

ĐẠI HỌC HUẾ  
KHOA LUẬT

---

ThS. LÊ THỊ THẢO (Chủ biên)  
ThS. VIÊN THẾ GIANG, ThS. NGUYỄN THỊ TRIỂN

TÀI LIỆU HỌC TẬP  
LUẬT TÀI CHÍNH VIỆT NAM

NHÀ XUẤT BẢN ĐẠI HỌC HUẾ  
Huế, 2013

## **Biên mục trên xuất bản phẩm của Thư viện Quốc gia Việt Nam**

Lê Thị Thảo

Tài liệu học tập: Luật tài chính Việt Nam / Lê Thị Thảo (ch.b.),  
Viên Thế Giang, Nguyễn Thị Triển. - Huế : Đại học Huế, 2013. - 240tr. ;  
21cm

Thư mục: tr. 137-139

1. Luật tài chính 2. Việt Nam 3. Tài liệu học tập

343.597 - dc14

DUF0052p-CIP

---

**Mã số sách: TK/108-2013**

## LỜI GIỚI THIỆU

Thực hiện chính sách đổi mới và mở cửa của Đảng và Nhà nước ta, nền kinh tế Việt Nam đã đạt được những thành tựu quan trọng trên nhiều lĩnh vực. Trong quá trình đó, chính sách tài chính được sử dụng như là công cụ quản lý vĩ mô trọng yếu của nhà nước, khắc phục được tình trạng khủng hoảng, suy thoái nền kinh tế, kiềm chế và kiểm soát lạm phát, giảm mức bội chi ngân sách góp phần ổn định thị trường thông qua công cụ ngân sách nhà nước và chính sách thuế phù hợp. Chính vì vậy, pháp luật về tài chính luôn luôn có vị trí quan trọng trong hệ thống pháp luật của mỗi quốc gia nhằm kiểm soát và điều chỉnh các quan hệ quản lý nhà nước về tài chính và quan hệ tài chính phát sinh giữa các tổ chức, cá nhân trong xã hội. Để đáp ứng yêu cầu học tập và nghiên cứu của sinh viên ngành luật cũng như các chuyên ngành kinh tế nhóm tác giả đã biên soạn cuốn *Tài liệu học tập Luật tài chính Việt Nam*.

*Tài liệu học tập Luật tài chính Việt Nam* được biên soạn là tài liệu chính thức dùng cho sinh viên ngành Luật học, Luật Kinh tế thuộc Khoa Luật, Đại học Huế học tập và nghiên cứu. Tài liệu được biên soạn trên cơ sở tiếp cận các văn bản pháp luật, những quy định mới nhất về lĩnh vực tài chính, đồng thời có tham khảo những tài liệu liên quan tập trung vào đối tượng nghiên cứu chính là: Pháp luật về ngân sách nhà nước và pháp luật thuế.

Mặc dù có nhiều cố gắng nhưng lần đầu biên soạn nên khó tránh khỏi những hạn chế và thiếu sót, nhóm tác giả biên soạn rất mong nhận được ý kiến đóng góp của các đọc giả để cuốn *Tài liệu học tập Luật tài chính Việt Nam* ngày càng hoàn thiện hơn.

Xin chân thành cảm ơn và trân trọng giới thiệu cuốn tài liệu cùng bạn đọc!

**TM nhóm tác giả**

**ThS. Lê Thị Thảo**



**Chủ biên:**

ThS. LÊ THỊ THẢO

**Tập thể tác giả:**

1. ThS. LÊ THỊ THẢO                      CHƯƠNG I, II, III, IV, VI, IX, X
2. ThS. VIÊN THẾ GIANG                CHƯƠNG V, XI
3. ThS. NGUYỄN THỊ TRIỀN            CHƯƠNG VII, VIII.



## **DANH MỤC BẢNG CHỮ VIẾT TẮT**

GTGT: Giá trị gia tăng

NSNN: Ngân sách nhà nước

SDĐNN: Sử dụng đất nông nghiệp

TTĐB: Tiêu thụ đặc biệt

XHCN: Xã hội chủ nghĩa

UBND: Ủy ban nhân dân





# MỤC LỤC

LỜI GIỚI THIỆU

DANH MỤC BẢNG CHỮ VIẾT TẮT

MỤC LỤC

CHƯƠNG 1

LÝ LUẬN CHUNG VỀ TÀI CHÍNH VÀ LUẬT TÀI CHÍNH

1. KHÁI NIỆM TÀI CHÍNH, HỆ THỐNG TÀI CHÍNH VÀ VAI TRÒ CỦA NHÀ NƯỚC TRONG LĨNH VỰC TÀI CHÍNH ..... 19

1.1. Khái niệm tài chính..... 19

1.2. Hệ thống tài chính trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam ..... 22

1.3. Vai trò của Nhà nước trong lĩnh vực tài chính..... 25

2. KHÁI NIỆM LUẬT TÀI CHÍNH, QUAN HỆ PHÁP LUẬT TÀI CHÍNH..... 28

2.1. Khái niệm luật tài chính..... 28

2.2. Nguồn của luật tài chính..... 30

2.3. Quan hệ pháp luật tài chính..... 32

2.3.1. Chủ thể của quan hệ pháp luật tài chính..... 32

2.3.2. Khách thể của quan hệ pháp luật tài chính..... 33

2.3.3. Nội dung của quan hệ pháp luật tài chính ..... 33

CHƯƠNG 2

NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC VÀ PHÁP LUẬT NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC ..... 34

1. KHÁI QUÁT VỀ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC ..... 34

1.1. Khái niệm và đặc điểm của Ngân sách Nhà nước..... 34

1.1.1. Khái niệm..... 34

1.1.2. Đặc điểm của Ngân sách Nhà nước ..... 36

1.2. Vai trò của Ngân sách Nhà nước trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam..... 37

1.3. Hệ thống Ngân sách Nhà nước trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam .....	38
1.3.1. Khái niệm .....	38
1.3.2. Mối quan hệ giữa các cấp ngân sách trong hệ thống Ngân sách Nhà nước .....	39
1.3.3. Các nguyên tắc tổ chức hệ thống Ngân sách Nhà nước .....	41
2. KHÁI NIỆM PHÁP LUẬT VỀ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC .....	44
2.1. Khái niệm .....	44
2.2. Quan hệ pháp luật Ngân sách Nhà nước .....	45
3. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ PHÂN CẤP QUẢN LÝ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC .....	45
3.1. Khái niệm .....	45
3.2. Nguyên tắc phân cấp quản lý Ngân sách Nhà nước .....	46
3.3. Nội dung chế độ pháp lý của việc phân cấp quản lý Ngân sách Nhà nước .....	47
3.3.1. Trách nhiệm quyền hạn của các cơ quan Nhà nước trong quản lý Ngân sách Nhà nước .....	47
3.3.2. Phân định nguồn thu và nhiệm vụ chi .....	49
4. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ CHU TRÌNH NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC .....	54
4.1. Khái niệm .....	54
4.2. Các giai đoạn của chu trình Ngân sách Nhà nước .....	54
4.2.1. Giai đoạn lập và phê chuẩn dự toán Ngân sách Nhà nước .....	54
4.2.2. Giai đoạn chấp hành dự toán Ngân sách Nhà nước .....	57
4.2.3. Quyết toán NSNN .....	59
CHƯƠNG 3	
PHÁP LUẬT ĐIỀU CHỈNH VỀ HOẠT ĐỘNG THU, CHI VÀ QUẢN LÝ QUỸ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC .....	63
1. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ CÁC KHOẢN THU NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC .....	63
1.1. Khái niệm và phân loại các khoản thu Ngân sách Nhà nước .....	63

