x Tỷ lệ % thu nhập chịu thuế x Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tờ khai thuế phải nộp cho cơ quan thuế trước ngày 05 của tháng tiếp theo.

b) Hộ kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán hóa đơn, chứng từ mua bán hàng hóa, dịch vụ thì cơ quan thuế căn cứ vào tình hình kinh doanh của từng hộ ấn định mức doanh thu để tính thu nhập chịu thuế theo công thức sau:

Doanh thu x Tỷ lệ (%) thu nhập chịu thuế x Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tổng cục Thuế hướng dẫn các Cục Thuế xác định tỷ lệ (%) thu nhập chịu thuế trên doanh thu làm căn cứ tính thuế thu nhập phù hợp với từng ngành nghề kinh doanh và hài hòa giữa các địa phương trong cả nước.

6. Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, nhưng có thu nhập tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân nước ngoài có trách nhiệm kê khai và khấu trừ thuế theo công thức:

Số tiền chi trả x Tỷ lệ (%) thu nhập chịu thuế x Thuế suất

III.3. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Cơ sở sản xuất kinh doanh tạm nộp thuế hàng quý đầy đủ, đúng hạn theo thông báo thuế của cơ quan thuế, chậm nhất không quá ngày cuối quý.

2. Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ, đúng chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, tính thuế theo phương pháp tỷ lệ thu nhập chịu thuế trên doanh thu, thời hạn nộp thuế như sau:

a) Cơ sở kinh doanh có hóa đơn, chứng từ, thời hạn nộp thuế hàng tháng chậm nhất không qua ngày 25 của tháng tiếp theo.

b) Hộ kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, tính thuế căn cứ vào mức doanh thu ấn định, thời hạn nộp thuế theo thông báo cùng với thuế GTGT.

3. Tổ chức, cá nhân ở Việt Nam trả thu nhập cho tổ chức, cá nhân nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, có trách nhiệm khấu trừ tiền thuế nộp vào ngân sách cùng thời điểm với việc chuyển trả tiền cho tổ chức, cá nhân nước ngoài.

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

IV. MIỄN, GIẢM THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

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

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

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

Chính phủ quy định cụ thể ngành, nghề, lĩnh vực, địa bàn được khuyến khích đầu tư, mức thuế suất và thời gian áp dụng đối với từng ngành nghề, lĩnh vực, địa bàn được khuyến khích đầu tư, mức và thời gian miễn, giảm thuế.

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

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

Chính phủ quy định cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại và thời gian miễn thuế, giảm thuế cho từng trường hợp quy định.

3. Miễn thuế giảm thuế cho từng trường hợp sau:

a) Miễn thuế TNDN đối với thu nhập của doanh nghiệp như sau:

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

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

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

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

- Thu nhập của hợp tác xã, hộ cá thể sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập thấp theo quy định của Chính phủ.

b) Miễn thuế TNDN cho nhà đầu tư góp vốn bằng sáng chế, bí quyết kỹ thuật, quy trình công nghệ, dịch vụ kỹ thuật, giảm thuế TNDN cho phần thu nhập từ phần chuyển nhượng giá trị phần vốn của nhà đầu tư nước ngoài cho nhà đầu tư Việt Nam theo quy định của Chính phủ.

c) Giảm thuế TNDN cho cơ sở sản xuất kinh doanh hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ theo quy định của Chính phủ.

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

4. Chuyển lỗ

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

5. Thủ tục thực hiện miễn thuế, giảm thuế và chuyển lỗ

Việc miễn thuế, giảm thuế và chuyển lỗ theo các quy định trên chỉ áp dụng đối với cơ sở kinh doanh đã thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn chứng từ và nộp thuế theo kê khai, trừ hộ cá thể sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập thấp. Cơ sở kinh doanh tự xác định các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, mức miễn thuế, giảm thuế, chuyển lỗ để đăng ký với cơ quan thuế và thực hiện khi quyết toán thuế.

Cơ quan thuế có nhiệm vụ kiểm tra các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, xác định số thuế mà cơ sở kinh doanh được trừ vào thu nhập chịu thuế.

Trong trường hợp cơ sở kinh doanh xác định không đúng về điều kiện ưu đãi, số thuế được miễn, giảm, số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế thì bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

V. KHEN THƯỞNG VÀ XỬ LÝ VI PHẠM, KHIẾU NẠI VÀ THỜI HIỆU

1. Cơ quan thuế, cán bộ thuế hoàn thành tốt nhiệm vụ, cơ sở kinh doanh thực hiện tốt nghĩa vụ nộp thuế thì được khen thưởng. Chính phủ quy định cụ thể việc khen thưởng.

2. Xử lý vi phạm về thuế đối với đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế vi phạm các quy định của luật này thì bị xử lý như sau:

a) Không thực hiện đúng chế độ về kế toán, hóa đơn, chứng từ kê khai thuế theo quy định thì tùy theo mức độ vi phạm mà bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

b) Nộp chậm tiền thuế, tiền phạt so với ngày quy định xử lý về thuế thì ngoài việc nộp đủ số thuế, số tiền phạt, mỗi ngày nộp chậm còn phải nộp phạt 0,1% số tiền nộp chậm.

c) Khai man thuế, trốn thuế thì ngoài việc phải nộp đủ số thuế thu theo quy định, thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm, còn bị phạt tiền từ 1 đến 5 lần số thuế gian lận, trốn thuế với số lượng lớn hoặc đã bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế mà còn vi phạm hoặc có hành vi vi phạm nghiêm trọng khác thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật.

d) Không nộp thuế, nộp phạt theo thông báo hoặc quyết định xử lý về thuế thì bị xử lý như sau:

- Trích tiền gửi của cơ sở kinh doanh tại ngân hàng, tổ chức tín dụng khác, kho bạc, để nộp thuế, nộp phạt.

- Giữ hàng hóa, tang vật để đảm bảo thu đủ số thuế, số tiền phạt.
- Kê biên tài sản theo quy định của pháp luật để đảm bảo thu đủ số thuế, số tiền phạt còn thiếu.

3. Quyền khiếu nại và thời hiệu

a) Đối tượng nộp thuế có quyền khiếu nại việc cán bộ thuế, cơ quan thuế thi hành không đúng luật thuế quy định. Đơn khiếu nại phải được gửi đến cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế trong thời hạn 30 ngày kể từ ngày nhận được thông báo hoặc quyết định xử lý của cán bộ thuế, cơ quan thuế. Trong khi chờ giải quyết đối tượng nộp thuế vẫn phải thực hiện theo thông báo hoặc quyết định xử lý của cơ quan thuế.

b) Trong trường hợp người khiếu nại không đồng ý với quyết định của cơ quan giải quyết khiếu nại hoặc quá thời hạn theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo mà chưa được giải quyết thì có quyền khiếu nại với cơ quan thuế cấp trên trực tiếp hoặc khởi kiện tại tòa án theo quy định của pháp luật.

4. Trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan thuế trong việc giải quyết khiếu nại về thuế

a) Cơ quan thuế khi nhận được khiếu nại về thuế phải xem xét giải quyết trong thời hạn theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

b) Cơ quan thuế nhận khiếu nại có quyền yêu cầu người khiếu nại cung cấp hồ sơ, tài liệu liên quan đến việc khiếu nại, nếu người khiếu nại từ chối cung cấp hồ sơ, tài liệu thì có quyền từ chối xem xét giải quyết khiếu nại.

c) Cơ quan thuế phải hoàn trả lại số tiền thuế, số tiền phạt thu không đúng cho cơ sở kinh doanh trong thời hạn 15 ngày kể từ ngày nhận được quyết định xử lý của cơ quan thuế cấp trên hoặc cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

d) Trường hợp phát hiện và kết luận có sự khai man thuế, trốn thuế hoặc nhầm lẫn về thuế, cơ quan thuế có trách nhiệm truy thu tiền thuế, tiền phạt hoặc hoàn trả tiền thuế trong thời hạn 5 năm trở về trước kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự khai man thuế, trốn thuế hoặc nhầm lẫn về thuế. Trường hợp cơ sở kinh doanh không đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế thì thời hạn truy thu tiền thuế, tiền phạt được tính từ ngày cơ sở kinh doanh bắt đầu hoạt động.

đ) Thủ trưởng cơ quan thuế cấp trên có trách nhiệm giải quyết các khiếu nại về thuế của đối tượng nộp thuế đối với cơ quan thuế cấp dưới. Quyết định giải quyết khiếu nại về thuế của Bộ trưởng Bộ Tài chính là quyết định cuối cùng.

Chương IX

THUẾ THU NHẬP ĐỐI VỚI NGƯỜI CÓ THU NHẬP CAO

I. LÝ THUYẾT VỀ THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

I.1. Khái niệm

Thuế thu nhập cá nhân là loại thuế trực thu đánh vào thu nhập cá nhân, bao gồm: tiền lương, tiền công, lợi tức cổ phần, lợi tức trái phiếu và các khoản thu nhập khác.

Ngày 2 tháng 6 năm 1997, Ủy ban Thường vụ Quốc hội nước ta đã thông qua Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao (sửa đổi).

I.2. Sự cần thiết đánh thuế thu nhập cá nhân

Thuế thu nhập cá nhân là loại thuế xuất hiện rất sớm trong hệ thống thuế của các nước. Ngày nay ở các nước phát triển, thậm chí thuế thu nhập cá nhân được coi là loại thuế trụ cột trong hệ thống thuế của họ. Ở Anh, thuế thu nhập cá nhân có cách đây 120 năm, ở Mỹ hơn 100 năm.

Hai lý do chính để thuế thu nhập cá nhân ra đời:

Một là bắt nguồn từ yêu cầu thực hiện chức năng tái phân phối thu nhập đảm bảo công bằng xã hội của Nhà nước.

Hai là bắt nguồn từ nhu cầu tài chính của Nhà nước.

Thu nhập của mỗi cá nhân, mỗi tổ chức, và mỗi quốc gia là chỉ tiêu quan trọng quyết định đến tiêu dùng, đầu tư, tiết kiệm. Hành động đánh thuế của Nhà nước vào thu nhập với những cách thức khác nhau, gián tiếp hoặc trực tiếp thực hiện chức năng điều tiết của Nhà nước.

I.3. Những nguyên tắc của thuế thu nhập cá nhân

Các nước khác nhau có cách đánh thuế thu nhập cá nhân khác nhau. Tuy nhiên, việc đánh thuế thu nhập cá nhân có những nguyên tắc chung được áp dụng phổ biến ở các nước.

1. Nguyên tắc đánh thuế dựa vào thu nhập

Thu nhập chịu thuế được xác định cụ thể như sau:

- Những thu nhập phát sinh do những giao dịch thị trường trên cơ sở tiền mặt.
- Những khoản thu nhập phát sinh do giao dịch thị trường trên cơ sở tiền mặt nhưng được điều chỉnh để đảm bảo yêu cầu công bằng.
- Những thu nhập của các tổ chức, cá nhân tạo ra trên cơ sở giao dịch thị trường, song được miễn trừ thêm một số khoản nhằm khuyến khích một số hoạt động của người nộp thuế.

2. Nguyên tắc lũy tiến

Cơ sở của nguyên tắc này là xuất phát từ quan điểm cân bằng theo chiều dọc trong việc đánh thuế.

3. Nguyên tắc lựa chọn tính thời gian của thu nhập chịu thuế

Cơ sở đánh thuế thu nhập là thu nhập chịu thuế. Thu nhập chịu thuế có thể xác định hàng năm hay dựa vào thu nhập suốt đời. Việc lựa chọn thu nhập theo cách nào phải tuân theo nguyên tắc:

- Đảm bảo công bằng trong việc đánh thuế.
- Đảm bảo tính khả thi của việc đánh thuế.

II. NỘI DUNG CỦA THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN

II.1 Đối tượng nộp thuế

Những cá nhân sau đây phải nộp thuế thu nhập cá nhân.

- Mọi cá nhân mang quốc tịch Việt Nam và cá nhân khác không mang quốc tịch Việt Nam nhưng định cư tại Việt Nam có thu nhập chịu thuế.
- Mọi cá nhân nước ngoài làm việc tại Việt Nam có thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

II.2. Đối tượng tính thuế

- Hoặc là từng khoản thu nhập của mỗi cá nhân.

- Hoặc là tổng thu nhập của cả gia đình.

Từ hai loại đối tượng này dẫn đến hai phương pháp tính thuế thu nhập.

Phương pháp 1. Tính trên thu nhập mỗi cá nhân

Phương pháp này đơn giản, dễ làm, đảm bảo nhanh chóng thu nhập cho ngân sách Nhà nước, nhưng thiếu công bằng vì người độc thân cũng chỉ nộp thuế như người mang gánh nặng gia đình có cùng thu nhập.

Ví dụ: Gia đình ông Q có 5 người: thu nhập của ông Q là 900.000 đ/tháng, bà Q là 500.000 đ/tháng, con trai 1.300.000 đ/tháng, con dâu là 600.000 đ/tháng, con gái là 800.000 đ/tháng. Tuy nhiên gia đình ông không phải đóng thuế.

Gia đình bà P có 4 người: thu nhập của bà P là 3.000.000 đ/tháng, nhưng ông P ốm đau mất khả năng lao động và họ còn có 2 con nhỏ, nếu nộp thuế tính trên thu nhập cá nhân riêng biệt thì bà P phải đóng thuế trong khi gánh nặng gia đình bà P lớn hơn so với gia đình ông Q.