1.1.1. Khái niệm .....	63
1.1.2. Phân loại các khoản thu Ngân sách Nhà nước.....	64
1.2. Khái niệm pháp luật thu Ngân sách Nhà nước .....	66
1.3. Pháp luật về quy trình thu Ngân sách nhà nước .....	66
1.3.1. Chủ thể tham gia hoạt động thu Ngân sách nhà nước.....	66
1.3.2. Các phương thức thu Ngân sách nhà nước .....	66
<b>2. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ CHI NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC .....</b>	<b>67</b>
2.1. Khái niệm và đặc điểm.....	67
2.2. Các nguyên tắc và điều kiện chi.....	68
2.2.1. Các nguyên tắc chi NSNN .....	68
2.2.2. Các điều kiện chi NSNN.....	69
2.3. Phương thức cấp phát các khoản chi từ Ngân sách nhà nước .....	69
2.3.1. Phương thức cấp phát các khoản chi theo dự toán .....	69
2.3.2. Phương thức cấp phát các khoản chi theo lệnh chi tiền .....	71
2.3.3. Phương thức ghi thu, ghi chi: .....	73
<b>3. PHÁP LUẬT VỀ HOẠT ĐỘNG QUẢN LÝ QUỸ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC.....</b>	<b>73</b>
3.1. Khái niệm quỹ Ngân sách nhà nước và quản lý quỹ Ngân sách nhà nước.....	73
3.2. Các nguyên tắc quản lý quỹ Ngân sách nhà nước .....	74
3.2.1. Các nguyên tắc chung.....	74
3.2.2. Các nguyên tắc cụ thể trong lĩnh vực quản lý thu Ngân sách nhà nước, cấp phát và quản lý chi Ngân sách nhà nước: .....	77
3.3. Chủ thể có thẩm quyền tham gia trong hoạt động quản lý quỹ Ngân sách nhà nước.....	77
3.3.1. Chính phủ, Bộ tài chính tham gia trong quá trình quản lý quỹ NSNN...78	
3.3.2. Kho bạc nhà nước tham gia trong quá trình quản lý quỹ NSNN .....	78
3.3.3. Các chủ thể phối hợp với kho bạc nhà nước trong lĩnh vực quản lý quỹ NSNN.....	81

## CHƯƠNG 4

### PHÁP LUẬT VỀ THANH TRA TÀI CHÍNH TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC VÀ XỬ LÝ

#### VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC ..... 84

#### I. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ HOẠT ĐỘNG THANH TRA

#### TÀI CHÍNH TRONG LĨNH VỰC NSNN ..... 84

##### 1.1. Khái niệm ..... 84

##### 1.2. Mục đích của hoạt động thanh tra Ngân sách nhà nước ..... 85

##### 1.3. Đặc điểm của hoạt động thanh tra trong lĩnh vực Ngân sách nhà nước ..... 86

##### 1.4. Các nguyên tắc của hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực Ngân sách nhà nước ..... 87

#### 2. NỘI DUNG CỦA CHẾ ĐỘ THANH TRA TÀI CHÍNH

#### TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC ..... 88

##### 2.1. Thanh tra việc lập dự toán Ngân sách nhà nước ..... 88

##### 2.2. Thanh tra việc chấp hành Ngân sách nhà nước ..... 90

##### 2.3. Thanh tra việc quyết toán Ngân sách nhà nước ..... 91

#### 3. XỬ PHẠT VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH

#### NHÀ NƯỚC ..... 91

##### 3.1. Khái niệm, đặc điểm vi phạm pháp luật về Ngân sách Nhà nước ..... 91

##### 3.1.1. Khái niệm ..... 91

##### 3.1.2. Đặc điểm ..... 92

##### 3.2. Các loại vi phạm pháp luật về Ngân sách nhà nước ..... 93

##### 3.3. Các hành vi vi phạm pháp luật Ngân sách nhà nước và hình thức xử lý ..... 95

## CHƯƠNG 5

### LÝ LUẬN CHUNG VỀ THUẾ VÀ PHÁP LUẬT THUẾ ..... 97

#### 1. TỔNG QUAN VỀ THUẾ ..... 97

##### 1.1. Các quan niệm về thuế ..... 97

##### 1.1.1. Quan niệm cổ điển về thuế ..... 97

1.1.2. Quan niệm hiện đại về thuế.....	97
1.2. Bản chất của thuế.....	98
1.3. Phân biệt thuế với phí và lệ phí.....	99
1.4. Chức năng của thuế.....	102
1.4.1. Chức năng phân phối và phân phối lại là chức năng cơ bản, đặc thù của thuế.....	102
1.4.2. Chức năng điều tiết đối với nền kinh tế.....	102
1.5. Phân loại thuế.....	104
1.5.1. Căn cứ vào tính chất của nguồn tài chính động viên vào NSNN.....	104
1.5.2. Căn cứ vào đối tượng đánh thuế.....	105
2. CÁC NGUYÊN TẮC ĐÁNH THUẾ.....	105
2.1. Nguyên tắc bảo đảm bình đẳng, không phân biệt và công bằng.....	105
2.2. Nguyên tắc bảo đảm cân bằng lợi ích giữa nhà nước và người nộp thuế.....	106
2.3. Nguyên tắc bảo đảm dễ hiểu, đạt hiệu quả.....	107
2.4. Nguyên tắc bảo đảm không xảy ra tình trạng một đối tượng tính thuế phải chịu một loại thuế nhiều lần.....	107
3. NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ PHÁP LUẬT THUẾ.....	107
3.1. Khái niệm pháp luật thuế.....	107
3.1.1. Định nghĩa.....	107
3.1.2. Đối tượng điều chỉnh của pháp luật thuế.....	108
3.1.3. Phương pháp điều chỉnh của pháp luật thuế.....	108
3.1.4. Nguồn của pháp luật thuế.....	108
3.2. Quan hệ pháp luật thuế.....	110
3.2.1. Căn cứ phát sinh quan hệ pháp luật thuế.....	110
3.2.2. Chủ thể quan hệ pháp luật thuế.....	110
3.2.3. Quyền, nghĩa vụ chủ thể tham gia quan hệ pháp luật thuế.....	110
3.3. Vai trò của pháp luật thuế.....	111

## CHƯƠNG 6

### CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG VÀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT.....

1. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG.....	114
1.1. Khái niệm thuế giá trị gia tăng.....	114
1.2. Vai trò của thuế giá trị gia tăng.....	116
1.3. Nội dung pháp luật về thuế giá trị gia tăng.....	119
1.3.1. Đối tượng nộp thuế.....	119
1.3.2. Đối tượng đánh thuế.....	119
1.3.3. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế.....	122
1.3.4. Hoàn thuế GTGT.....	126
2. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT.....	127
2.1. Khái niệm.....	127
2.2. Phạm vi áp dụng.....	129
2.2.1. Đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.....	129
2.2.2. Đối tượng nộp thuế tiêu thụ đặc biệt.....	130
2.2.3. Căn cứ tính thuế TTĐB.....	130

## CHƯƠNG 7

### PHÁP LUẬT VỀ THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU 134

1. KHÁI NIỆM, ĐẶC TRƯNG VÀ VAI TRÒ CỦA CHÍNH SÁCH THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU.....	134
1.1. Khái niệm của thuế xuất, nhập khẩu.....	134
1.2. Đặc trưng của thuế xuất, nhập khẩu.....	135
1.3. Vai trò của thuế xuất, nhập khẩu.....	136
2. NỘI DUNG CỦA THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU.....	138
2.1. Đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	138
2.2. Đối tượng không chịu thuế.....	139
2.3. Đối tượng nộp thuế.....	140
2.4. Căn cứ tính thuế.....	141
2.4.1. Đối với mặt hàng áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm (%).....	141

2.4.2. Đối với mặt hàng áp dụng thuế suất tuyệt đối.....	143
2.5. Chế độ đăng ký, kê khai nộp và quyết toán thuế xuất nhập khẩu.....	143
2.5.1. Thủ tục kê khai thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	143
2.5.2. Nộp thuế và quyết toán thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	144
2.6. Chế độ miễn, giảm và hoàn thuế, truy thu thuế.....	145
2.6.1. Miễn thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	145
2.6.2. Xét miễn thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	147
2.6.3. Giảm thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	147
2.6.4. Hoàn thuế xuất khẩu, nhập khẩu.....	147
3. CÁC CAM KẾT QUỐC TẾ CỦA VIỆT NAM CÓ LIÊN QUAN ĐẾN THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU.....	149
3.1. Những cam kết nằm trong khuôn khổ hiệp định về ưu đãi thuế quan có hiệu lực chung (CEPT).....	150
3.2. Những cam kết của Việt Nam - Hoa Kỳ và Hiệp định WTO về thuế xuất, nhập khẩu.....	150
CHƯƠNG 8	
PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP.....	152
1. KHÁI QUÁT VỀ THUẾ THU NHẬP.....	152
1.1. Khái niệm và đặc điểm về thuế thu nhập.....	152
1.1.1. Khái niệm về thuế thu nhập.....	152
1.1.2. Đặc điểm về thuế thu nhập.....	153
1.2. Các loại thuế thu nhập.....	153
2. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP.....	155
2.1. Khái niệm, đặc điểm và vai trò của thuế thu nhập doanh nghiệp	157
2.1.1. Khái niệm về thuế thu nhập doanh nghiệp.....	157
2.1.2. Đặc điểm cơ bản của thuế thu nhập doanh nghiệp.....	157
2.1.3. Vai trò của thuế thu nhập doanh nghiệp.....	159
2.2. Nội dung thuế thu nhập doanh nghiệp.....	160
2.2.1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.....	160

2.2.2. Đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.....	161
2.2.3. Căn cứ và phương pháp tính thuế thu nhập doanh nghiệp.....	162
2.2.4. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.....	164
2.5. Chế độ ưu đãi, miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp.....	164
3. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN.....	168
3.1. Khái niệm, đặc điểm và vai trò của thuế thu nhập cá nhân.....	168
3.1.1. Khái niệm thuế thu nhập cá nhân.....	168
3.1.2. Đặc điểm thuế thu nhập cá nhân.....	169
3.1.3. Vai trò của thuế thu nhập cá nhân.....	170
3.2. Nội dung của thuế thu nhập cá nhân.....	171
3.2.1. Đối tượng chịu thuế thu nhập cá nhân.....	171
3.2.2. Đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân.....	173
3.2.3. Căn cứ tính thuế.....	174
3.2.4. Quy định về giảm trừ khi xác định thu nhập tính thuế.....	178
3.2.5. Quy định về quản lý thuế thu nhập cá nhân.....	179
4. KÝ KẾT VÀ THỰC HIỆN CÁC ĐIỀU ƯỚC QUỐC TẾ VỀ THUẾ THU NHẬP CỦA VIỆT NAM.....	181
4.1. Phạm vi áp dụng.....	182
4.2. Về định nghĩa.....	182
4.3. Đối tượng cư trú.....	182
4.4. Biện pháp tránh đánh thuế hai lần.....	183
4.5. Các quy định về phân chia quyền đánh thuế đối với từng khoản thu nhập.....	184
4.6. Quy định Hiệp định có hiệu lực thi hành, ngày kết thúc Hiệp định.....	186
CHƯƠNG 9	
PHÁP LUẬT THUẾ ĐỐI VỚI ĐẤT ĐAI.....	187
1. KHÁI QUÁT VỀ THUẾ ĐỐI VỚI ĐẤT ĐAI VÀ PHÁP LUẬT THUẾ ĐỐI VỚI ĐẤT ĐAI.....	187
1.1. Khái niệm thuế đối với đất đai.....	187



1.2. Mục tiêu của thuế đánh đối với đất đai.....	188
2. CHẾ ĐỘ THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP.....	188
2.1. Khái niệm.....	188
2.2. Phạm vi áp dụng.....	189
2.2.1. Đối tượng nộp thuế.....	189
2.2.2. Đối tượng đánh thuế.....	190
2.2.3. Căn cứ tính thuế.....	190
2.2.4. Chế độ miễn giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp .....	192
2.2.5. kê khai nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp.....	194
3. CHẾ ĐỘ THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT PHI NÔNG NGHIỆP.....	194
3.1. Khái niệm.....	194
3.2. Phạm vi áp dụng.....	195
3.2.1. Đối tượng nộp thuế .....	195
3.2.2. Đối tượng chịu thuế .....	195
3.2.3. Căn cứ tính thuế.....	196
3.2.4. Chế độ miễn, giảm thuế sử dụng đất phi nông nghiệp.....	198
CHƯƠNG 10	
CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ TÀI NGUYÊN VÀ THUẾ	
MÔN BÀI.....	200
1. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ TÀI NGUYÊN.....	200
1.1. Khái niệm.....	200
1.2. Phạm vi áp dụng.....	201
1.2.1. Đối tượng nộp thuế.....	201
1.2.2. Đối tượng đánh thuế.....	202
1.2.3. Căn cứ tính thuế và phương thức thu.....	203
1.2.4. Chế độ miễn, giảm thuế tài nguyên.....	206
2. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ MÔN BÀI.....	207
2.1. Khái niệm.....	207
2.2. Phạm vi áp dụng.....	208

2.2.1. Đối tượng nộp thuế.....	208
2.2.2. Căn cứ tính thuế môn bài .....	209
2.2.3. Thời hạn nộp thuế môn bài.....	211
2.2.4. Chế độ miễn, giảm thuế môn bài.....	211
<b>CHƯƠNG 11</b>	
<b>PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ VI PHẠM VÀ GIẢI QUYẾT</b>	
<b>TRANH CHẤP TRONG LĨNH VỰC THUẾ.....</b>	<b>213</b>
<b>1. PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC THUẾ</b>	<b>213</b>
1.1. Khái niệm và phân loại vi phạm pháp luật về thuế.....	213
1.2. Các loại vi phạm pháp luật thuế.....	214
1.2.1. Vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.....	214
1.2.2. Vi phạm pháp luật hình sự trong lĩnh vực thuế.....	220
<b>2. PHÁP LUẬT VỀ GIẢI QUYẾT TRANH CHẤP TRONG</b>	
<b>LĨNH VỰC THUẾ.....</b>	<b>221</b>
2.1. Khái niệm, đặc điểm, bản chất pháp lý của tranh chấp trong lĩnh vực thuế.....	221
2.2. Cơ chế giải quyết tranh chấp trong lĩnh vực thuế.....	223
<b>CÂU HỎI, TÌNH HUỐNG HƯỚNG DẪN HỌC TẬP</b>	
<b>MÔN LUẬT TÀI CHÍNH.....</b>	<b>229</b>
<b>TÀI LIỆU THAM KHẢO.....</b>	<b>237</b>

# CHƯƠNG 1

## LÝ LUẬN CHUNG VỀ TÀI CHÍNH VÀ LUẬT TÀI CHÍNH

### 1. KHÁI NIỆM TÀI CHÍNH, HỆ THỐNG TÀI CHÍNH VÀ VAI TRÒ CỦA NHÀ NƯỚC TRONG LĨNH VỰC TÀI CHÍNH

#### 1.1. Khái niệm tài chính

Quan điểm của các nhà học giả theo học thuyết Mác - Lênin về kinh tế học cho rằng tài chính là một phạm trù kinh tế mang tính lịch sử, sự ra đời của nó gắn liền với tiền tệ và vai trò của nhà nước. Do đó để hiểu đúng bản chất tài chính cần phải nghiên cứu nguồn gốc của nó trong mối liên hệ với tiền tệ và vai trò của nhà nước.

Nguyên nhân kinh tế: vào thời kỳ cuối của chế độ công xã nguyên thủy, sự phân công lao động xã hội bắt đầu phát triển, chuyên môn hoá trong lao động làm nảy sinh nhu cầu trao đổi. Lúc đầu trao đổi bằng hiện vật (gọi là phân phối phi tài chính). Sau đó đồng tiền xuất hiện, phân phối thông qua đồng tiền (phân phối dưới hình thức giá trị gọi là phân phối tài chính) diễn ra trong phạm vi từng đơn vị và trong toàn xã hội. Như vậy, sự xuất hiện đồng tiền và phân phối của cải xã hội bằng đồng tiền là nguyên nhân trực tiếp dẫn đến sự xuất hiện của tài chính.

Nguyên nhân xã hội: vào cuối thời kỳ công xã nguyên thủy, chế độ tư hữu đã xuất hiện dẫn đến sự phân chia giai cấp và đấu tranh giai cấp trong xã hội đã dẫn đến sự ra đời tất yếu của tổ chức là Nhà nước. Kiểu nhà nước đầu tiên của xã hội loài người – nhà nước chủ nô – xuất hiện và tồn tại làm xuất hiện hình thức sớm của tài chính như thuế, công trái. Ăng - Ghen đã ghi nhận: “Để duy trì quyền lực công cộng đó, cần phải có những sự đóng góp của những người công dân của nhà nước, đó là thuế má”<sup>1</sup>. Trong hình thái kinh tế xã hội có nhà nước, tài chính tồn tại

---

<sup>1</sup> Xem: Mác – Ăng ghen tuyển tập, tập II, Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội, 1962, tr 552.

như là một công cụ trong tay nhà nước nhằm phân phối của cải xã hội bảo đảm sự tồn tại và hoạt động của nhà nước và phục vụ cho lợi ích của giai cấp thống trị trong xã hội có giai cấp. Trên cơ sở nghiên cứu của nhiều học giả về sự ra đời và tồn tại của nhà nước và tác động chủ quan của nhà nước đã thúc đẩy sự phát triển của nền kinh tế hàng hoá - tiền tệ, ấn định hiệu lực của đồng tiền và tạo ra môi trường pháp lý cho sự tạo lập và sử dụng các quỹ tiền tệ, nhất là quỹ tiền tệ trung gian và NSNN. Như vậy, về phương diện xã hội, nhà nước ra đời nắm quyền phát hành tiền, đẩy mạnh việc sử dụng tiền tệ trong lưu thông hàng hoá, quy định hiệu lực của tiền tệ trong lưu thông ở từng quốc gia. Và khẳng định vai trò của tiền tệ trong việc phân phối của cải xã hội. Chính trong điều kiện đó, phạm trù tài chính nảy sinh và tồn tại và người ta coi hàng hoá tiền tệ và nhà nước là những tiền đề phát sinh và phát triển của tài chính.<sup>2</sup> Sự xuất hiện của nhà nước đóng vai trò to lớn trong việc đa dạng hoá và thúc đẩy sự vận động của tài chính và chỉ gắn với khái niệm “tài chính nhà nước” hay “tài chính công”.