Phương pháp 2: Tính thuế trên tổng thu nhập của cả gia đình, có chiếu cố đến hoàn cảnh gia đình đông con nhỏ

Cũng ví dụ trên, tổng thu nhập gia đình ông Q là 4.100.000 đ/tháng. Của bà P là 3.000.000 đ/tháng. Có khả năng gia đình bà P không phải đóng thuế.

Phương pháp thu thuế này có khó khăn là phải tổng hợp thu nhập gia đình.

Ở nước ta áp dụng phương pháp tính thuế thứ nhất: đối tượng chịu thuế là thu nhập bình quân tháng/người từ 3 triệu đồng trở lên và từ 1/7/2004 từ 5 triệu đồng trở lên.

Thu nhập chịu thuế gồm hai loại:

- Thu nhập thường xuyên chịu thuế: là những khoản thu nhập được lặp đi lặp lại đều đặn mang tính ổn định.

- Thu nhập không thường xuyên: ví dụ quà biếu, xổ số, thu nhập chuyển giao công nghệ...

Những khoản thu nhập sau không tính vào thu nhập chịu thuế:

- Công tác phí, bồi dưỡng làm ca, phụ cấp độc hại, khó khăn nguy hiểm, vùng núi hải đảo, cải tiến kỹ thuật, sáng chế, phát minh, tiền thưởng về danh hiệu thi đua, các giải thưởng quốc gia, quốc tế.

- Trợ cấp hưu trí, thôi việc, trợ cấp xã hội, trợ cấp điều động cơ sở sản xuất, chuyển vùng.

- Tiền bồi dưỡng bảo hiểm cá nhân.

- Lợi tức chủ hộ kinh doanh tư nhân, cá thể, thu nhập của nông dân đã đóng thuế nông nghiệp.

- Tiền bán tài sản thuộc sở hữu cá nhân.

- Thu về thừa kế tài sản.

II.3. Biểu thuế và thuế suất

Thuế suất áp dụng thuế suất lũy tiến từng phần. Biểu thuế chia thành ba nhóm:

Đối với công dân Việt Nam và cá nhân khác định cư tại Việt Nam (thu nhập thường xuyên).

Bảng 9.1

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế suất %
1	Đến 3.000.000 đ	0%
2	Trên 3.000.000đ đến 6.000.000 đ	10%
3	Trên 6.000.000đ đến 9.000.000 đ	20%
4	Trên 9.000.000đ đến 12.000.000 đ	30%
5	Trên 12.000.000đ đến 15.000.000 đ	40%
6	Trên 15.000.000 đ	50%

Đối với các cá nhân, sau khi đã nộp thuế thu nhập theo biểu thuế tại quy định này, nếu phần thu nhập còn lại bình quân trên 15.000.000 đ/tháng thì bổ sung 30% số vượt trên 15.000.000 đ.

Đối với người nước ngoài cư trú tại Việt Nam và công dân Việt Nam lao động, công tác ở nước ngoài (thu nhập thường xuyên).

Bảng 9.2

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế suất %
1	Đến 8.000.000 đ	0%
2	Trên 8.000.000đ đến 20.000.000 đ	10%
3	Trên 20.000.000đ đến 50.000.000 đ	20%
4	Trên 50.000.000đ đến 80.000.000 đ	30%
5	Trên 80.000.000đ đến 120.000.000 đ	40%
6	Trên 120.000.000 đ	50%

Chú ý: Đối với người nước ngoài được coi là không cư trú tại Việt Nam (thời gian cư trú tại Việt Nam dưới 183 ngày) áp dụng thuế suất thống nhất 25% trên tổng số thu nhập.

Đối với thu nhập không thường xuyên:

Bảng 9.3

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế suất %
1	Đến 2.000.000 đ	0%
2	Trên 2.000.000đ đến 4.000.000 đ	5%
3	Trên 4.000.000đ đến 10.000.000 đ	10%
4	Trên 10.000.000đ đến 20.000.000 đ	15%
5	Trên 20.000.000đ đến 30.000.000 đ	20%
6	Trên 30.000.000 đ	30%

Riêng đối với thu nhập về chuyển giao công nghệ, trên 2.000.000 đ/lần được tính theo tỷ lệ thống nhất 5% trên tổng số thu nhập.

Thu nhập về trúng xổ số trên 12.500.000 đ/lần được tính theo tỷ lệ thống nhất 10% trên tổng số thu nhập.

II.4. Phương pháp tính thuế thu nhập cá nhân

Nước ta áp dụng thuế suất lũy tiến từng phần.

Nguyên tắc chung khi tính thuế thu nhập cá nhân là chia thu nhập thành từng phần tương ứng với từng bậc trong biểu thuế rồi áp thuế suất vào từng phần một cách lũy tiến. Ta có thể minh họa phương pháp tính theo các ví dụ sau:

1. Ông A là công dân Việt Nam làm việc tại công ty X. Năm N vừa qua ông thu nhập bình quân 3,6 triệu đồng/tháng. Hãy tính thuế thu nhập của ông A.

Bài giải:

Theo nguyên tắc chung, ta tính thuế như sau:

$$3.000.000 \text{ đ} \times 0\% = 0$$

$$600.000 \text{ đ} \times 10\% = 60.000 \text{ đ}$$

Thu nhập 3,6 tr. đ phải nộp 60.000 đ/tháng và cả năm N, ông A phải nộp 720.000 đ tiền thuế.

2. Bà M có tổng thu nhập thường xuyên năm 2000 là 185 tr.đ. Hãy tính thuế thu nhập của bà M. Bà là công dân Việt Nam và thu nhập không thuộc diện chịu thuế điều tiết bổ sung.

Bài giải:

Thu nhập bình quân tháng của bà M: $185 \text{ tr.} / 12 \text{ tháng} = 15.4166 \text{ tr. đ}$

Quá trình tính thuế:

$$3 \text{ tr. thu nhập đầu tiên} \times 0\% = 0 \text{ đ}$$

$$3 \text{ tr. thu nhập tiếp theo} (6 \text{ tr} - 3 \text{ tr}) \times 10\% = 300.000 \text{ đ}$$

$$3 \text{ tr. thu nhập tiếp theo} (9 \text{ tr} - 6 \text{ tr}) \times 20\% = 600.000 \text{ đ}$$

$$3 \text{ tr. thu nhập tiếp theo} (12 \text{ tr} - 9 \text{ tr}) \times 30\% = 900.000 \text{ đ}$$

$$3 \text{ tr. thu nhập tiếp theo} (15 \text{ tr} - 12 \text{ tr}) \times 40\% = 1.200.000 \text{ đ}$$

$$\text{Số còn lại} (15.4166 \text{ tr} - 15 \text{ tr}) \times 50\% = 208.300 \text{ đ}$$

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = 15.4166 \text{ tr đ}; \text{ Số thuế phải nộp} = 3.208.300 \text{ đ/tháng}$$

Thuế thu nhập bổ sung: không có.

Số thuế bà M phải nộp cả năm 2000 là:

$$3.208.300 \text{ đ/tháng} \times 12 = 38.499.600 \text{ đ.}$$

Để đơn giản cách tính thuế, người ta đưa ra bảng tính sẵn thuế sau đây (bảng 9.4).

Bảng 9.4

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế %	Thuế thu nhập phải nộp
1	Đến 3.000.000 đ	0	0
2	Trên 3.000.000 đ đến 6.000.000 đ	10	TNCT x 10% - 300.000 đ
3	Trên 6.000.000 đ đến 9.000.000 đ	20	TNCT x 20% - 600.000 đ
4	Trên 9.000.000 đ đến 12.000.000 đ	30	TNCT x 30% - 900.000 đ
5	Trên 12.000.000 đ đến 15.000.000 đ	40	TNCT x 40% - 1.200.000 đ
6	Trên 15.000.000 đ	50	TNCT x 50% - 4.500.000 đ

Theo bảng tính sẵn thuế thu nhập cá nhân:

Ông A phải nộp hàng tháng $3,6 \text{ tr} \times 10\% - 300.000 \text{ đ} = 60.000 \text{ đ}$

Cả năm phải nộp: $60.000 \text{ đ/tháng} \times 12 \text{ tháng} = 720.000 \text{ đ}$.

Số thuế bà M phải nộp hàng tháng:

$15.4166 \text{ tr} \times 50\% - 4.500.000 \text{ đ} = 3.208.300 \text{ đ}$.

Cả năm bà M phải nộp: $3.208.300 \text{ đ} \times 12 \text{ tháng} = 38.499.600 \text{ đ}$.

Bảng tính thuế thu nhập đối với cá nhân nước ngoài cư trú tại Việt Nam và công dân Việt Nam lao động, công tác tại nước ngoài (thu nhập thường xuyên) cũng được suy ra một cách tương tự.

Trường hợp các công dân Việt Nam có thu nhập thường xuyên qua các tháng của năm chịu thuế thu nhập được tính toán như sau:

Ví dụ 1: Ông Lê Q có thu nhập thường xuyên qua các tháng trong năm 2000 như sau:

Tháng 1	3.700.000 đ	Tháng 7	4.300.000 đ
Tháng 2	3.800.000 đ	Tháng 8	3.700.000 đ
Tháng 3	3.500.000 đ	Tháng 9	3.900.000 đ
Tháng 4	3.900.000 đ	Tháng 10	3.800.000 đ
Tháng 5	4.000.000 đ	Tháng 11	4.100.000 đ
Tháng 6	4.200.000 đ	Tháng 12	4.800.000 đ

Biết 6 tháng cuối năm 2000, ông Lê Q đã nộp tạm 50.000 đ/tháng. Ông là người Việt Nam, đang làm việc tại Việt Nam. Hỏi với mức thu nhập như trên, ông còn phải nộp thêm bao nhiêu tiền thuế thu nhập cá nhân vào cuối năm?

Bài giải:

Tổng thu nhập thường xuyên cả năm của ông Lê Q là:

$$3,7 \text{ tr} + 3,8 \text{ tr} + 3,5 \text{ tr} + 3,9 \text{ tr} + 4 \text{ tr} + 4,2 \text{ tr} + 4,3 \text{ tr} + 3,7 \text{ tr} + 3,9 \text{ tr} + 3,8 \text{ tr} + 4,1 \text{ tr} + 4,8 \text{ tr} = 47,7 \text{ tr}$$

Thu nhập thường xuyên bình quân tháng là $47,7 \text{ tr} / 12 = 3,975 \text{ tr}$ đ

Số thuế thu nhập của ông Lê Q phải nộp cả năm:

$$(3,975 \text{ tr} \times 10\% - 0,3 \text{ tr}) \times 12 \text{ tháng} = 1,17 \text{ tr} \text{ đ}$$

Ông Lê Q còn phải nộp: $1.170.000 \text{ đ} - 50.000 \text{ đ} \times 6 \text{ tháng} = 770.000 \text{ đ}$.

Ví dụ 2: Nhà máy XYZ có 1.800 người lao động. Tổng quỹ lương thực tế năm 2000 là 109,162 tỷ đồng. Nhà máy trả lương cho người lao động theo hệ số chuẩn (hệ số 1,00).

Có 50 người hưởng lương hệ số : 1,00

80 người hưởng lương hệ số: 1,20

700 người hưởng lương hệ số: 1,50

800 người hưởng lương hệ số: 2,00

170 người hưởng lương hệ số: 3,00

Hỏi có bao nhiêu người thuộc diện chịu thuế thu nhập và tổng số thuế thu nhập họ nộp năm 2000 là bao nhiêu?

Bài giải:

Quỹ lương thực tế bình quân một tháng nhà máy trả:

$$109,162 \text{ tỷ} / 12 \text{ tháng} = 9,0968333 \text{ tỷ} \text{ đ}$$

Lương của người được hưởng theo hệ số là 1,00 là:

$$9,0968333 \text{ tỷ} \text{ đ} / (50 \times 1 + 80 \times 1,2 + 700 \times 1,5 + 800 \times 2 + 170 \times 3) = 2,7516 \text{ tr/tháng}$$

$$\text{Lương theo hệ số 1,20 là: } 2,7516 \text{ tr} \times 1,20 = 3,3019 \text{ tr} \text{ đ}$$

$$\text{Lương theo hệ số 1,50 là: } 2,7516 \text{ tr} \times 1,50 = 4,1274 \text{ tr} \text{ đ}$$

$$\text{Lương theo hệ số 2,00 là: } 2,7516 \text{ tr} \times 2,00 = 5,5032 \text{ tr} \text{ đ}$$

$$\text{Lương theo hệ số 3,00 là: } 2,7516 \text{ tr} \times 3,00 = 8,2548 \text{ tr} \text{ đ}$$

Như vậy, những người hưởng lương từ hệ số 1,200 trở lên là đối tượng thu thuế cá nhân. Tổng số người nộp thuế thu nhập cá nhân là:

$$80 + 700 + 800 + 170 = 1750 \text{ người}$$

Thuế phải nộp của người hưởng lương hệ số 1,20 là:

$$3,3019 \text{ tr} \times 10\% - 0,3 \text{ tr} = 30.190 \text{ đ/tháng}$$

Thuế phải nộp của người hưởng lương hệ số 1,50 là:

$$4,1274 \text{ tr} \times 10\% - 0,3 \text{ tr} = 112.740 \text{ đ/tháng}$$

Thuế phải nộp của người hưởng lương hệ số 2,00 là:

$$5,5032 \text{ tr} \times 10\% - 0,3 \text{ tr} = 250.320 \text{ đ/tháng}$$

Thuế phải nộp của người hưởng lương hệ số 3,00 là:

$$8,2548 \text{ tr} \times 20\% - 0,9 \text{ tr} = 750.960 \text{ đ/tháng}$$

Số thuế họ nộp trung bình trong năm 2000 là:

$$(30.190 + 112.740 + 250.320 + 750.960) \times 12 = 13.730.520 \text{ đ.}$$

Ví dụ 3: Ông Johnson là chuyên gia nước ngoài làm việc tại Việt Nam, có thu nhập thường xuyên bình quân hàng tháng là 9100 USD. Tỷ giá mua vào của Ngân hàng Ngoại thương Việt Nam là 14.500 VNĐ/USD. Hãy tính thuế thu nhập cá nhân của ông Johnson.

Bài giải:

Thu nhập cá nhân của ông Johnson quy ra VNĐ:

$$14.500 \text{ VNĐ/USD} \times 9100 \text{ USD} = 131.850.000 \text{ VNĐ/tháng}$$

Thuế thu nhập của ông Johnson là: 38,175 tr VNĐ/tháng (Bảng 9.2).

Hành thu:

Đối tượng nộp thuế phải làm một bảng kê khai nộp thuế thu nhập vào tháng đầu năm. Nếu trong năm có thay đổi phải làm tờ khai bổ sung thu nhập.

Theo quyết định của UBTV Quốc hội họp vào tháng 3/2004, mức thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân thực hiện từ 01 tháng 7 năm 2004 đối với công dân Việt Nam và cá nhân khác định cư tại Việt Nam (thu nhập thường xuyên) như sau:

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế suất %
1	Đến 5 tr đ	0
2	Trên 5 tr đ đến 10 tr đ	10
3	Trên 10 tr đ đến 15 tr đ	20
4	Trên 15 tr đ đến 25 tr đ	30
5	Trên 25 tr đ	40

Thuế thu nhập đối với người có thu nhập thường xuyên được tính cho cả năm và tạm nộp hàng tháng. Cuối năm quyết toán với cơ quan thuế.

Đối với thu nhập không thường xuyên, thì số thuế phải nộp cho từng lần có thu nhập phát sinh.

Chương X

PHÍ VÀ LỆ PHÍ

I. SỰ CẦN THIẾT CỦA VIỆC THU PHÍ VÀ LỆ PHÍ

Chức năng cơ bản nhất của Nhà nước là phát triển sản xuất nâng cao đời sống vật chất và tinh thần cho nhân dân. Đồng thời với yêu cầu trên, phúc lợi xã hội là một nhu cầu chính đáng không thể thiếu được của toàn cộng đồng.

Để đáp ứng yêu cầu này, Nhà nước phải xây dựng các cơ sở hạ tầng, văn hóa giáo dục, y tế, xây dựng hành lang pháp lý về quyền lợi chính trị, kinh tế, quyền sở hữu tài sản cho công dân và các tổ chức kinh tế, xã hội. Việc đầu tư này gồm cả đầu tư xây dựng và chi thường xuyên với số vốn khá lớn. Trong điều kiện khả năng vốn ngân sách Nhà nước còn hạn hẹp, để giảm bớt gánh nặng cho ngân sách, Nhà nước cần phải thu phí và lệ phí.

Mặt khác, việc đầu tư vào các công trình phúc lợi xã hội thường chỉ mới tập trung vào những nơi có điều kiện. Vì vậy, việc hưởng thụ chúng cũng chỉ giới hạn trong phạm vi nhất định. Từ đó, nếu dùng ngân sách Nhà nước để tài trợ sẽ tạo ra sự không công bằng xã hội. Lẽ đương nhiên, để đảm bảo công bằng phải thu phí của những người được hưởng thụ để bù đắp chi phí của ngân sách đã bỏ ra.

Từ sự cần thiết khách quan trên cho thấy, phí là khoản thu bù đắp chi đầu tư và chi thường xuyên cho các công trình phúc lợi xã hội của Nhà nước do những người được hưởng thụ đóng góp. Còn lệ phí là khoản thu hoàn trả các chi phí phục vụ dịch vụ hành chính, pháp lý cho Nhà nước của những người được hưởng thụ dịch vụ đó.

Xã hội càng phát triển thì yêu cầu về phúc lợi và dịch vụ càng lớn, do đó xu hướng các khoản thu về phí, lệ phí và thuế ngày càng lớn. Ba khoản thu này không hoàn toàn giống nhau.

II. PHÂN BIỆT THUẾ, PHÍ VÀ LỆ PHÍ

Thuế, phí và lệ phí là những khoản thu quan trọng của Nhà nước, nhưng mỗi loại có đặc tính riêng không thể thay thế cho nhau được. Sự khác nhau của chúng thể hiện trên các mặt dưới đây.

II.1. Tính pháp lý

Tính pháp lý của thuế, phí và lệ phí đều gắn liền với quyền lực Nhà nước ở các cấp độ khác nhau.

+ Thuế là khoản thu mang tính pháp lý cao nhất. Chỉ có cơ quan quyền lực cao nhất mới có quyền ban hành, bổ sung, sửa đổi các loại thuế, hoặc giao quyền cho cơ quan hành pháp cao nhất của Nhà nước ban hành các pháp lệnh về thuế.

Tính pháp lý cao của thuế xuất phát từ tính khách quan, tính xã hội và tầm quan trọng đặc biệt của thuế.

+ Đối với phí và lệ phí, tính pháp lý ở cấp độ thấp hơn. Chúng do cơ quan hành pháp ban hành và sửa đổi dưới hình thức pháp lệnh hoặc nghị định, vì phí và lệ phí chỉ liên quan đến phạm vi hẹp thuộc lĩnh vực những người hưởng thụ các lợi ích công cộng và dịch vụ phục vụ của Nhà nước.

II.2. Về mức độ thu

+ Thuế là khoản thu mang tính chất phân phối, điều tiết, không hoàn trả trực tiếp cho người nộp. Thuế làm tăng thu cho Nhà nước và làm giảm thu nhập của dân cư, các tổ chức kinh tế. Thuế dựa trên khả năng của nền kinh tế. Thuế dựa trên khả năng đóng góp của dân cư và yêu cầu vốn đầu tư phát triển kinh tế, xã hội. Do đó mức độ động viên của thuế được quy định theo tỷ lệ phần trăm (%) trên đối tượng đánh thuế của từng loại thuế.

+ Phí là khoản thu không hoàn toàn mang tính chất phân phối mà mang tính chất bù đắp chi phí đã đầu tư cho các công trình phúc lợi do những người được hưởng thụ đóng góp. Như vậy, phí là khoản thu mang tính chất giảm chi phí ngân sách, yếu tố tăng thu nhập của Nhà nước từ phí là không lớn. Vì vậy, mức độ động viên của phí dựa trên mức đầu tư của Nhà nước để xây dựng và duy trì hoạt động của các công trình phúc lợi.

+ Lệ phí: Nếu như thuế là phân phối tăng thu nhập cho Nhà nước, phí bù đắp khoản chi ngân sách, thì lệ phí lại mang tính chất hoàn toàn khác. Lệ phí thể hiện một quan hệ trao đổi đặc biệt giữa một bên là Nhà nước cung cấp dịch vụ hành

chính, pháp lý với một bên là người yêu cầu được phục vụ. Quan hệ này được thể hiện cụ thể là người được phục vụ phải trả chi phí phục vụ dưới hình thức lệ phí. Từ đó, họ được đảm bảo bằng pháp lý về quyền lợi hành chính và quyền sở hữu tài sản...

Với tính chất đó, nên mức thu phí dựa trên mức chi phí phục vụ và trách nhiệm pháp lý đối với nội dung công việc được phục vụ.

II.3. Mục đích của các khoản thu

+ Thuế là khoản thu không có mục đích sử dụng cụ thể mà là một nguồn thu của Nhà nước để chi dùng chung cho việc thực hiện các chức năng của Nhà nước trong từng thời kỳ. Thuế không có đối khoản cụ thể. Nhưng với phí lại là khoản thu có mục đích cụ thể được xác định ngay khi thu phí và được phân bổ ngay.

+ Còn đối với lệ phí: Mục đích của nó để chi trả chi phí phục vụ của từng công việc phục vụ đảm bảo chi phí thường xuyên cho hoạt động dịch vụ. Từ những đặc điểm khác nhau trên cần phân biệt rõ ràng trong quy định và quản lý các khoản thu hợp lý.

III. TÁC DỤNG CỦA PHÍ VÀ LỆ PHÍ

Xuất phát từ việc nghiên cứu lý luận về phí và lệ phí, và nếu sử dụng chúng có hiệu quả thì hai khoản thu này sẽ phát huy tác dụng tốt trong đời sống kinh tế, xã hội.

- Đúng trên quan điểm lợi ích chung, khoản thu phí và lệ phí một mặt bù đắp chi phí đầu tư ban đầu cho các công trình phúc lợi công cộng và dịch vụ, làm giảm bớt khoản chi của Nhà nước. Mặt khác, khoản thu này góp phần điều tiết thêm nguồn thu cho ngân sách Nhà nước nhằm duy trì hoạt động của các công trình phúc lợi nói trên.

- Tác dụng thứ hai là nếu đứng trên quan điểm nhu cầu phúc lợi công cộng được dàn trải toàn xã hội, các khoản thu phí và lệ phí cũng tăng theo, thì tính công bằng xã hội sẽ không còn là vấn đề lớn.

- Tác dụng thứ ba: Nếu xét về mặt kinh tế, xã hội ta thấy, chất lượng đời sống cao, đòi hỏi phải phát triển các phúc lợi xã hội cả về quy mô và chất lượng, phát triển các dịch vụ công cộng cũng ngày càng có chất lượng cao. Các khoản thu phí và lệ phí góp phần không nhỏ vào quá trình tái đầu tư và duy trì sự hoạt động thường xuyên của các công trình phúc lợi công cộng.

Cuối cùng, phí và lệ phí phát huy đủ tác dụng khi Nhà nước thu đúng các khoản phí và lệ phí, đồng thời nâng cao chất lượng dịch vụ do các cơ quan Nhà nước cung cấp, có những quy định chặt chẽ về quản lý và sử dụng đúng mục đích, có hiệu quả các khoản thu này.

IV. PHÍ VÀ LỆ PHÍ Ở NƯỚC TA

Việc thu phí và lệ phí của nước ta hiện nay đang được chia thành hai hệ thống:

- + Hệ thống phí và lệ phí trung ương.
- + Hệ thống phí và lệ phí địa phương

Tuy nhiên, cả hai hệ thống phí và lệ phí đều do trung ương ban hành, chỉ có việc quản lý và sử dụng mới được phân cấp.

Để thống nhất chế độ quản lý sử dụng các khoản phí và lệ phí, Nhà nước ta đã ban hành Quyết định 276/CT ngày 28/7/1992. Nội dung cơ bản của quyết định này là:

- Các tổ chức thu phí và lệ phí phải đăng ký với cơ quan thuế.
- Phải sử dụng chứng từ thu do Bộ Tài chính ban hành.
- Số thu phí và lệ phí phải nộp vào ngân sách Nhà nước.
- Đình chỉ việc tự động quy định thu phí và lệ phí ở các địa phương.
- Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ thu nộp, sử dụng và quản lý phí, lệ phí.

Hiện nay ở nước ta có khoảng 160 các loại phí và lệ phí. Ngoài ra còn nhiều khoản thu phí và lệ phí dưới hình thức tên khác. Tình hình thu, quản lý phí và lệ phí khá lộn xộn do buông lỏng quản lý Nhà nước trong lĩnh vực này.

Sau đây là một số loại phí và lệ phí chính hiện đang được sử dụng ở nước ta.

IV.1. Lệ phí trước bạ

- Lệ phí trước bạ hiện hành được coi là khoản lệ phí mang tính chất thuế thu vào các trường hợp sang tên, đổi chủ khi nhượng bán động sản và bất động sản.

- Người nộp lệ phí trước bạ là người nhận tài sản chuyển nhượng trước khi làm thủ tục sang tên, đổi chủ.

- Đối tượng tính lệ phí trước bạ là toàn bộ giá trị của tài sản chuyển nhượng. Giá trị này được cấp có thẩm quyền quy định theo từng thời gian, từng khu vực. Mức thu theo tỷ lệ % trên giá trị chuyển nhượng được quy định theo hai mức:

+ Mức thấp (ví dụ 3%) đối với các trường hợp thừa kế, phân chia tài sản hoặc ly hôn.

+ Mức cao hơn (ví dụ 5%) đối với nhượng bán.

- Người nhận tài sản phải khai báo trước cơ quan thuế và có trách nhiệm nộp lệ phí trước bạ mới được pháp lý thừa nhận quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản.

Hiện nay có nhiều ý kiến yêu cầu sửa đổi khoản lệ phí trước bạ thành thuế chuyển nhượng tài sản, còn lại chỉ thu lệ phí trước bạ theo đúng tính chất của lệ phí.

IV.2. Lệ phí chứng thư

- Lệ phí chứng thư là khoản thu về dịch vụ đảm bảo pháp lý trên các giấy tờ của công dân.

- Người nộp lệ phí chứng thư là người được hưởng kết quả phục vụ.

- Mức thu lệ phí được phân chia theo ba loại:

+ Chứng thư về hành chính: Chứng nhận các bản sao giấy tờ, văn bản.