Như vậy, tài chính ra đời gắn kết với sự xuất hiện của đồng tiền và hoạt động phân phối của cải xã hội bằng đồng tiền. Vậy tài chính có phải là tiền không? Có rất nhiều khái niệm khác nhau về tài chính.

Theo từ điển *Thuật ngữ Tài chính tín dụng* của Viện khoa học tài chính đưa ra khái niệm tài chính rất rộng: “Tài chính là dấu hiệu tài sản dưới hình thức tiền tệ”<sup>3</sup>, vì vậy tài chính có thể trao đổi, phân phối, cho vay tuỳ vào quy mô và quyền người nắm giữ sở hữu. Trong cuốn *Danh từ kinh tế* đưa ra khái niệm: “Tài chính là hệ thống các quan hệ kinh tế phát sinh trên cơ sở phân phối tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân thông qua việc hình thành và sử dụng một cách có kế hoạch các quỹ tiền tệ để đảm bảo tái sản xuất mở rộng và thoả mãn các nhu cầu xã hội khác”. Nhà nghiên cứu Liên Xô thì cho rằng: Tài chính là một trong những phạm trù giá trị có liên quan đến tiền, lợi nhuận, giá thành... Nhà nghiên cứu Việt Nam

---

<sup>2</sup> Xem: Tài chính học, Trường Đại học tài chính - kế toán Hà Nội, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội, 1999, tr 9.

<sup>3</sup> Xem: Từ điển Thuật ngữ tài chính tín dụng, Viện khoa học tài chính, Nxb Tài chính, Hà Nội, 1996.

thì cho “Tài chính là sự vận động độc lập tương đối của tiền tệ trong quá trình tạo lập, phân phối và sử dụng quỹ tiền tệ”.

Trong đời sống xã hội, các hiện tượng tài chính luôn gắn liền với sự hiện diện của tiền tệ. Các hiện tượng tài chính đó được sử dụng với các tên gọi khác nhau như tiền vốn, vốn bằng tiền, vốn NSNN, vốn tín dụng, các quỹ tiền tệ...

Để phân biệt tài chính với tiền tệ cần nghiên cứu dưới khía cạnh chức năng của chúng. Đồng tiền xuất hiện với vai trò là vật trung gian để thực hiện các hoạt động trao đổi hàng hoá tiền tệ nên đồng tiền trong lịch sử xuất hiện với chức năng là thước đo giá trị; là phương tiện lưu thông; là phương tiện cất giữ; là phương tiện thanh toán. Ở phương diện khác, tài chính lại thực hiện chức năng phân phối và chức năng giám đốc. Chức năng phân phối của tài chính được xem là phương diện, là mặt hoạt động chủ yếu của tài chính trong phân phối của cải dưới hình thức giá trị. Chức năng phân phối của tài chính diễn ra ở nhiều cấp độ, nhiều khâu khác nhau, trong phạm vi mỗi đơn vị, tổ chức kinh tế cũng như trên phạm vi xã hội. Đó là hoạt động phân phối nguồn của cải vật chất được sáng tạo từ các lĩnh vực của hoạt động sản xuất, kinh doanh được biểu hiện dưới hình thức giá trị là đồng tiền. Trên thực tế, phân phối của tài chính được cụ thể hoá thành hiện tượng chuyển giao các nguồn vốn tiền tệ từ chủ thể này sang chủ thể khác nhằm thoả mãn các mục đích khác nhau hình thành nên các quỹ tiền tệ trong xã hội. Như vậy, có thể nói, hiện tượng tài chính luôn luôn diễn ra trong xã hội với biểu hiện là hoạt động phân phối của các chủ thể khác nhau trong xã hội nhằm tạo lập, sử dụng và phân phối các nguồn quỹ tiền tệ.

Chức năng giám đốc của tài chính là một thuộc tính khách quan vốn có của tài chính, bắt nguồn từ chức năng phân phối của tài chính. Chính sự phân phối của cải xã hội thông qua tài chính đòi hỏi sự cần thiết của giám đốc tài chính để bảo đảm cho sản phẩm xã hội được phân phối phù hợp với yêu cầu của quy luật kinh tế đang hoạt động. Chức năng giám đốc của tài chính là kiểm tra quá trình hoạt động của nguồn tài chính để tạo lập, sử dụng các quỹ tiền tệ. Thông qua việc phân phối mà kiểm tra, giám sát bằng đồng

tiền đối với quá trình phân phối và sử dụng các quỹ tiền tệ trên cơ sở đánh giá hiệu quả hoạt động tài chính.

Như vậy, thông qua sự nghiên cứu về quá trình hình thành và chức năng của tài chính, có thể hiểu *“Tài chính là các quan hệ phân phối của cải xã hội dưới hình thức giá trị, phát sinh trong quá trình tạo lập, phân phối và sử dụng các quỹ tiền tệ nhằm thoả mãn các nhu cầu của các chủ thể thực hiện hoạt động phân phối”*.

Ngày nay, Việt Nam đang xây dựng và phát triển nền kinh tế thị trường có sự quản lý của nhà nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa, những tiền đề tồn tại và phát triển của tài chính trong xã hội loài người cũng đang hiểm diện ở Việt Nam: sản xuất hàng hoá tiền tệ với kinh tế nhiều thành phần là vấn đề lâu dài, nhà nước đang phát huy vai trò quản lý đối với sự phát triển kinh tế xã hội. Vì vậy, tài chính với tư cách là một phạm trù kinh tế khách quan đang tồn tại và được sử dụng mạnh mẽ trong sự nghiệp làm cho dân giàu, nước mạnh. Để phát huy vai trò của tài chính và sử dụng đúng đắn nguồn lực này phù hợp với điều kiện của đất nước trong từng giai đoạn lịch sử cụ thể, cần phải xác định bản chất và xây dựng khung pháp lý phù hợp.

## **1.2. Hệ thống tài chính trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam**

Tài chính là phạm trù kinh tế mang tính lịch sử, hoạt động sử dụng tài chính gắn với các hoạt động kinh tế xã hội chính vì vậy nên hoạt động tài chính trong thực tiễn rất phong phú và đa dạng gắn với việc sử dụng các quỹ tiền tệ của các chủ thể khác nhau trong xã hội. Trong mỗi lĩnh vực của hoạt động tài chính hình thành một khâu tài chính có những đặc trưng nhất định và có mối quan hệ với các khâu tài chính khác. Trong quá trình phát triển của đất nước, những thay đổi của điều kiện kinh tế xã hội kéo theo sự thay đổi của hệ thống tài chính.

Như vậy, *hệ thống tài chính có thể hiểu là hệ thống thống nhất bao gồm nhiều khâu. Mỗi khâu là một nhóm các quan hệ tài chính có cùng đặc điểm, tính chất, nội dung kinh tế có cơ chế hình thành và sử dụng đặc trưng để phân biệt với các khâu khác, các khâu trong hệ thống tài chính có quan hệ chặt chẽ với nhau.*

Trong nền kinh tế bao cấp, hệ thống tài chính do Nhà nước điều hành, mọi hoạt động kinh tế chủ yếu bằng các chỉ tiêu pháp lệnh, xí nghiệp nào làm ăn thua lỗ thì được bù lỗ nên các quan hệ tài chính chỉ tồn tại trong mối quan hệ với chủ thể là nhà nước còn gọi là tài chính nhà nước bao gồm các khâu: NSNN, tài chính tín dụng, bảo hiểm.