+ Chứng thư về pháp lý: Giấy khai sinh, kết hôn, các đơn kiện, các quyết định của Tòa án, giấy ly hôn và các giấy tờ pháp lý khác.

+ Chứng thư về kinh tế: Các hợp đồng kinh tế, các biên bản thanh lý hợp đồng, giấy chứng nhận nhận hiệu...

Căn cứ vào các loại chứng thư để quy định mức thu cố định khác nhau cho từng loại giấy tờ, mỗi lần chứng thư. Cơ quan trực tiếp chứng thư thu lệ phí chứng thư có dán tem chứng thư trên văn bản. Số tiền thu được nộp vào ngân sách hàng ngày.

IV.3. Lệ phí sát sinh

- Lệ phí sát sinh là loại lệ phí mang tính chất thuế.

- Đối tượng nộp là người giết mổ đại gia súc và tiểu gia súc (trâu, bò, ngựa, lợn, dê).

- Đối tượng thu là giá trị con vật giết mổ theo giá thị trường. Mức thu quy định theo tỷ lệ % từng loại gia súc giết mổ hay số tuyệt đối trên một đầu gia súc giết mổ. Hiện nay khoản thu này không còn thích hợp và cũng rất khó thu. Vì vậy cần sửa đổi sang hình thức thuế thu vào hoạt động kinh doanh chăn nuôi cho thích hợp.

IV.4. Phí giao thông

- Phí giao thông là khoản thu có số thu tương đối lớn.
- Đối tượng nộp phí là những người có phương tiện giao thông đi lại trên đường thuộc diện phải nộp phí.
 - + Đường bộ: Là các loại xe có động cơ.
 - + Đường thủy là tàu thuyền vận tải, chuyên chở hàng hoá, hành khách.
- Mức thu tùy thuộc vào tính chất, đặc điểm của phương tiện và thu thông qua nhiên liệu sử dụng.

Nước ta hiện nay cần nhanh chóng lập lại trật tự trong việc thu phí và lệ phí. Hướng tới sẽ ban hành các pháp lệnh thống nhất trong toàn quốc về phí và lệ phí gồm danh mục các loại phí, lệ phí và chế độ quản lý thu, sử dụng phí và lệ phí.

PHẦN III

QUẢN TRỊ THUẾ

Chương XI

LẬP KẾ HOẠCH THUẾ

I. TẦM QUAN TRỌNG VÀ CÁC NGUYÊN TẮC CỦA KẾ HOẠCH THUẾ

I.1. Tầm quan trọng của kế hoạch thuế

Thu của ngân sách Nhà nước chủ yếu là từ thuế. Ngân sách Nhà nước được chi cho hai mảng lớn là chi tiêu dùng và đầu tư phát triển kinh tế. Như vậy, rõ ràng thuế cũng là nguồn chủ yếu để bù đắp cho các khoản chi của Nhà nước. Do vậy, kế hoạch thuế là một bộ phận hết sức quan trọng trong cân đối thu chi của ngân sách Nhà nước.

- Xét về mặt lý luận, kế hoạch thuế là dự kiến quá trình phân phối và tổ chức động viên một bộ phận GDP của xã hội cho Nhà nước thông qua thuế.

- Xét về mặt thực tiễn, kế hoạch thuế là quá trình dự đoán, tính toán và tổ chức động viên nguồn thu bằng thuế trên phạm vi cả nước cho ngân sách Nhà nước.

Từ thuế, Nhà nước có vốn để thực hiện các chương trình phát triển kinh tế, xã hội đã hoạch định.

Mặt khác, trong cơ chế thị trường, Nhà nước phát huy vai trò quản lý kinh tế vĩ mô thông qua các công cụ hành chính, kinh tế, pháp luật. Kế hoạch thuế là một trong những công cụ quản lý của Nhà nước, vừa động viên hoạt động kinh tế, xã hội, vừa phản ánh khả năng kinh tế và sự vận động của nền kinh tế. Qua

đó Nhà nước nắm bắt được thực trạng kinh tế để có các biện pháp điều chỉnh kinh tế hợp lý.

Thuế là nguồn thu chủ yếu của ngân sách Nhà nước, nhưng phải thông qua hệ thống các bộ máy thực hiện như ngành thuế, kho bạc, thanh tra, hệ thống chính quyền các cấp... Do đó phải có kế hoạch thuế được duyệt làm cơ sở pháp lý mang tính pháp lệnh của Nhà nước giao cho các cấp thực hiện, đồng thời làm mục tiêu phấn đấu, làm thước đo đánh giá kết quả hoạt động của ngành thuế và các tổ chức có liên quan.

Từ sự cần thiết khách quan của kế hoạch thuế đòi hỏi công tác quản lý kế hoạch thuế phải tuân thủ những nguyên tắc nhất định.

1.2. Nguyên tắc quản lý kế hoạch thuế

1.2.1. Nguyên tắc tập trung dân chủ

Nguyên tắc này thực hiện như sau:

Vì kế hoạch thuế, trước hết phải đảm bảo động viên được số vốn cần thiết để thực hiện các chương trình phát triển kinh tế, xã hội. Do đó kế hoạch thuế phải đảm bảo sự lãnh đạo tập trung thống nhất để nhất quán về mục tiêu động viên và định hướng động viên, đảm bảo tính hợp lý và công bằng trong toàn quốc.

Mặt khác, kế hoạch thuế là kế hoạch động viên một bộ phận GDP vào ngân sách Nhà nước, do vậy làm ảnh hưởng trực tiếp đến thu nhập của các tổ chức kinh tế, tầng lớp dân cư nên không thể áp đặt số thu thiếu tính thuyết phục. Do đó kế hoạch thuế phải thực hiện dân chủ để các chỉ tiêu kế hoạch thuế có cơ sở thực hiện.

1.2.2. Tính tiên tiến và hiện thực

- Tính tiên tiến của kế hoạch thuế thể hiện ở chỗ các chỉ tiêu của kế hoạch thuế làm tăng thu cho ngân sách Nhà nước, phản ánh khá đầy đủ tình hình hoạt động sản xuất, kinh doanh của đất nước.

- Tính hiện thực của kế hoạch thuế thể hiện ở chỗ, các chỉ tiêu của kế hoạch thuế phản ánh khá sát thực khả năng thuế của dân chúng và khả năng thu thuế của Nhà nước.

1.3. Phân loại kế hoạch thuế

Do yêu cầu tăng cường quản lý trong lĩnh vực động viên thuế, Nhà nước phải sử dụng các loại kế hoạch thuế để quản lý.

Có hai cách phân loại kế hoạch thuế:

1.3.1. Theo thời gian có hiệu lực của kế hoạch

Dựa trên cơ sở thời gian có hiệu lực của kế hoạch, người ta phân làm hai loại :

a. Kế hoạch dài hạn

Kế hoạch dài hạn là loại kế hoạch thuế có hiệu lực trên 1 năm. Kế hoạch này mang tính định hướng cho một giai đoạn, nhằm dự đoán khả năng và tốc độ tăng thu. Thời hạn của kế hoạch thuế dài hạn thông thường phù hợp với kế hoạch dài hạn phát triển kinh tế, xã hội.

b. Kế hoạch ngắn hạn

Kế hoạch ngắn hạn là loại kế hoạch thuế có hiệu lực 1 năm trở xuống. Kế hoạch ngắn hạn bao gồm ba loại. Mỗi loại có vị trí, tính chất quản lý khác nhau. Đó là:

- Kế hoạch năm: Là kế hoạch có thời gian hiệu lực theo niên hạn ngân sách, là kế hoạch chỉ đạo thực hiện có hiệu lực pháp lý Nhà nước, mọi cấp, mọi ngành phải chấp hành.

- Kế hoạch quý: Là kế hoạch được xây dựng dựa trên cơ sở kế hoạch năm có thời hạn hiệu lực 3 tháng. Kế hoạch quý mang tính chất là kế hoạch tiến độ của kế hoạch năm và là kế hoạch có tính nội bộ để chỉ đạo thực hiện từng phần kế hoạch cả năm, do đó kế hoạch quý không đòi hỏi tính pháp lý cao.

- Kế hoạch tháng: Là kế hoạch có thời hạn hiệu lực 1 tháng. Đó là kế hoạch tác nghiệp thực thi, xác định mục tiêu thực tế phải thực hiện trong tháng, là cơ sở cho việc tổ chức chỉ đạo thực hiện nhiệm vụ, biến dự kiến thành hiện thực.

1.3.2. Theo nội dung chứa đựng trong kế hoạch

Theo nội dung chứa đựng trong kế hoạch, kế hoạch thuế được chia làm hai loại:

a. Kế hoạch tổng hợp

Kế hoạch tổng hợp là kế hoạch mà nội dung của nó bao hàm toàn bộ các chỉ tiêu cần phải thu, lên cân đối và tổng hợp toàn bộ số thu phát sinh trên địa bàn thuộc phạm vi quản lý của kế hoạch. Kế hoạch tổng hợp được sử dụng để lập kế hoạch năm và kế hoạch dài hạn.

b. Kế hoạch chi tiết

Kế hoạch chi tiết là kế hoạch cụ thể hoá từng chỉ tiêu của kế hoạch tổng hợp và thường được sử dụng để lập kế hoạch quý và kế hoạch tháng.

II. NỘI DUNG QUẢN LÝ KẾ HOẠCH THUẾ NĂM

Quá trình quản lý kế hoạch thuế của năm được chia làm ba giai đoạn:

- Xây dựng kế hoạch
- Tổ chức thực hiện kế hoạch
- Đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch.

II.1. Giai đoạn xây dựng kế hoạch

Giai đoạn xây dựng kế hoạch là giai đoạn mở đầu của quá trình quản lý kế hoạch.

- Giai đoạn này người ta định tính và định hướng các chỉ tiêu kế hoạch thuế làm cơ sở pháp lý cho quá trình tổ chức thực hiện.

- Việc xây dựng kế hoạch thuế vừa mang tính chất tiên tiến, vừa mang tính chất hiện thực.

Để đạt được hai yêu cầu trên, khi xây dựng kế hoạch phải dựa vào các căn cứ sau:

- Trước hết, cần nghiên cứu quán triệt các chủ trương phát triển kinh tế, xã hội của Nhà nước trong năm kế hoạch, từ đó xác định lượng vốn cần động viên bằng thuế để thực hiện các chương trình kinh tế, xã hội. Từ đó, xác định khả năng khai thác các nguồn thu của từng loại thuế trong kế hoạch.

- Thứ hai, dựa trên thực trạng của nền kinh tế và mức sống của dân cư hiện tại. Trong đó các nhân tố cần chú ý:

+ Thu nhập dân cư: Để xác định khả năng nguồn thu cho từng loại thuế. Qua phân tích sẽ đánh giá được thực chất sự tăng trưởng kinh tế, từ đó xác định tốc độ tăng thu hợp lý.

+ Căn cứ vào thực trạng kinh tế, xã hội là cơ sở cho tính thực tiễn của kế hoạch thuế.

- Thứ ba, khi xây dựng kế hoạch thuế cần dựa vào kết quả thực hiện kế hoạch một số năm trước đó. Các số liệu thực hiện kế hoạch cho thấy:

Số thực tế đã thu được, đồng thời phân tích các điểm mạnh, điểm yếu trong việc xây dựng và tổ chức thực hiện kế hoạch thuế các năm trước đó, từ đó để ra các giải pháp quản lý có hiệu lực cho kỳ kế hoạch sau.

Từ việc phân tích các căn cứ trên, tiến hành các nghiệp vụ xây dựng kế hoạch dưới sự hướng dẫn của Nhà nước theo thứ tự các khâu sau đây:

a) Khâu chuẩn bị: là khâu mở đầu, gồm các công việc:

Chuẩn bị lực lượng cán bộ tham gia xây dựng kế hoạch.

Chuẩn bị các tài liệu kinh tế, xã hội... làm cơ sở phân tích.

Chuẩn bị các phương tiện để lập các chỉ tiêu kế hoạch.

b) Khâu dự thảo: là khâu vận dụng các yếu tố của khâu chuẩn bị để xây dựng nội dung của từng chỉ tiêu kế hoạch thuế; Tổng hợp các chỉ tiêu; lên cân đối toàn bộ kế hoạch theo mẫu quy định. Lập bảng thuyết trình việc xác lập các chỉ tiêu và nêu các biện pháp thực hiện từng chỉ tiêu kế hoạch.

Yêu cầu cơ bản của khâu dự thảo kế hoạch là phải hết sức cụ thể, tỷ mỉ và đầy đủ các căn cứ tin cậy, đảm bảo cho dự thảo kế hoạch mang tính tiên tiến và hiện thực cao.

c) Khâu xét duyệt kế hoạch: là khâu khẳng định tính pháp lý của kế hoạch. Trong khâu này cần thực hiện các công việc:

Trao đổi, phân tích các nội dung trong dự thảo giữa cấp bảo vệ kế hoạch với cấp có thẩm quyền xét duyệt.

Cấp kế hoạch thuyết trình dự thảo kế hoạch của mình, đưa ra các căn cứ và các điều kiện của kế hoạch dự thảo.

Cấp có thẩm quyền xem xét, phân tích cho ý kiến đánh giá của mình.

Hai cấp trao đổi để đi đến ý kiến thống nhất.

Thực chất của khâu này là làm sáng tỏ tính đúng đắn của các chỉ tiêu dự thảo của kế hoạch.

d) Khâu thông báo kế hoạch đã được duyệt: là khâu giao nhiệm vụ pháp lý phải thực hiện trong năm kế hoạch. Đó là việc khẳng định mục tiêu và là thước đo cho giai đoạn tiếp theo của quá trình quản lý kế hoạch thuế.

II.2. Giai đoạn tổ chức thực hiện kế hoạch

- Giai đoạn này có tầm quan trọng quyết định để biến các chỉ tiêu dự kiến của kế hoạch thuế thành hiện thực.

- Giai đoạn này giải quyết nhiều vấn đề phức tạp trong quá trình tổ chức, động viên giữa Nhà nước và các đối tượng nộp thuế.

- Công việc chủ yếu trong giai đoạn này là xây dựng kế hoạch thuế hàng quý và hàng tháng, xác định mục tiêu phải thực hiện hàng tháng.

- Trên cơ sở đó tổ chức thực hiện các nghiệp vụ quản lý về kế toán, thống kê, kiểm tra, thanh tra để theo dõi, đôn đốc các đối tượng nộp thuế hoàn thành nghĩa vụ đóng góp đúng kỳ hạn.

- Thực hiện các phương pháp quản lý chặt chẽ chống thất thu, khai man, lậu thuế và nợ đọng thuế.

- Kết quả thực hiện của khâu này là số thuế thực thu cho Nhà nước trong năm kế hoạch. Kết quả đó cũng thể hiện chất lượng của khâu lập kế hoạch và đánh giá hiệu quả của các nghiệp vụ quản lý.

II.3. Giai đoạn đánh giá thực hiện kế hoạch

Kết thúc năm kế hoạch dựa vào kết quả thực hiện để phân tích đánh giá mức độ hoàn thành kế hoạch.

Khi đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch người ta dùng phương pháp so sánh:

- So sánh giữa kết quả thực tế với kế hoạch được duyệt.
- So sánh kết quả đạt được với tình hình tăng trưởng kinh tế, tình hình thu nhập của dân cư.
- So sánh kết quả thực tế với sự nỗ lực phấn đấu của ngành.

Để đánh giá được khách quan và có độ chính xác cao, cần phải xem xét lại các chỉ tiêu kế hoạch có thực sự tiên tiến và hiện thực hay chưa. Đồng thời phải tổng hợp được các số liệu thực tế thực hiện một cách trung thực khách quan, xác định đúng các nguyên nhân, các nhân tố ảnh hưởng đến việc thực hiện kế hoạch.

Hoàn thiện và nâng cao chất lượng quản lý kế hoạch thuế luôn là vấn đề thời sự, bởi lẽ sự vận động và biến đổi của nền kinh tế là thường xuyên và tất yếu của sự tiến hoá.

ở nước ta hiện nay, quản lý kế hoạch thuế lấy việc đáp ứng yêu cầu của Nhà nước là mục tiêu số một. Khả năng kinh tế, chất lượng quản lý chung và trình độ dân trí còn thấp đã ảnh hưởng rất lớn đến chất lượng quản lý kế hoạch thuế.

Các biện pháp đặt ra để nâng cao chất lượng quản lý thuế có thể là:

- Cần nhanh chóng đưa các yếu tố quản lý bắt buộc các đối tượng nộp thuế dưới hình thức luật định, tạo điều kiện pháp lý chặt chẽ quản lý các đối tượng nộp thuế.

- Từng bước hoàn thiện quy trình xây dựng và quản lý kế hoạch thuế theo hướng tôn trọng kế hoạch từ cơ sở.

Hoàn thiện cơ cấu tổ chức, tách ba bộ phận độc lập: tính thuế, thu thuế, thanh tra giải quyết tố tụng về thuế để kiểm tra, kiểm soát quản lý Nhà nước về kế hoạch thuế.

- Hình thành đồng bộ các bộ luật khác nhằm đảm bảo cho kế hoạch thuế có đầy đủ cơ sở pháp lý và thực tiễn để xây dựng và tổ chức thực hiện kế hoạch thuế.

Chương XII

KẾ TOÁN VÀ THỐNG KÊ THUẾ

A. KẾ TOÁN THUẾ

I. MỤC ĐÍCH, YÊU CẦU VÀ NGUYÊN TẮC CỦA KẾ TOÁN THUẾ

I.1. Mục đích, yêu cầu của kế toán thuế

- Kế toán thuế là một bộ phận cơ bản của kế toán tài chính, gắn liền với nội dung công việc của ngành thuế.

- Kế toán thuế có phạm vi hoạt động rất rộng, liên quan đến tất cả các đối tượng nộp thuế, vừa mang tính tổng hợp vừa mang tính cụ thể.

Vi vậy mục đích của kế toán thuế là:

+ Kế toán thuế ghi chép, phản ánh các nghiệp vụ tài chính phát sinh trong quá trình quản lý thuế, làm tài liệu cơ sở phục vụ cho công tác quản lý, chỉ đạo thực hiện kế hoạch thuế.

+ Kế toán thuế theo dõi diễn biến quá trình nộp thuế của từng đối tượng nộp thuế, phục vụ công việc quản lý theo luật thuế.

+ Kế toán thuế ghi chép phản ánh kết quả thực hiện của từng luật thuế phục vụ cho việc nghiên cứu sửa đổi, bổ sung luật thuế.

Để đạt được mục đích nêu trên, những yêu cầu đặt ra cho công tác kế toán thuế là:

a) Phải ghi chép, tính toán, phản ánh chính xác số thuế của từng đối tượng nộp thuế đã nộp vào kho bạc. Vì đó là trách nhiệm của các đối tượng nộp thuế, thể hiện việc chấp hành luật pháp của công dân.

b) Phải phản ánh khách quan, trung thực các sự kiện thuế phát sinh. Vì số

liệu của kế toán thuế gắn liền với tài sản của Nhà nước và quyền lợi kinh tế của các đối tượng nộp thuế, đồng thời còn phục vụ cho mục đích nghiên cứu khác trong nền kinh tế, xã hội.

c) Phải đảm bảo tính kịp thời về ghi chép, phản ánh cập nhật các nghiệp vụ thuế phát sinh xuất phát từ yêu cầu tăng cường quản lý chỉ đạo thu thuế và vai trò kiểm tra của kế toán thuế.

I.2. Các nguyên tắc của kế toán thuế

Nguyên tắc cơ bản của kế toán thuế là nguyên tắc tập trung thống nhất. Nguyên tắc này được thể hiện trong việc xây dựng cơ cấu tổ chức của ngành thuế thấp nhất theo ngành dọc và chịu sự lãnh đạo tập trung theo ngành, đồng thời chịu sự lãnh đạo của chính quyền đồng cấp.

Nội dung của nguyên tắc bao gồm:

- Thống nhất áp dụng một chế độ kiểm toán ở các cấp do Bộ Tài chính ban hành.

- Thống nhất toàn bộ mẫu biểu kế toán, đơn vị tính toán và thống nhất các nghiệp vụ xử lý trong tính toán thuế.

II. NỘI DUNG KẾ TOÁN THUẾ

II.1. Kế toán thu nộp tiền thuế

Kế toán số tiền thuế phải nộp của các đối tượng nộp thuế là nội dung quan trọng nhất của kế toán thuế. Điều này cho phép theo dõi toàn bộ quá trình quản lý thuế toàn quốc và trong từng khu vực. Đồng thời cũng phản ánh kết quả triển khai kế toán thu của ngành thuế và theo dõi quá trình thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của các đối tượng nộp thuế.

Công việc kế toán thu nộp tiền thuế bao gồm các nội dung sau:

II.1.1. Kiểm tra, tính thuế, lập sổ thuế và ra thông báo thuế

Cụ thể:

- Kế toán thuế tiến hành kiểm tra các căn cứ tính thuế của từng loại thuế để xác định số thuế phải nộp cho từng đối tượng nộp thuế, trình lãnh đạo duyệt.

- Căn cứ vào số thuế đã duyệt tiến hành lập sổ thuế theo dõi từng đối tượng nộp thuế và thông báo bằng văn bản số thuế phải nộp cho từng đối tượng nộp thuế

và các bộ phận có liên quan.

Nội dung cơ bản công việc này nhằm xác định cơ sở pháp lý về nghĩa vụ đóng góp của các đối tượng nộp thuế và nhiệm vụ phải hoàn thành của ngành thuế.

II.1.2. Kế toán số thuế đã nộp vào kho bạc

Phần kế toán này nhằm:

+ Theo dõi toàn bộ diễn biến của quá trình thu nộp thuế của các đối tượng nộp thuế.

+ Phản ánh toàn bộ quá trình quản lý, đôn đốc của ngành thuế.

Theo quy định hiện hành về chế độ kế toán thuế, phần hành kế toán này gồm các nội dung cụ thể sau:

a. Kế toán thuế tiến hành lập các loại giấy tờ mang tính chất là các chứng từ ban đầu làm cơ sở ghi chép các loại sổ sách kế toán thuế

Các loại giấy tờ này bao gồm:

- Biên lai thu tiền thuế. Theo quy định, mỗi loại thuế có một loại biên lai riêng.

- Giấy nộp tiền: Đối với các đối tượng và ủy nhiệm thu đến nộp tiền vào kho bạc, kế toán thuế viết giấy nộp tiền làm cơ sở cho kho bạc thu tiền và hồi báo trở lại cho ngành thuế ghi sổ thuế.

- Lệnh thu thuế, thu tiền phạt: Trường hợp chậm nộp hoặc truy thu thuế, kế toán thuế viết lệnh thu thuế và tiền phạt để đòi nợ hoặc đòi số thuế truy thu buộc đối tượng phải nộp.

- Giấy miễn nhiệm tiền thuế bị tổn thất.

Trong trường hợp các ủy nhiệm thu bị tổn thất tiền thuế, về nguyên tắc phải có trách nhiệm đền bù. Nhưng nếu được cấp có thẩm quyền xét cho miễn nhiệm tổn thất thuế để ghi giảm số thuế.

b. Kế toán thuế lập sổ sách kế toán thu nộp tiền thuế

Sổ kế toán thuế để theo dõi diễn biến của quá trình thu nộp tiền thuế và các tình hình khác. Theo quy định của chế độ kế toán, sổ kế toán thuế gồm có:

- Sổ thuế (ST1) gồm:

+ Sổ thuế môn bài (ST1a)

+ Sổ thuế theo dõi hoạt động công thương nghiệp (ST1b)

+ Sổ thuế nông nghiệp cây lâu năm (ST1c)

+ Sổ thuế nông nghiệp cây hàng năm (ST1d)

- Sổ nhật ký thu xí nghiệp quốc doanh (ST2) theo dõi sổ thu các loại thuế của từng xí nghiệp quốc doanh.

- Sổ nhật ký thu ngoài quốc doanh (ST3) theo dõi sổ thu từng loại thuế của từng đối tượng nộp thuế thuộc khu vực ngoài quốc doanh.

Phương pháp cơ bản ghi các loại sổ trên là ghi theo đúng thứ tự số chứng từ và thứ tự ngày phát sinh. Nội dung ghi theo tài khoản dự toán (mục lục thu ngân sách).

- Sổ theo dõi thuế nợ đọng (ST4) để theo dõi diễn biến thu hồi thuế nợ đọng của các đối tượng nộp thuế riêng biệt cho từng đối tượng nợ đọng

- Sổ theo dõi tiền thuế bị tổn thất (ST5). Phương pháp ghi sổ là theo từng người bị tổn thất và thanh toán tổn thất.

- Sổ theo dõi số thuế phải thu thêm và trả lại (ST6).

- Sổ tổng hợp số thu xí nghiệp quốc doanh (ST7).

- Sổ tổng hợp thu ngoài quốc doanh (ST8).

Sổ (ST7) và (ST8) được mở ở các Cục Thuế nhằm theo dõi tổng hợp trên toàn tỉnh hay thành phố trực thuộc trung ương dựa vào báo cáo của các chi cục thuế.

Phương pháp ghi theo mục lục ngân sách. Toàn bộ hệ thống sổ thuế nêu trên là công cụ kế toán ghi chép, phản ánh thực tế khách quan diễn biến toàn bộ quá trình thu nộp thuế, cung cấp những thông tin cần thiết cho công tác chỉ đạo và đưa ra các biện pháp có hiệu quả trong quá trình quản lý thuế.

II.2. Kế toán hàng tạm giữ và tịch thu

Trong quá trình quản lý thuế có những trường hợp phải tạm giữ hàng hoá để trưng thu tiền thuế hoặc tịch thu hàng hoá khi vi phạm nghiêm trọng pháp luật. Vì vậy phải có phần hành kế toán để theo dõi quá trình xử lý loại hàng này để chống thất thoát thuế, mặt khác để bảo vệ lợi ích cho các đối tượng bị thu giữ hàng hoá.

Nội dung công việc của phần hành này bao gồm:

- Lập đầy đủ chứng từ nhập kho và xuất kho hàng hoá khi có quyết định xử lý lập sổ kho hàng tạm giữ tịch thu.

- Ghi sổ theo từng đối tượng bị tạm giữ hàng hoá theo từng loại hàng.

II.3. Kế toán ấn chỉ

Theo quy định hiện hành, toàn bộ các loại mẫu biểu, sổ sách sử dụng trong ngành thuế và một số sử dụng cho các đối tượng nộp thuế đều do Bộ Tài chính in và phát hành thống nhất trong toàn quốc, gồm có ba loại:

- + Loại dùng để cấp phát sử dụng trong ngành.
- + Loại bán cho các đối tượng nộp thuế.
- + Loại có giá trị quan trọng trực tiếp ảnh hưởng tới số thu ngân sách Nhà nước.