Trong nền kinh tế thị trường, với sự thay đổi của quan hệ kinh tế, các hình thức sở hữu mới xuất hiện và được thừa nhận, hệ thống tài chính cũng thay đổi, xuất hiện các quan hệ tài chính mới phù hợp với nền kinh tế thị trường. Trong điều kiện quốc tế hoá đời sống kinh tế, hệ thống tài chính nước ta cũng có những nét tương đồng và hoà nhập vào hệ thống tài chính quốc tế.

Hệ thống tài chính hiện hành có 5 khâu: NSNN, Tín dụng, Bảo hiểm, Tài chính doanh nghiệp, Tài chính hộ gia đình và các tổ chức phi kinh doanh.

*Quỹ Ngân sách nhà nước:* được xem là khâu tài chính quan trọng thể hiện bằng các quan hệ tài chính phát sinh trong quá trình nhà nước lập, phân phối và sử dụng quỹ NSNN, đặc trưng bằng quỹ tiền tệ của hệ thống chính quyền nhà nước ở các cấp, gắn liền với việc thực hiện chức năng của nhà nước. Đặc trưng của khâu tài chính này là luôn có sự tham gia của nhà nước trong quan hệ. NSNN tác động đến sự hoạt động và phát triển của toàn bộ nền kinh tế - xã hội. Qua kênh thu NSNN huy động và tập trung một bộ phận các nguồn tài chính của các khâu tài chính khác nhau dưới hình thức: thuế, các khoản thu mang tính chất thuế... Qua kênh chi NSNN để cấp phát vốn, kinh phí tài trợ về vốn cho các tổ chức kinh tế...

*Tài chính tín dụng:* thể hiện thông qua các quan hệ tài chính phát sinh trong quá trình tạo lập và sử dụng các nguồn vốn tiền tệ của các chủ thể khác nhau trong xã hội. Trong nền kinh tế thị trường, khâu tài chính này phong phú đa dạng hơn, bên cạnh sự tham gia của nhà nước dưới hình thức tín dụng nhà nước như phát hành trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ đầu tư...góp phần hình thành quỹ NSNN thì còn có sự tham gia của các chủ thể trung gian là các tổ chức tín dụng hình thành nên các quỹ tiền tệ trung gian cung ứng vốn cho nền kinh tế với các mục đích khác nhau của các chủ thể tham gia.

*Tài chính bảo hiểm:* gắn liền với việc hình thành và sử dụng các quỹ bảo hiểm phát sinh trong quan hệ với các chủ thể tham gia là bên mua bảo hiểm thông qua hình thức đóng phí bảo hiểm và bên bảo hiểm thông qua hoạt động thu phí bảo hiểm và trả tiền bảo hiểm như quỹ bảo hiểm xã hội, quỹ bảo hiểm của các tổ chức kinh doanh bảo hiểm.

*Tài chính hộ gia đình và các tổ chức phi kinh doanh:* là một tụ điểm vốn quan trọng, các quỹ tiền tệ này chủ yếu cho mục đích tiêu dùng, đầu tư phát triển kinh tế hộ gia đình hoặc là nguồn thu từ phí đóng góp của các hội viên, của các tầng lớp dân cư trong và ngoài nước, của các tổ chức phi Chính phủ sử dụng vào mục đích tiêu dùng hoặc đầu tư vào kinh tế thông qua hoạt động của thị trường tài chính.

*Tài chính doanh nghiệp:* là tài chính của các tổ chức kinh doanh hàng hoá và dịch vụ thuộc các thành phần kinh tế, thể hiện các quan hệ tài chính vận hành theo cơ chế kinh doanh hướng tới mục đích lợi nhuận. Nhờ quá trình huy động, phân phối và sử dụng quỹ tiền tệ cho mục đích kinh doanh trong các doanh nghiệp mà nguồn tài chính của xã hội được tạo lập.

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường hiện nay, các khâu trong hệ thống tài chính có thể thiết lập mối quan hệ trực tiếp với nhau hoặc cũng có thể liên hệ thông qua thị trường tài chính.

Thị trường tài chính không phải là một khâu trong hệ thống tài chính, song nó là môi trường mà hệ thống tài chính vận động. Thị trường tài chính cũng là một khái niệm để làm rõ phạm trù tài chính.

Thị trường tài chính là một khái niệm tổng hợp, nơi diễn ra các hoạt động “mua - bán” trong lĩnh vực tài chính bao gồm cả những chủ thể tham gia hoạt động và nơi diễn ra hoạt động đó. Đối tượng “mua-bán” ở thị trường tài chính là quyền sử dụng các nguồn tài chính ngắn hạn hay dài hạn (tín phiếu, cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ đầu tư....) trên thị trường tài chính, người mua và người bán đều có thể là tất cả các chủ thể đại diện cho từng khâu của hệ thống tài chính.

Thị trường tài chính là cơ chế tạo điều kiện thuận lợi cho người mua và người bán quyền sử dụng các nguồn lực tài chính, cho phép huy



động tối đa mọi nguồn lực tài chính trong nền kinh tế cũng như các nguồn lực tài chính ở nước ngoài. Trên cơ sở điều kiện, tính chất, thời gian sử dụng và hình thức vận động của các nguồn tài chính này sinh sự chuyên môn hoá và sự phân biệt: thị trường tiền tệ: nơi trao đổi sử dụng các nguồn tài chính ngắn hạn; thị trường vốn: nơi trao đổi sử dụng các nguồn vốn dài hạn, chủ yếu nhằm mục đích đầu tư dài hạn vào mục đích kinh doanh như vốn cố định, vốn lưu động của các doanh nghiệp; thị trường chứng khoán: nơi trao đổi mua bán các giấy tờ chứng nhận quyền sử dụng các nguồn tài chính và quyền nhận lợi tức trên các chứng từ đó. Chứng khoán được mua bán ở đây bao gồm tất cả các giấy chứng nhận quyền sử dụng các nguồn tài chính dài hạn cổ phiếu, trái phiếu và cả các chứng từ có giá ngắn hạn như tín phiếu, giấy nhận nợ các loại. Hoạt động “mua - bán” trên thị trường vốn thường đi kèm với việc lưu hành khá phổ biến các giấy chứng nhận: cổ phiếu, trái phiếu. Sự lưu hành các giấy chứng nhận đó làm nảy sinh thị trường chứng khoán, các chủ thể tài chính có thể trao đổi các nguồn vốn tiền tệ của mình thông qua thị trường chứng khoán.

### **1.3. Vai trò của Nhà nước trong lĩnh vực tài chính<sup>4</sup>**

Tài chính có vai trò quan trọng tác động tới mọi lĩnh vực của đời sống xã hội. Để thực hiện được mục tiêu và chức năng của mình, bất kỳ nhà nước nào cũng đòi hỏi phải có nguồn lực tài chính, vì vậy nhà nước luôn có các cơ chế tác động tới các quan hệ tài chính. Để phù hợp với nền kinh tế thị trường hiện nay, sự tác động của nhà nước đối với hệ thống và các quan hệ tài chính cũng có nhiều thay đổi. Nhà nước không với vai trò là chủ thể trực tiếp tham gia vào tất cả các quan hệ tài chính mà nhà nước thực hiện với vai trò quản lý vĩ mô đối với các quan hệ tài chính thông qua chức năng kinh tế của nhà nước đó là:

---

<sup>4</sup> Xem: Giáo trình luật tài chính Việt Nam, Trường Đại học luật Hà Nội, NXB công an nhân dân 2004, tr17- tr22.

*Nhà nước hoạch định chiến lược, định hướng phát triển, điều chỉnh sự vận động của nền tài chính quốc gia thông qua chính sách tài chính của nhà nước.*

Chính sách tài chính của nhà nước là tổng thể các quan điểm của nhà nước, các nguyên tắc thể hiện phương châm và mục đích sử dụng toàn bộ các khâu tài chính trong nền kinh tế nhà nước để khai thác và sử dụng hiệu quả các nguồn tài chính phục vụ sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội, bảo đảm an ninh quốc phòng, ổn định môi trường kinh tế vĩ mô. Hoạch định và thực thi chính sách tài chính quốc gia là đề ra các chủ trương, chính sách, đường lối và biện pháp về tài chính trong một thời kỳ tương đối lâu dài nhằm mục tiêu: tăng cường tiềm lực tài chính của đất nước, kiểm soát lạm phát, ổn định giá cả và sức mua của đồng tiền, tạo công ăn việc làm. Vì vậy, trong nền kinh tế thị trường mở cửa và hội nhập ngày nay nhà nước phải chuyển hướng cơ chế quản lý chính sách tài chính - tiền tệ kiểu "động viên tập trung" sang chính sách tài chính phân quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm. Thực hiện cơ chế tài chính mở lành mạnh. Chính sách tài chính phải giải phóng triệt để mọi nguồn vốn. Việc xây dựng và thực hiện các chính sách tài chính cần đứng trên quan điểm hệ thống. Chú trọng nghiên cứu, khảo sát, đúc kết kinh nghiệm, tổ chức đào tạo, thử nghiệm các phương thức phù hợp. Hoàn chỉnh hệ thống văn bản pháp quy về tài chính, tăng cường kiểm soát, thanh tra.