Ba loại trên gọi chung là ấn chỉ.

Xuất phát từ yêu cầu tiết kiệm chi phí xuất bản và đặc biệt là yêu cầu chống thất thoát ấn chỉ, cần thực hiện phần hành kế toán ấn chỉ.

Nội dung kế toán ấn chỉ gồm lập phiếu xuất, nhập ấn chỉ. Lập sổ kế toán theo dõi ấn chỉ, có ba loại sổ:

- Sổ lĩnh thanh toán tiền và ấn chỉ nhằm theo dõi tình hình lĩnh, sử dụng và thanh toán ấn chỉ. Sổ được lập theo từng người nhận ấn chỉ. Khi thanh toán ấn chỉ nếu người nhận ấn chỉ làm thất thoát ấn chỉ sẽ bị xử lý nghiêm túc.
- Sổ theo dõi ấn chỉ bán lấy tiền (ST11) nhằm theo dõi riêng ấn chỉ bán cho các đối tượng nộp thuế sử dụng.
- Sổ theo dõi tình hình ghi ấn chỉ (ST12), là sổ theo dõi tổng hợp tất cả các loại ấn chỉ

II.4. Lập báo cáo thuế

Để phục vụ yêu cầu quản lý và chỉ đạo công việc của ngành và của cấp có thẩm quyền, kế toán thuế phải lập báo cáo thuế.

Báo cáo thuế gồm hai loại:

- + Báo cáo nhanh
- + Báo cáo tổng hợp theo từng yêu cầu thông qua các mẫu báo cáo cần thiết.

Cơ sở để lập báo cáo thuế là căn cứ vào kết quả chấm của sổ thuế các loại. Công việc này được giảm nhẹ nếu sử dụng hệ thống máy tính.

Cùng với việc kế toán thuế, ngành thuế còn tiến hành thống kê thuế để phục vụ cho quản lý và nghiên cứu.

B. THỐNG KÊ THUẾ

Công tác thống kê thuế đi sâu vào việc tổng hợp số liệu, tình hình riêng trong lĩnh vực quản lý thực hiện Luật thuế, nên có những mục đích yêu cầu và nội dung riêng.

III. MỤC ĐÍCH VÀ YÊU CẦU CỦA THỐNG KÊ THUẾ

Những vấn đề chung có tính chất tổng hợp theo hệ thống được thực hiện thông qua công tác thống kê thuế.

III.1. Mục đích của thống kê thuế

- Trước hết nhằm tổng hợp và cung cấp các số liệu theo hệ thống phục vụ nắm bắt thông tin để chỉ đạo kịp thời công tác quản lý thuế.

- Thứ hai, tổng hợp một cách có hệ thống các thông tin về kinh tế, xã hội cần thiết để phục vụ tổ chức thực hiện các luật thuế và thực hiện các nhiệm vụ kế hoạch thu nộp thuế.

- Thứ ba, cung cấp các thông tin để phân tích, đánh giá tính đúng đắn, hợp lý của từng luật thuế để có các giải pháp thích hợp để bổ sung, sửa đổi luật.

Để tránh những sai lầm của những quyết định do thông tin sai lệch, công tác thống kê thuế phải đạt được các yêu cầu cơ bản là:

+ Đảm bảo sự chính xác về số liệu, cả về phân nhóm, phân tổ theo các chỉ tiêu.

+ Đảm bảo tính trung thực, đúng tình hình thực tế phát sinh.

+ Phải thống kê đầy đủ các chỉ tiêu cần thiết về thuế, về kinh tế để có thể phân tích, đánh giá đúng chất lượng công tác quản lý thuế.

III.2. Nội dung của thống kê thuế

III.2.1. Thống kê đối tượng nộp thuế

Một trong những yếu tố cơ bản để khai thác nguồn thu từ thuế là phải nắm chắc số lượng, quy mô và tính chất của các đối tượng nộp thuế.

Đối tượng nộp thuế khá phức tạp, nên công tác thống kê đối tượng nộp thuế phải hết sức tỉ mỉ, cụ thể, tránh sai sót.

Thống kê đối tượng nộp thuế bằng cách phân loại đối tượng nộp thuế theo nhóm và lập sổ danh bạ đối tượng nộp thuế theo từng nhóm.

Căn cứ để thống kê đối tượng nộp thuế dựa vào các tài liệu:

- Sổ thuế của ngành thuế.
- Sổ đăng ký kinh doanh của cơ quan có thẩm quyền cho phép kinh doanh.
- Tài liệu quản lý của cơ quan quản lý thị trường và của cơ quan thống kê thuế trực tiếp điều tra thực tế.

Từ các tài liệu trên, tiến hành tổng hợp để lập sổ danh bạ thống kê từng nhóm đối tượng nộp thuế.

III.2.2. Thống kê các nguồn thu

Công tác thống kê các nguồn thu nhằm xác định khả năng của các nguồn thu, phục vụ yêu cầu quản lý, khai thác các nguồn thu.

Ở nước ta hiện nay quy định thống kê nguồn thu là thống kê theo các tiêu thức cần thiết cho từng luật thuế bằng các loại báo cáo thống kê. Mỗi loại thuế hoặc thu khác có một báo cáo thống kê.

Báo cáo thống kê bao gồm cả các chỉ tiêu kinh tế tạo nguồn thu và các chỉ tiêu về tài chính và chỉ tiêu mức đóng góp. Mỗi loại thống kê có căn cứ riêng để thống kê.

Qua báo cáo thống kê nguồn thu có thể xác định khả năng của nguồn thu và xác định quan hệ hợp lý giữa phần động viên thuế với khả năng đóng góp.

III.2.3. Thống kê theo chuyên đề

Thống kê chuyên đề được chia làm hai loại:

- Thống kê chuyên đề mang tính thường xuyên
- Thống kê chuyên đề mang tính đột xuất theo yêu cầu của việc chỉ đạo quản lý.

III.2.4. Phân tích thống kê

Khi đã có các số liệu thống kê, việc phân tích các số liệu làm cho chúng sống động để đánh giá tình hình là vấn đề hết sức quan trọng.

- Qua phân tích các số liệu thống kê, phát hiện được những khả năng tiềm tàng của kinh tế để khai thác nguồn thu, đồng thời tìm ra động thái vận động của

nền kinh tế và từng nguồn thu, để từ đó xác định hướng khai thác phù hợp với sự vận động khách quan của nền kinh tế, xã hội. Cũng qua phân tích các số liệu thống kê còn có thể phát hiện luật thuế đã hợp lý hay chưa.

Với các ý nghĩa trên, nội dung phân tích, thống kê gồm các vấn đề cơ bản sau:

- + Phân tích các yếu tố kinh tế gắn liền với từng luật thuế để tìm nguyên nhân nhằm khai thác nguồn thu.

- + Phân tích tình hình quản lý các đối tượng nộp thuế.

- + Phân tích kết quả thực hiện kế hoạch để xác định khả năng thực tế của các đối tượng nộp thuế, xu thế chấp hành luật thuế của các đối tượng nộp thuế và đánh giá năng lực quản lý của ngành thuế.

- + Phân tích kết quả thực hiện của từng Luật thuế để đánh giá một cách khoa học, có tính thực tiễn và tính thực thi của Luật thuế, tìm ra những điều chưa hợp lý, những kẽ hở của Luật để sửa đổi.

- + Để đạt hiệu quả cao trong công tác thống kê thuế, yêu cầu các số liệu thống kê chính xác, trung thực, qua đó phân tích sâu sắc các số liệu, tìm hiểu các nguyên nhân, đưa ra các nhận định và quyết định đúng đắn.

Kế toán thuế và thống kê thuế là hai nội dung có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, hỗ trợ lẫn nhau nhằm tăng cường quản lý thuế, tạo điều kiện đưa các luật thuế vào đời sống xã hội.

Chương XIII

THANH TRA THUẾ NHÀ NƯỚC

I. HỆ THỐNG THU THUẾ NHÀ NƯỚC

I.1. Bộ máy thu thuế Nhà nước

Ngày 7/8/1990 Hội đồng Bộ trưởng (nay là Chính phủ) ban hành Nghị định số 281/HĐBT về việc thành lập hệ thống thu thuế Nhà nước trực thuộc Bộ Tài chính.

I.1.1. Nguyên tắc chung

- Bộ máy thu thuế Nhà nước được tổ chức thống nhất, thành hệ thống dọc từ Trung ương xuống các quận, huyện.

- Ở Trung ương có Tổng cục Thuế thuộc Bộ Tài chính,

- Ở các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương có Cục Thuế thuộc Tổng Cục Thuế, đồng thời chịu sự chỉ đạo của UBND cùng cấp.

- Ở các quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh có Chi cục Thuế thuộc Cục Thuế, đồng thời chịu sự chỉ đạo của UBND cùng cấp.

Tính thống nhất và tính hệ thống của bộ máy thu thuế Nhà nước được thể hiện cụ thể ở những điểm sau:

Thứ nhất, hệ thống thu thuế Nhà nước quản lý thống nhất cả nước, không một tổ chức hoặc cá nhân nào được thu thuế nếu không có sự ủy nhiệm của cơ quan thuế Nhà nước.

Thứ hai, các nghiệp vụ thu thuế và thu khác đối với các đối tượng nộp thuế được chỉ đạo và thực hiện thống nhất trong toàn ngành Thuế nhằm đảm bảo chấp

hành nghiệm chính Luật, Pháp lệnh Thuế và các chế độ thu do Nhà nước ban hành.

Thứ ba, cơ quan thuế các cấp được tổ chức theo một mô hình thống nhất. Việc quản lý biên chế cán bộ, kinh phí chi tiêu, chính sách cán bộ, chức danh nhân viên thuế, tiêu chuẩn nghiệp vụ... được thực hiện thống nhất trong ngành thuế.

- Cơ quan đặt tại địa phương chịu sự lãnh đạo đồng thời của Bộ trưởng Bộ Tài chính và Chủ tịch UBND tỉnh, thành phố trực thuộc. Nguyên tắc này thể hiện như sau:

Thứ nhất: Bộ trưởng Bộ Tài chính chịu trách nhiệm trước Thủ tướng Chính phủ về công tác thu thuế trong cả nước.

Thứ hai: Trong phạm vi quyền hạn do luật định, chủ tịch UBND các cấp chịu trách nhiệm chỉ đạo công tác thu thuế trên địa bàn, được ra quyết định hoặc đề nghị cấp trên quyết định miễn, giảm thuế theo tờ trình của cơ quan thuế, chỉ đạo kiểm tra giám sát cơ quan thuế trong việc thực hiện các quy định của Chính phủ về thuế và thu khác, chỉ đạo các cơ quan chuyên môn có liên quan phối hợp chặt chẽ với cơ quan thuế, đảm bảo thực hiện tốt kế hoạch thu ngân sách tại địa phương.

Thứ ba: Tùy tình hình cụ thể ở từng địa bàn, cơ quan thuế có thể ủy nhiệm cho UBND xã, phường trực tiếp tổ chức thu một số khoản thuế và thu khác của ngân sách. Cơ quan thuế có trách nhiệm báo cáo UBND về chủ trương, biện pháp tăng cường công tác quản lý thu thuế và tình hình thực hiện kế hoạch thu thuế trên địa bàn, phối hợp với cơ quan tài chính cùng cấp trong việc thống nhất kế hoạch thu và quản lý thu, cung cấp thông tin, số liệu có liên quan đến việc quản lý ngân sách địa phương.

Thứ tư: Việc bổ nhiệm cán bộ lãnh đạo các cấp trưởng cơ quan thuế ở địa phương cần có sự thoả thuận của UBND cùng cấp.

- Tổng cục Thuế, cục, chi cục thuế là một tổ chức trong hệ thống hành chính Nhà nước có tư cách pháp nhân công quyền, có con dấu riêng và mở tài khoản tại kho bạc Nhà nước.

1.1.2. Chức trách nhiệm vụ chủ yếu của cơ quan thuế các cấp

a. Tổng cục Thuế

Là cơ quan cao nhất trong hệ thống thu thuế Nhà nước.

Cơ cấu gồm: Các phòng chức năng và phòng nghiệp vụ được tổ chức theo các sắc thuế.

Một số nhiệm vụ chính của Tổng cục Thuế:

- Soạn thảo các văn bản pháp quy về thuế và thu khác trình cơ quan có thẩm quyền ban hành.
- Soạn thảo, trình Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành hoặc tự ban hành theo uỷ quyền của Bộ trưởng Bộ Tài chính các văn bản về nghiệp vụ quản lý thu thuế và hướng dẫn cơ quan thuế cấp dưới thực hiện thống nhất.
- Hướng dẫn lập kế hoạch và tổng hợp kế hoạch thu thuế và thu khác trình Bộ trưởng Bộ tài chính rồi trình cơ quan có thẩm quyền quyết định.
- Chỉ đạo cấp dưới tổ chức thu thuế và thu khác trên địa bàn và đảm bảo thu đủ, kịp thời vào ngân sách Nhà nước.
- Tổ chức thanh tra bộ máy thu thuế và các đối tượng nộp thuế, xử lý vi phạm theo luật định.

b. Cục Thuế

Cũng bao gồm một số phòng chức năng và phòng nghiệp vụ. Cục Thuế có các nhiệm vụ chính sau:

- + Hướng dẫn thực hiện thống nhất chính sách thuế theo các văn bản quy định của Nhà nước.
- + Lập kế hoạch thu thuế và thu khác trên địa bàn.
- + Phối hợp với Sở Tài chính xây dựng kế hoạch thu, chi ngân sách địa phương.
- + Thu thuế các đối tượng do Cục Thuế trực tiếp quản lý.
- + Chỉ đạo và kiểm tra thường xuyên các chi cục thuế trong việc thu thuế.
- + Thực hiện kiểm tra, thanh tra đối tượng nộp thuế và nội bộ, ngành thuế địa phương.
- + Cùng các cơ quan chức năng xét duyệt, đăng ký kinh doanh và đăng ký về thuế.
- + Tổ chức kế toán thuế, quản lý biên chế kinh phí của hệ thống thuế địa phương, bồi dưỡng nghiệp vụ thuế.
- + Cục thuế trực tiếp thu đối với các xí nghiệp quốc doanh trung ương, xí nghiệp quốc doanh tỉnh, xí nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, lệ phí trước bạ.

c. Chi cục thuế

Chi cục thuế gồm các tổ chuyên môn, nghiệp vụ và các tổ đội, trạm trực tiếp quản lý thu thuế. Chi cục thuế có các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Lập kế hoạch thu thuế hàng năm, hàng quý, hàng tháng trên địa bàn.
- Tham gia với các cơ quan chức năng xét, duyệt đăng ký kinh doanh, đăng ký về thuế.
- Tổ chức hành thu thuế, kiểm tra chống trốn thuế, lậu thuế, vi phạm kỷ luật nội bộ.

Bộ máy thu thuế của Nhà nước được mô tả trên hình 13.1.

1.2. Chức danh công chức ngành thuế

Chức danh công chức ngành thuế gồm:

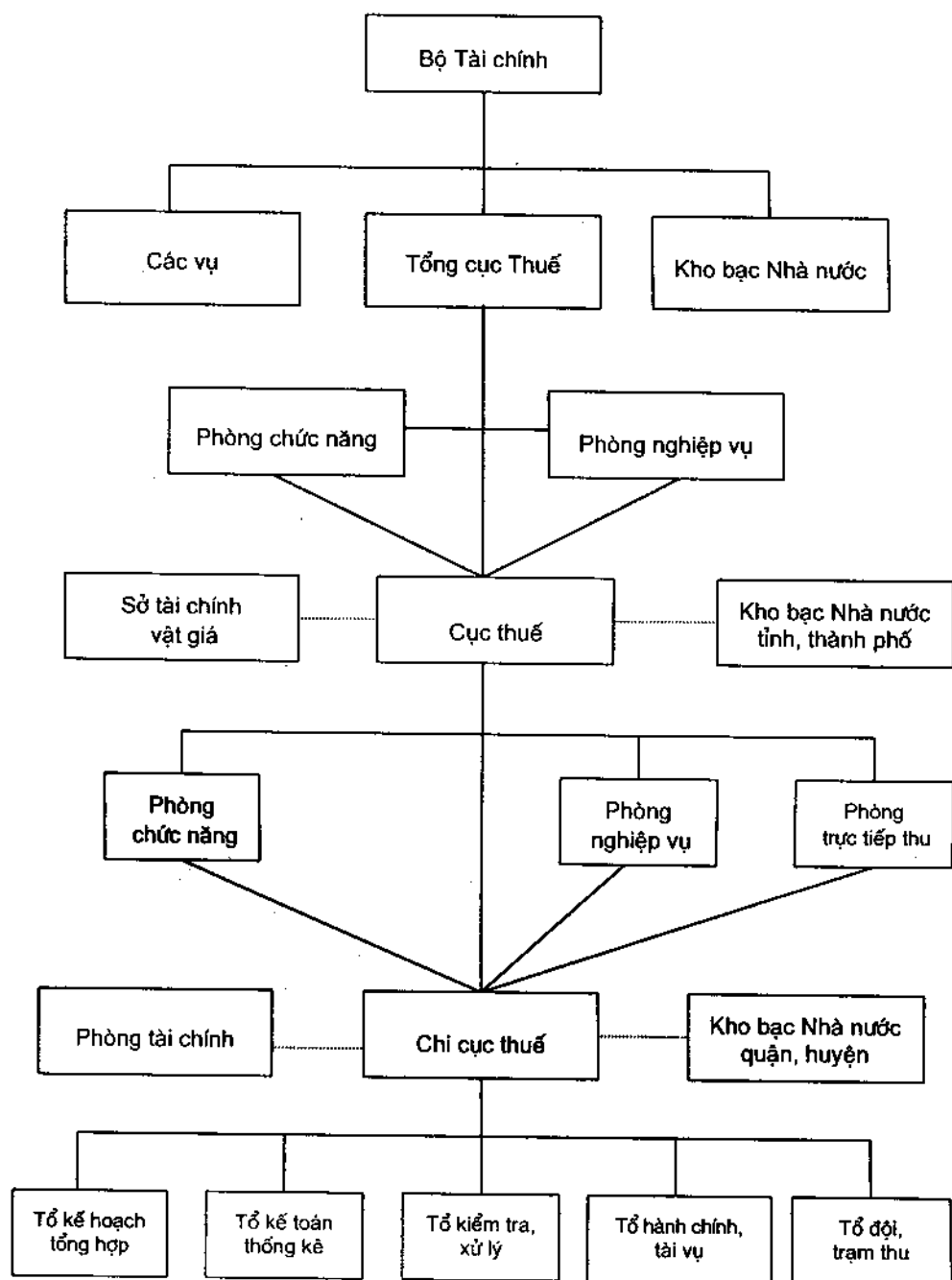
- Nhân viên thuế
- Kiểm soát viên bậc một
- Kiểm soát viên bậc hai
- Thanh tra viên
- Thanh tra viên chính
- Thanh tra viên cấp cao.

1. *Nhân viên thuế* được bố trí làm việc tại chi cục thuế, thực hiện một số phần hành nghiệp vụ cụ thể đối với những đối tượng nộp thuế quy mô nhỏ.

2. *Kiểm soát viên bậc một* được bố trí làm việc ở chi cục thuế hoặc cục thuế, thực hiện thành thạo một số nghiệp vụ cụ thể trong công tác thuế hoặc trực tiếp tổ chức thu thuế đối với những đối tượng nộp thuế theo quy mô vừa.

3. *Kiểm soát viên bậc hai* được bố trí làm việc ở chi cục thuế và cục thuế, thực hiện thành thạo các nghiệp vụ cụ thể về thuế có độ phức tạp trung bình hoặc trực tiếp tổ chức thu thuế và thu khác đối với những đối tượng nộp thuế có quy mô lớn, giúp lãnh đạo các cấp, các ngành triển khai, nghiên cứu, hướng dẫn các chính sách thuế, tổ chức theo dõi và đôn đốc thi hành các chính sách thu thuế và thu khác.

4. *Thanh tra viên* được bố trí làm việc chủ yếu ở Cục Thuế, Tổng Cục Thuế, một số bố trí làm việc ở chi cục thuế.



Hình 13.1. Bộ máy thu thuế của Nhà nước

Ghi chú: ----- Quan hệ phối hợp ; ————— Quan hệ trực tiếp

5. Thanh tra viên chính được bố trí làm việc chủ yếu ở Tổng cục Thuế, Cục Thuế một số được bố trí làm lãnh đạo chi cục thuế.

6. Thanh tra viên cấp cao được bố trí làm việc chủ yếu ở Tổng cục Thuế, cán bộ lãnh đạo ở Cục Thuế. Thanh tra viên cấp cao có năng lực giúp lãnh đạo Tổng cục chỉ đạo một số lĩnh vực chuyên môn, nghiên cứu, cải cách hoàn thiện các chính sách, chế độ về thanh tra, kiểm tra, tổ chức và dẫn đầu các đoàn thanh tra lớn.

II. THANH TRA THUẾ NHÀ NƯỚC

II.1. Mục tiêu, yêu cầu của thanh tra thuế

- Thanh tra thuế là một nội dung quan trọng của quá trình quản lý thu thuế.
- Tầm quan trọng của việc thanh tra thuế bắt nguồn từ thực trạng thu thuế hiện nay ở nước ta, từ việc chấp hành luật pháp của Nhà nước, từ chính yêu cầu đổi mới các biện pháp quản lý thu thuế hiện nay ở nước ta.
- Thanh tra thuế trước hết được thực hiện bởi cơ quan chuyên môn của ngành thuế. Đây là hệ thống tổ chức thanh tra của ngành thuế trên cơ sở các văn bản pháp quy của Nhà nước.

II.1.1. Mục tiêu của thanh tra thuế

Một là, thanh tra thuế nhằm phát hiện việc trốn, lậu thuế, xâm tiêu tiền thuế, hạn chế tối đa tình trạng thất thu, nợ đọng tiền thuế của Nhà nước.

Hai là, thanh tra thuế phải hướng vào mục tiêu đảm bảo thi hành các luật thuế một cách nghiêm minh của cả người nộp tiền thuế và người thu thuế.

Ba là, qua thực tế thanh tra thuế, kiểm tra việc thi hành các luật thuế trong đời sống kinh tế, xã hội phát hiện những bất hợp lý trong các luật thuế để bổ sung, sửa đổi.

Bốn là, qua thực tế thanh tra thuế, giúp Nhà nước cải tiến hệ thống tổ chức, xây dựng đội ngũ quản lý thu thuế, đổi mới phương pháp thu thuế nhằm đạt hiệu quả cao.

II.1.2. Yêu cầu của thanh tra thuế

Yêu cầu thứ nhất: đảm bảo tính khách quan trung thực trong việc xem xét sự kiện và đưa ra những kết quả sau các cuộc thanh tra. Muốn đạt yêu cầu trên, người làm công tác thanh tra phải hội tụ đầy đủ hai điều kiện sau:

- Phải có kiến thức và kinh nghiệm
- Phải có tư cách đạo đức tốt.

Yêu cầu thứ hai của thanh tra thuế là phải hoàn toàn dựa trên các văn bản pháp lý để tiến hành thanh tra, không để các yếu tố khác chi phối.

Yêu cầu thứ ba là các cuộc thanh tra phải đảm bảo tính chính xác rõ ràng khi kết luận các vụ việc thanh tra. Các kết luận phải đầy đủ chứng lý và đề xuất được các giải pháp xử lý và kiên quyết xử lý các vi phạm trong quyền hạn của mình.

II.2. Nội dung thanh tra thuế

Nghĩa vụ thi hành luật thuế xét cho cùng thuộc về hai đối tượng: người nộp thuế và người thu thuế. Ở hai đối tượng này, nội dung thanh tra thuế có những điểm khác nhau.

II.2.1. Nội dung thanh tra thuế đối với các đối tượng nộp thuế

Đối với các tổ chức, cá nhân trong quá trình thi hành luật thuế có nhiệm vụ:

- Đăng ký, kê khai nộp thuế theo luật định
- Chấp hành đầy đủ chế độ thống kê, kế toán, chế độ sổ sách chứng từ theo luật và các văn bản pháp quy.
- Thực hiện đầy đủ nghĩa vụ nộp thuế về số lượng, thời gian theo đúng yêu cầu của cơ quan thuế.
- Thanh tra đối với đối tượng nộp thuế thực chất là thanh tra quá trình thi hành luật thuế của họ. Nội dung thanh tra tập trung vào các vấn đề cơ bản sau đây:
- Thanh tra việc chấp hành những quy định về đăng ký, kê khai nộp thuế.

Các nội dung cụ thể là:

- + Kê khai tình hình vốn, lao động, ngành nghề, chi phí, doanh số, mặt hàng kinh doanh.
- + Kê khai địa điểm kinh doanh.
- + Kê khai việc sử dụng hình thức sổ sách kế toán.
- + Kê khai việc sử dụng tài khoản giao dịch.

Nhiệm vụ của thanh tra là xác định tính đúng đắn, chân thực của tờ khai qua đó phát hiện những điều bất hợp lý trong các tờ khai.

- Thanh tra việc chấp hành sổ sách, chứng từ, hoá đơn kế toán của các đơn vị cá nhân làm nghĩa vụ nộp thuế đối với Nhà nước.

Nhiệm vụ của thanh tra là nắm chắc những quy định của Nhà nước về chế độ kế toán, thống kê, đối chiếu với thực tế mà các đơn vị, cá nhân đang áp dụng, phát hiện những sai sót trong quá trình chấp hành các luật thuế.

- Thanh tra việc chấp hành nghĩa vụ nộp thuế cho Nhà nước đối với các đối tượng nộp thuế.

Trong các thông báo nộp thuế có các thông tin chủ yếu:

- Các loại thuế phải nộp.
- Số lượng tiền thuế của từng loại thuế.
- Thời hạn nộp thuế.

Nhiệm vụ của thanh tra thuế là căn cứ vào các thông báo thuế, đối chiếu thực tế số thuế mà đơn vị, cá nhân nộp, phát hiện tình trạng nợ đọng, trốn lậu thuế của đơn vị, cá nhân. Cũng qua thanh tra thuế phát hiện những nguồn thu phát sinh, nhưng chưa được kê khai nộp thuế.

II.2.2. Thanh tra nội bộ của ngành thuế

Để tiến hành thu thuế, ngành thuế phải triển khai hàng loạt nội dung hoạt động như:

- Cụ thể hoá các luật thuế, các nghị định của chính phủ trong lĩnh vực thuế thành các thông tư, chỉ thị, hướng dẫn thi hành.

- Tuyên truyền, phổ biến, giải thích rộng rãi trong dân chúng về các luật thuế, nghị định và thông tư hướng dẫn thi hành luật thuế.