*Nhà nước tạo lập cơ sở pháp lý cho các hoạt động tài chính trong nền kinh tế quốc dân.*

Điều 26 hiến pháp 1992 ghi rõ: “Nhà nước thống nhất quản lý nền kinh tế quốc dân bằng pháp luật, kế hoạch, chính sách”. Trong lĩnh vực tài chính, pháp luật đóng vai trò tối quan trọng để điều chỉnh những quan hệ tài chính phát triển lành mạnh. Nhiệm vụ, yêu cầu xây dựng khung pháp lý tài chính phải hướng đến mục tiêu bảo đảm để nhà nước sử dụng tài chính làm công cụ sắc bén trong phân phối và giám đốc, công cụ quản lý vĩ mô nhằm phát huy mặt tích cực, ngăn ngừa hạn chế mặt tiêu cực của cơ chế thị trường trong lĩnh vực tài chính, phát huy vai trò của tài chính nhà nước và

động viên thu hút các nguồn tài chính khác. Điều đó đòi hỏi nhà nước phải xây dựng một khuôn khổ pháp lý phù hợp để tác động tới các khâu trong hệ thống tài chính.

*Nhà nước thiết lập các thiết chế tác động tới sự vận động của tất cả các khâu tài chính.*

Thời kỳ bao cấp các thiết chế như Ngân hàng nhà nước, Bộ tài chính là những cơ quan trực tiếp điều chỉnh các quan hệ tài chính. Có thể nói nhà nước độc quyền trong lĩnh vực tài chính ngân hàng, các thể chế khác không được quyền tham gia lĩnh vực này. Vì vậy Ngân hàng nhà nước vừa là nhà quản lý vừa là chủ thể kinh doanh.

Trong cơ chế nền kinh tế thị trường hiện nay, nhà nước không còn can thiệp mang tính mệnh lệnh vào các quan hệ tài chính. Các thể chế như Ngân hàng nhà nước, các cơ quan chức năng của Bộ tài chính vừa mang tính chất quản lý vĩ mô, vừa mang tính chất điều chỉnh trực tiếp đối với sự vận động của nền tài chính thông qua việc điều chỉnh tỷ giá hối đoái trên thị trường ngoại tệ để thăng bằng cung cầu ngoại tệ bằng cách bán hoặc mua một lượng ngoại tệ phù hợp theo giá do ngân hàng nhà nước lựa chọn, tham gia huy động vốn trên thị trường tài chính thông qua việc phát hành chứng từ có giá....

*Nhà nước xác lập cơ chế kiểm tra và thanh tra tài chính đảm bảo hoạt động quản lý có hiệu quả.*

Kiểm tra vừa là nội dung của hoạt động quản lý vừa có ý nghĩa là sự đảm bảo có hiệu quả của chính hoạt động quản lý. Nhà nước quy định chế độ kiểm tra tài chính áp dụng đối với hầu hết các chủ thể tham gia quá trình phân phối của cải xã hội dưới hình thức giá trị nhằm đảm bảo việc sử dụng và phân phối các nguồn tài chính một cách có hiệu quả, bảo vệ lợi ích của nền kinh tế, lợi ích của nhà nước, lợi ích của các tổ chức và công dân. Nhà nước quy định quyền hạn của kiểm tra, thanh tra tài chính của các cơ quan thanh tra tài chính, thanh tra ngân hàng, thanh tra nhà nước. Việc thực hiện kiểm tra tài chính được thực hiện thường xuyên và định kỳ cả trước, trong và sau khi thực hiện các hoạt động tài chính.

## 2. KHÁI NIỆM LUẬT TÀI CHÍNH, QUAN HỆ PHÁP LUẬT TÀI CHÍNH

### 2.1. Khái niệm luật tài chính

Cùng với sự phát triển của nền kinh tế hàng hoá và sự chuyên môn hoá về sản xuất nhu cầu đòi hỏi sự trao đổi giữa các chủ thể ngày càng đa dạng làm phát sinh các quan hệ tài chính, đó là sự trao đổi, tạo lập và phân phối các quỹ tiền tệ. Nhưng cho đến nay, quan niệm tài chính là một ngành luật độc lập vẫn chưa thống nhất.

Những nước phân định hệ thống pháp luật thành luật công (quan hệ có nhà nước tham gia) và luật tư (quan hệ phát sinh trong dân sự, kinh tế) thì họ cho rằng luật tài chính thuộc hệ thống luật công vì gắn liền với sự ra đời của nhà nước và trong tất cả các quan hệ tài chính đều có nhà nước tham gia trong quan hệ tài chính. Thực tế quan điểm này chỉ đề cập đến các quan hệ tài chính phát sinh trong lĩnh vực NSNN. Trong nền kinh tế thị trường hiện nay, quan hệ tài chính không chỉ gói gọn trong phạm vi quan hệ tài chính trong lĩnh vực NSNN mà cả các quan hệ tài chính phát sinh trong nhiều quan hệ như trong bảo hiểm, doanh nghiệp, tiền tệ, tín dụng ngân hàng. Vì vậy, nếu xem luật tài chính là quan hệ thuộc luật công điều chỉnh thì không bao quát hết các quan hệ tài chính phát sinh trên thực tế.

Quan điểm của Việt Nam thì không phân định theo hệ thống luật công và luật tư mà phân định theo hệ thống các ngành luật. Trên cơ sở đó, quan hệ tài chính được điều chỉnh mang một đặc thù riêng và cho rằng luật tài chính là một ngành luật độc lập với các nhóm quan hệ điều chỉnh mang tính đặc thù và phương pháp riêng.

*Đối tượng điều chỉnh:* Đối tượng điều chỉnh của luật tài chính đó là các quan hệ xã hội trong lĩnh vực tài chính. Đó là các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình hình thành, phân phối và sử dụng các quỹ tiền tệ của các chủ thể hoạt động phân phối của cải xã hội dưới hình thức giá trị. Căn cứ vào lĩnh vực hoạt động của tài chính có thể chia đối tượng điều chỉnh của luật tài chính thành các nhóm quan hệ sau:

*Nhóm 1: Các quan hệ tài chính phát sinh trong lĩnh vực NSNN.*  
Bao gồm: Quan hệ thu nộp NSNN; quan hệ cấp phát chi tiêu NSNN; quan hệ phát sinh trong quá trình phân cấp NSNN; quan hệ tài chính phát sinh trong lĩnh vực chấp hành, quyết toán NSNN.

*Nhóm 2: Các quan hệ tài chính phát sinh trong lĩnh vực kinh doanh.* Các quan hệ phát sinh trong quá trình hình thành quỹ của doanh nghiệp. Các chủ thể tham gia trong quan hệ này nhằm mục đích kinh doanh.

*Nhóm 3: Nhóm quan hệ tài chính phát sinh trong khu dân cư và các tổ chức phi kinh doanh chủ yếu phát sinh trên cơ sở hợp đồng dân sự và thuộc đối tượng điều chỉnh của luật dân sự.* Đồng thời với sự phát triển của thị trường tài chính tạo điều kiện kết nối các mối quan hệ tài chính giữa tài chính dân cư, các tổ chức phi kinh doanh với thị trường tài chính, các quan hệ này cũng thuộc đối tượng điều chỉnh của luật tài chính. Nhằm phân phối đáp ứng nhu cầu tiêu dùng tích lũy, không nhằm mục đích kiếm lời.

*Nhóm 4: Nhóm quan hệ tài chính phát sinh trong lĩnh vực kinh doanh bảo hiểm.* Hoạt động của các tổ chức kinh doanh bảo hiểm (bên bảo hiểm) làm phát sinh các quan hệ tài chính giữa các tổ chức này với bên mua bảo hiểm trong việc thu nộp phí bảo hiểm và trả tiền bảo hiểm.

*Nhóm 5: Nhóm các quan hệ tài chính phát sinh trong thị trường tài chính.* Hoạt động mua bán quyền sử dụng vốn trên thị trường tài chính làm phát sinh quan hệ tài chính giữa các chủ thể có cung - cầu vốn.

*Nhóm 6: Nhóm các quan hệ tài chính có nhân tố nước ngoài như đầu tư vốn, cho vay, viện trợ...*

Tóm lại, tất cả các quan hệ tài chính phát sinh dù ở nhiều nhóm lĩnh vực khác nhau đều mang một đặc trưng chung là luôn luôn gắn liền với việc hình thành, quản lý và sử dụng các nguồn vốn tiền tệ nhất định.

*Phương pháp điều chỉnh:* là cách thức biện pháp mà nhà nước sử dụng để tác động vào các nhóm đối tượng điều chỉnh. Trong nền kinh tế thị trường hiện nay, tùy thuộc vào từng nhóm quan hệ tài chính mà nhà nước sử dụng các biện pháp tác động cho phù hợp. Có hai phương pháp điều chỉnh đó là:

Phương pháp mệnh lệnh: Thể hiện mối quan hệ bất bình đẳng, một bên có quyền ra lệnh buộc chủ thể bên kia phải thực hiện những hành vi nhất định như nộp thuế...

Phương pháp bình đẳng thỏa thuận: thể hiện các chủ thể tham gia trong quan hệ tài chính bình đẳng về địa vị pháp lý. Sự bình đẳng thể hiện ở quyền và nghĩa vụ tài chính mà các bên phải thực hiện hoặc trong trường hợp các bên không phải thực hiện nghĩa vụ. Thể hiện quyền tự quyết định trong khuôn khổ pháp luật của các chủ thể tham gia trong quan hệ tài chính.

Phương pháp này điều chỉnh các quan hệ kinh tế chủ yếu phát sinh trong quá trình phân phối nguồn tài chính do các tổ chức kinh tế tạo ra trong quá trình hình thành, sử dụng quỹ tiền tệ của các chủ thể khác nhau trong xã hội: doanh nghiệp, tổ chức kinh tế, dân cư được thực hiện thông qua hình thức hợp đồng, điều lệ...

*Như vậy, Luật tài chính là một ngành luật độc lập, bao gồm tập hợp các quy phạm pháp luật do nhà nước ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình hình thành, phân phối và sử dụng các quỹ tiền tệ của các chủ thể thực hiện hoạt động phân phối của cải xã hội dưới hình thức giá trị.*

## **2.2. Nguồn của luật tài chính**

Nguồn của luật tài chính là những văn bản do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ban hành chứa đựng những quy phạm pháp luật điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình hình thành, phân phối và sử dụng các quỹ tiền tệ của các chủ thể thực hiện hoạt động phân phối của cải xã hội dưới hình thức giá trị. Bao gồm:

- *Hiến pháp*: Hiến pháp là đạo luật cơ bản của nhà nước. Hiến pháp xác định chế độ chính trị, kinh tế - xã hội của đất nước là văn bản có giá trị pháp lý cao nhất và là nguồn của nhiều ngành luật, trong đó có luật tài chính. Hiến pháp 1992 là nguồn quan trọng nhất, là cơ sở để xác định các nguyên tắc chung cho việc xây dựng luật tài chính, xây dựng các chế định, các quy phạm pháp luật cụ thể của luật tài chính như chế độ kinh tế,

NSNN được ghi nhận tại Điều 26, Điều 84, Điều 119<sup>5</sup>.

- *Bộ luật, luật, nghị quyết của Quốc hội*: Các bộ luật, luật, nghị quyết do Quốc hội thông qua liên quan đến đối tượng điều chỉnh của luật tài chính như: Luật kinh doanh bảo hiểm, Luật doanh nghiệp, Luật thuế xuất nhập khẩu, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật thuế thu nhập cá nhân, Luật thuế giá trị gia tăng, Luật NSNN, Nghị quyết về thực hiện các nhiệm vụ kinh tế xã hội trong năm kế hoạch, Nghị quyết về phê chuẩn và thực hiện dự toán NSNN,...

- *Các Pháp lệnh, Nghị quyết của Ủy ban thường vụ Quốc hội* như: pháp lệnh thuế tài nguyên...

- *Các Nghị quyết, Nghị định của Chính phủ, các Quyết định, Chỉ thị của Thủ tướng Chính phủ, các Quyết định, Chỉ thị, Thông tư của Bộ trưởng, các cấp tương đương, các Quyết định, Chỉ thị của UBND* trong lĩnh vực tài chính.

- *Các Hiệp định quốc tế điều chỉnh các quan hệ tài chính giữa các Nhà nước với các nước trên thế giới hoặc giữa Việt Nam với các tổ chức tiền tệ thế giới*: Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Hàn Quốc, hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Nhật Bản...

---

<sup>5</sup> “Điều 26: Nhà nước thống nhất quản lý nền kinh tế quốc dân bằng pháp luật, kế hoạch, chính sách; phân công trách nhiệm và phân cấp quản lý Nhà nước giữa các ngành, các cấp; kết hợp lợi ích của cá nhân, của tập thể với lợi ích của Nhà nước.”

“Điều 84: Quốc hội có những nhiệm vụ và quyền hạn sau đây:

1- Làm Hiến pháp và sửa đổi Hiến pháp; làm luật và sửa đổi luật; quyết định chương trình xây dựng luật, pháp lệnh;

2- Thực hiện quyền giám sát tối cao việc tuân theo Hiến pháp, luật và nghị quyết của Quốc hội; xét báo cáo hoạt động của Chủ tịch nước, Ủy ban thường vụ Quốc hội, Chính phủ, Toà án nhân dân tối cao, Viện kiểm sát nhân dân tối cao;

3- Quyết định kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội của đất nước;

4- Quyết định chính sách tài chính, tiền tệ quốc gia; quyết định dự toán ngân sách Nhà nước và phân bổ ngân sách Nhà nước, phê chuẩn quyết toán ngân sách Nhà nước; quy định, sửa đổi hoặc bãi bỏ các thứ thuế;...”

“Điều 119: Hội đồng nhân dân là cơ quan quyền lực Nhà nước ở địa phương, đại diện cho ý chí, nguyện vọng và quyền làm chủ của nhân dân, do nhân dân địa phương bầu ra, chịu trách nhiệm trước nhân dân địa phương và cơ quan Nhà nước cấp trên.”

## **2.3. Quan hệ pháp luật tài chính**

Quan hệ pháp luật tài chính là các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình tạo lập phân phối và sử dụng các nguồn tài chính giữa Nhà nước và các tổ chức, cá nhân khác được các quy phạm pháp luật tài chính điều chỉnh.

Quan hệ pháp luật tài chính được cấu thành bởi ba yếu tố:

### ***2.3.1. Chủ thể của quan hệ pháp luật tài chính***

Chủ thể của một quan hệ pháp luật là những con người cụ thể tham gia vào quan hệ đó nhằm thực hiện các quyền và nghĩa vụ pháp lý nhất định.

Chủ thể tham gia trong quan hệ pháp luật tài chính bao gồm các bên tham gia vào quan hệ pháp luật tài chính có thể là tổ chức, cá nhân có đủ năng lực chủ thể theo quy định của pháp luật được trao các quyền và nghĩa vụ pháp lý bao gồm:

- Nhà nước, cơ quan Nhà nước, tổ chức kinh tế, lực lượng vũ trang, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, quỹ xã hội, quỹ từ thiện tham gia trong quá trình tạo lập, phân phối hoặc sử dụng quỹ NSNN như thu thuế, được cấp phát kinh phí....

- Các doanh nghiệp và các chủ thể kinh doanh khác tham gia trong quan hệ tài chính với tư cách là các chủ thể trực tiếp tiến hành các hoạt động sản xuất, kinh doanh chủ yếu nhằm mục đích kinh doanh... thể hiện trong các lĩnh vực thu hút và tập trung vốn, thực hiện nghĩa vụ tài chính với nhà nước, phân phối lợi nhuận trong tổ chức đó...

- Công dân Việt Nam là chủ thể tham gia trong quan hệ pháp luật tài chính với tư cách là nhà đầu tư trong thị trường tài chính dưới hình thức mua trái phiếu, cổ phiếu do các doanh nghiệp phát hành... (các quan hệ tài chính này không tồn tại trong cơ chế kế hoạch hoá tập trung).