- Tổ chức bộ máy thu thuế gọn nhẹ, đạt hiệu quả cao.

- Xây dựng và thực hiện các biện pháp thu thuế.

- Thực hiện các công việc tác nghiệp như tổ chức kê khai, đăng ký nộp thuế, tổ chức thông báo thuế, tổ chức quá trình đôn đốc thu nộp thuế, giải quyết đơn thư, tố tụng.

Ngoài ra, ngành thuế cũng còn giải quyết hàng loạt vấn đề trong nội bộ ngành như cân nhắc đề bạt, khen thưởng, kỷ luật cán bộ, sử dụng các quỹ được Nhà nước cho phép thành lập trong nội bộ của ngành thuế.

Nhiệm vụ của thanh tra trong nội bộ là đi sâu kiểm tra, xem xét những vấn đề trên.

Trong tình hình hiện nay, thanh tra trong nội bộ ngành thuế tập trung vào các nội dung chủ yếu sau:

1. Thanh tra việc hướng dẫn và áp dụng luật thuế

Để tiến hành thanh tra việc hướng dẫn và áp dụng luật thuế, đòi hỏi cán bộ thanh tra phải nắm vững và hiểu biết sâu sắc các quy định trong luật thuế, các nghị định của Chính phủ và thông tư hướng dẫn, đối chiếu với văn bản hướng dẫn và áp dụng thu thuế để phát hiện những quy định trái với pháp luật, với thông tư hướng dẫn để tránh thiệt hại cho Nhà nước và cho người nộp thuế.

2. Thanh tra việc thực hiện các nghiệp vụ quản lý thu thuế theo các quy định của Nhà nước

Nghiệp vụ quản lý thu thuế của ngành thuế rất đa dạng, phức tạp, chứa đựng nhiều nội dung. Việc thanh tra nghiệp vụ quản lý thu thuế chủ yếu tập trung vào các nội dung sau:

- Thanh tra việc chấp hành công tác tuyên truyền, giải thích, hướng dẫn thi hành luật thuế của ngành thuế.
- Thanh tra việc tổ chức triển khai công tác đăng ký kinh doanh, kê khai đăng ký nộp thuế.
- Thanh tra việc xây dựng kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch.
- Thanh tra việc thực hiện các thông báo nộp thuế.
- Thanh tra việc tổ chức công tác thống kê, kế toán trong ngành thuế, thanh tra tình hình sử dụng, bảo quản ấn chỉ.

3. Thanh tra việc giải quyết các đơn thư khiếu tố của công dân

Việc thanh tra này nhằm đảm bảo yêu cầu công khai, dân chủ, công bằng trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với Nhà nước.

Chỉ có như vậy mới đảm bảo cho việc thi hành các luật thuế nghiêm minh và làm trong sạch đội ngũ ngành thuế.

4. Thanh tra việc sử dụng các quỹ trong nội bộ ngành thuế

Với các nội dung:

- Thanh tra tình hình trích lập quỹ ở các đơn vị ngành thuế.
- Thanh tra tình hình sử dụng quỹ của ngành.

II.3. Hình thức, phương pháp, quy trình thanh tra

II.3.1. Hình thức thanh tra

a. Thanh tra thường xuyên

Đây là hình thức thanh tra định kỳ.

Mục đích: Nhằm nắm tình hình và kịp thời chấn chỉnh những lệch lạc trong việc thực hiện luật thuế của người nộp thuế và người thu thuế.

Hình thức thanh tra này thường mang tính chất phòng ngừa. Đây cũng là hình thức thanh tra báo trước.

b. Thanh tra đột xuất

- Là hình thức thanh tra không báo trước.

- Thường được tiến hành khi nhận được thông tin về chấp hành nghĩa vụ ở các cơ sở có những vấn đề lệch lạc, cần làm rõ và có kết luận chính xác.

c. Thanh tra có trọng điểm

Hình thức thanh tra này có thể hiểu ở hai góc độ:

- Trọng điểm theo vụ việc
- Trọng điểm theo đơn vị.

Đối với thanh tra trọng điểm là thanh tra toàn diện, việc thanh tra toàn diện có thể được tiến hành trong một đơn vị, nhưng phải kiểm tra, xem xét nhiều nội dung liên quan đến việc thi hành luật thuế.

II.3.2. Phương pháp thanh tra

Gồm các phương pháp cơ bản sau:

a. Phương pháp điều tra đối chiếu

Phương pháp này có thể thực hiện bằng cách:

- Thông qua phỏng vấn trực tiếp.
- Thăm dò dư luận bằng phiếu.
- Qua phát động lấy ý kiến đương sự.
- Qua xem xét các bằng chứng được ghi nhận trong các tư liệu.

Có thể thực hiện việc đối chiếu giữa các thông tin nhận được với nhau để tìm

ra sự trùng hợp của các thông tin. Cũng có thể đối chiếu các thông tin thực tế thu nhận được với các điều quy định trong văn bản để thấy được tính chất của vụ việc.

b. Phương pháp phân tổ, tổng hợp các thông tin về vụ việc

Việc phân tổ, tổng hợp các thông tin về vụ việc nhằm xác định bản chất của vấn đề để có kết luận chính xác, không đi vào những vấn đề vụn vặt. Để có được những thông tin tốt cần lựa chọn những tiêu thức phân tổ thích hợp.

II.3.3. Quy trình thanh tra

Việc thực hiện các bước theo một tuần tự nhất định gọi là thực hiện quy trình thanh tra.

Các bước chủ yếu của quy trình thanh tra:

- Xác định đối tượng, mục đích, yêu cầu của cuộc thanh tra.
- Tổ chức đoàn thanh tra.
- Xây dựng kế hoạch thanh tra.
- Tổ chức tập huấn về mục tiêu, yêu cầu, nội dung và phương pháp tiến hành thanh tra.
- Tiến hành công tác thanh tra theo những phương pháp nhất định.
- Phân tích, tổng hợp, đưa ra những kết luận.
- Tổ chức hội nghị thông báo các kết luận đối với đối tượng được thanh tra, lập biên bản làm căn cứ xử lý.
- Tổ chức rút kinh nghiệm về cuộc thanh tra.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Giáo trình thuế. Bộ Tài chính, Hà Nội 1991
 2. Lý thuyết tài chính. Trường Đại học Tài chính - kế toán, Thành phố Hồ Chí Minh, 1993
 3. Tài chính - Tiền tệ - Giá cả, Hối đoái và Đầu tư trong nền kinh tế thị trường (Tài liệu của Ngân hàng Thế giới tập huấn cho các chuyên gia kinh tế hàng đầu của Trung Quốc), Người dịch: Trần Xuân Kiên và các dịch giả khác. NXB Khoa học xã hội Hà Nội, NXB Mũi Cà Mau, năm 1991
 4. Kinh tế học. Paul A. Samuelson và William Nordhaus. NXB Viện quan hệ quốc tế, Hà Nội 1989
 5. Thuế Nhà nước. Trường Đại học Tài chính, Kế toán Hà Nội. NXB Tài chính, Hà Nội 1996
 6. Hướng dẫn thực hiện các luật và pháp lệnh trong lĩnh vực thuế (văn bản mới nhất). NXB Tài chính Hà Nội, tháng 12/2002
 7. Luật thuế GTGT và những văn bản hướng dẫn thi hành. NXB Tài chính, Thành phố Hồ Chí Minh 1999
 8. Luật thuế GTGT và Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và văn bản hướng dẫn thi hành. NXB Chính trị Quốc gia, Hà Nội 1999
 9. Danh mục hàng hoá và biểu thuế xuất khẩu và nhập khẩu Việt Nam áp dụng từ ngày 1/9/2003. Nguyễn Viết Hùng - NXB Tổng hợp Thành phố Hồ Chí Minh 2003
 10. Hỏi đáp về đất đai, nhà ở và các loại thuế trong quá trình sử dụng đất. Thạc sĩ luật học Lê Thành Châu và các tác giả khác. NXB Thống kê, Hà Nội 2002.
 11. Tìm hiểu pháp luật Thuế - Phí - Lệ phí. NXB Văn hoá thông tin, Hà Nội 2003
 12. Cơ sở dữ liệu Luật Việt Nam LAWDATA
- Luật của Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam số 07/2003/QH11 ngày 17 tháng 6 năm 2003 về sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt; số 09/2003/QH11 ngày 17 tháng 6 năm 2003 về sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp. Văn phòng Quốc hội, tháng 6 năm 2003

Và nhiều tài liệu, tạp chí khác.

MỤC LỤC

	<i>Trang</i>
Lời nói đầu	3
PHẦN I - NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CHUNG VỀ THUẾ	5
Chương I. Lịch sử ra đời và vai trò của thuế đối với nền kinh tế, xã hội	5
I. Nguồn gốc ra đời và lịch sử phát triển của thuế	5
II. Vai trò của thuế đối với nền kinh tế, xã hội	14
Chương II. Những lý luận chung về thuế	26
I. Những quan điểm về thuế và bản chất của thuế	26
II. Ngân sách Nhà nước và thuế trong nền kinh tế thị trường	29
III. Các yếu tố cấu thành thuế	30
IV. Khả năng chịu thuế, nỗ lực thu thuế và chuyển thuế	35
V. Phân loại thuế	43
VI. Độ nổi và độ co giãn của thuế	46
VII. Những tiêu chuẩn của một hệ thống thuế lý tưởng	47
VIII. Tác động của thuế đối với sản xuất	50
PHẦN II - CÁC LUẬT THUẾ HIỆN HÀNH CỦA NƯỚC CHXHCN VIỆT NAM	57
Chương III. Thuế giá trị gia tăng	57
I. Khái niệm và cơ sở của thuế giá trị gia tăng	57
II. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng	59
III. Đăng lý, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế	74
IV. Ưu nhược điểm của thuế giá trị gia tăng	81
Chương IV. Thuế tiêu thụ đặc biệt	85
I. Khái niệm	85
II. Phạm vi áp dụng	85

III. Căn cứ tính thuế	86
IV. Hành thu	88
Chương V. Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu	91
I. Khái niệm	91
II. Đối tượng của thuế xuất, nhập khẩu	91
III. Biểu thuế xuất khẩu, nhập khẩu	93
IV. Phương pháp tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu	95
V. Hành thu	98
VI. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu với vấn đề kinh tế đối ngoại	100
Chương VI. Thuế sử dụng đất nông nghiệp	102
I. Khái niệm về thuế sử dụng đất nông nghiệp	102
II. Đối tượng nộp thuế	102
III. Căn cứ tính thuế	103
IV. Miễn thuế và giảm thuế	105
V. Những quan điểm về thuế sử dụng đất nông nghiệp	107
Chương VII. Thuế thu trên tài sản	109
<i>A. Thuế tài nguyên</i>	<i>109</i>
I. Khái niệm về thuế tài nguyên	109
II. Nội dung thuế tài nguyên	110
III. Tác dụng của thuế tài nguyên	113
<i>B. Thuế nhà, đất</i>	<i>113</i>
IV. Khái niệm về thuế nhà đất	113
V. Nội dung thuế nhà đất	114
VI. Tác dụng của thuế nhà, đất	117
<i>C. Thu trên vốn ngân sách Nhà nước</i>	<i>118</i>
VII. Khái niệm	118
VIII. Nội dung	118
IX. Tác dụng của thu trên vốn ngân sách Nhà nước	123

Chương VIII. Thuế thu nhập doanh nghiệp	126
I. Khái niệm và phạm vi áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp	126
II. Phương pháp tính thuế thu nhập doanh nghiệp	128
III. Hành thu	139
IV. Miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp	141
VI. Khen thưởng và xử lý vi phạm, khiếu nại và thời hiệu	143
Chương IX. Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao	145
I. Lý thuyết về thuế thu nhập cá nhân	145
II. Nội dung của thuế thu nhập cá nhân	146
Chương X. Phí và Lệ phí	155
I. Sự cần thiết của việc thu phí và lệ phí	155
II. Phân biệt Thuế - Phí - Lệ phí	156
III. Tác dụng của phí và lệ phí	157
IV. Phí và lệ phí ở nước ta	158
PHẦN III - QUẢN TRỊ THUẾ	161
Chương XI. Lập kế hoạch thuế	161
I. Tầm quan trọng và các nguyên tắc của kế hoạch thuế	161
II. Nội dung quản lý kế hoạch thuế năm	164
Chương XII. Kế toán và thống kê thuế	168
<i>A. Kế toán thuế</i>	<i>168</i>
I. Mục đích, yêu cầu và nguyên tắc của kế toán thuế	168
II. Nội dung kế toán thuế	169
<i>B. Thống kê thuế</i>	<i>173</i>
III. Mục đích và yêu cầu của thống kê thuế	173
Chương XIII. Thanh tra thuế Nhà nước	176
I. Hệ thống thu thuế Nhà nước	176
II. Thanh tra thuế Nhà nước	181
Tài liệu tham khảo	187

Chịu trách nhiệm xuất bản :

TS. NGUYỄN XUÂN THUY

Biên tập và sửa bài :

NGUYỄN KHẮC TRAI

Trình bày bìa :

MẠNH DỨA

In 1000 cuốn, khổ $19 \times 27\text{cm}$, tại xí nghiệp in 15 - Bộ Công nghiệp.
Giấy phép XB số 105/XB-QLXB Cấp ngày 9 - 2 - 2004.
In xong và nộp lưu chiểu tháng 9 - 2004.