- Chính phủ, tổ chức phi chính phủ, tổ chức quốc tế, tổ chức kinh tế nước ngoài, người nước ngoài có thể trở thành chủ thể quan hệ pháp luật tài chính Việt Nam khi tham gia các quan hệ tài chính với bên Việt Nam như góp vốn, đầu tư, viện trợ...



### **2.3.2. Khách thể của quan hệ pháp luật tài chính**

Khách thể của quan hệ pháp luật là lợi ích mà các chủ thể hướng tới khi thiết lập quan hệ, là những lợi ích được nhà nước bảo đảm thực hiện có thể là lợi ích vật chất hoặc lợi ích tinh thần.

Trong quan hệ pháp luật tài chính lợi ích mà các bên mong muốn hướng đến là tiền, các loại giấy tờ, chứng từ có giá trị có thể chuyển đổi thành tiền như cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu kho bạc, kỳ phiếu ngân hàng... hoặc việc thực hiện các quan hệ tiền tệ nhất định.

### **2.3.3. Nội dung của quan hệ pháp luật tài chính**

Nội dung của một quan hệ pháp luật là các quyền và nghĩa vụ được nhà nước quy định cho các chủ thể khi họ tham gia vào các quan hệ pháp luật đó.

Trong quan hệ pháp luật tài chính, nội dung của quan hệ pháp luật tài chính là tập hợp các quyền và nghĩa vụ pháp lý mà pháp luật xác định đối với từng chủ thể tham gia trong quan hệ. Quyền và nghĩa vụ được đảm bảo thực hiện bằng sự cưỡng chế của Nhà nước.

Ngoài ra, khi nghiên cứu về quan hệ pháp luật tài chính còn xem xét về căn cứ làm phát sinh, thay đổi, chấm dứt quan hệ pháp luật tài chính. Căn cứ làm phát sinh, thay đổi chấm dứt quan hệ pháp luật tài chính bao gồm:

- Quy phạm pháp luật tài chính.
- Chủ thể tham gia.
- Sự kiện pháp lý: đó là những sự kiện thực tế xảy ra trong hoạt động tài chính. Sự kiện pháp lý đó có thể do hành vi của các chủ thể gây ra hoặc do điều kiện khách quan đem lại.

Việc tìm hiểu căn cứ làm phát sinh, thay đổi, chấm dứt quan hệ pháp luật tài chính có ý nghĩa rất quan trọng trong quá trình Nhà nước sử dụng pháp luật để điều chỉnh các hoạt động tài chính nhằm góp phần thúc đẩy sự tăng trưởng kinh tế và tạo nên sự ổn định xã hội.

## CHƯƠNG 2

# NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC VÀ PHÁP LUẬT NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

## 1. KHÁI QUÁT VỀ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

### 1.1. Khái niệm và đặc điểm của Ngân sách nhà nước

#### 1.1.1. Khái niệm

Ngân sách nhà nước là một khâu trong hệ thống tài chính. Thuật ngữ "*Ngân sách nhà nước*" được sử dụng rộng rãi trong đời sống kinh tế, xã hội ở mọi quốc gia. Song quan niệm về NSNN lại chưa thống nhất, người ta đã đưa ra nhiều định nghĩa về NSNN tùy theo các trường phái và các lĩnh vực nghiên cứu.

Theo thư tịch cũ NSNN bắt nguồn từ chữ Pháp cổ là Bouge, bougette và dần dần người Anh sử dụng và đọc là budget với nghĩa là "túi tiền của nhà Vua"<sup>6</sup>. Có quan điểm cho rằng "NSNN là bản dự toán thu - chi tài chính của nhà nước trong một khoảng thời gian nhất định, thường là một năm". Quan điểm thứ hai cho rằng "NSNN là quỹ tiền tệ của nhà nước"<sup>7</sup>. Tuy nhiên, khái niệm ngân sách nói chung đều có chung hai dấu hiệu đặc trưng là:

- Ngân sách là bảng liệt kê trong đó dự kiến và cho phép thực hiện các khoản thu chi bằng tiền của một chủ thể nào đó.
- Ngân sách tồn tại trong một khoảng thời gian nhất định thường là một năm.

---

<sup>6</sup> Xem: Lê Đình Chân, *Tài chính công*, Sài Gòn, 1967, tr 253.

<sup>7</sup> Xem: GS.TS Trương Mộc Lâm, Dương Đăng Chính, *Tài chính học*, NXB Tài chính, Hà Nội, 1999, tr 43.

Trên cơ sở đó có thể hiểu NSNN hay ngân sách của chủ thể là nhà nước đó là bảng dự kiến thu chi của nhà nước được thực hiện trong thời gian nhất định. Như vậy, có phải nhà nước xuất hiện thì thuật ngữ NSNN cũng được sử dụng?

Trên cơ sở nghiên cứu thực tiễn của xã hội loài người và sự tồn tại của nhà nước người ta thấy rằng: trong thời kỳ phong kiến với chế độ thuế khoá tuy tiện, chế độ chi tiêu thiếu rõ ràng giữa chi tiêu của Nhà nước và chi tiêu trong bản thân gia đình của các vua chúa nên NSNN không được hiểu đúng bản chất của nó. NSNN khi này không chỉ là thu chi của thực thể nhà nước tách biệt mà bao gồm cả những chi tiêu của gia đình vua chúa phong kiến. Đến thời kỳ nhà nước tư bản, với sự ra đời của giai cấp tư sản và đấu tranh của giai cấp này để có một môi trường tài chính rõ ràng, một chế độ thuế khoá theo luật định đảm bảo hợp lý, công bằng. Đòi hỏi những khoản chi tiêu của Nhà nước và những khoản thu của Nhà nước phải được thể chế thành pháp luật và được đại diện công chúng kiểm soát. Trên cơ sở đó NSNN mới được hiểu đúng bản chất của nó.

Ngày nay, trong các tư liệu nghiên cứu và trong các văn bản pháp luật ở các nước NSNN được định nghĩa có những đặc trưng riêng.

Trong các đạo luật NSNN ở các nước XHCN thường định nghĩa NSNN là kế hoạch tài chính cơ bản để lập và sử dụng quỹ tiền tệ của Nhà nước.

Ở nước ta, điều lệ luật chấp hành NSNN ban hành kèm theo Nghị định số 168/CP ngày 20 tháng 10 năm 1961 của Hội đồng Chính phủ quy định: “NSNN là kế hoạch tài chính cơ bản nhằm lập và sử dụng quỹ tiền tệ tập trung của Nhà nước”.

Điều 1 Luật NSNN được Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam khoá IX kỳ họp thứ 9 thông qua ngày 20 tháng 03 năm 1996 (bổ sung ngày 20 tháng 05 năm 1998 sửa đổi lần 2 ngày 27 tháng 12 năm 2002) quy định: *“NSNN là toàn bộ các khoản thu, chi của Nhà nước trong dự toán đã được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền quyết định và được thực hiện trong một năm để đảm bảo thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của Nhà nước”*.

### ***1.1.2. Đặc điểm của Ngân sách nhà nước***

Căn cứ vào quy định tại Điều 1 Luật NSNN thì NSNN có đặc điểm cơ bản sau:

*Về nội dung:* NSNN là toàn bộ các khoản thu chi của nhà nước được xác định bằng những khoản tiền cụ thể.

*Về mục đích:* NSNN nhằm thực hiện chức năng nhiệm vụ của nhà nước.

*Về điều kiện có hiệu lực:* NSNN khi và chỉ khi được cơ quan đại diện cho ý chí của nhân dân (Quốc hội) thông qua.

*Về mặt pháp lý:* dự toán NSNN là một đạo luật. Điều 84 khoản 4 Hiến pháp năm 1992 nước ta quy định nhiệm vụ, quyền hạn của Quốc hội có quyền quyết định chính sách tài chính, tiền tệ quốc gia, quyết định dự toán NSNN, phê chuẩn quyết toán NSNN; quy định và sửa đổi hay bãi bỏ các thứ thuế. Điều 15 Luật NSNN 1996 quy định chi tiết những nhiệm vụ quyền hạn của Quốc hội và quyết định dự toán NSNN, quyết định điều chỉnh dự toán NSNN trong trường hợp cần thiết. Việc phê chuẩn dự toán NSNN của Quốc hội được thực hiện bằng Nghị quyết có giá trị bắt buộc thi hành đối với chủ thể kinh tế - xã hội liên quan đến quá trình lập, chấp hành, quyết toán, kiểm tra và thanh tra NSNN. Do đó, Nghị quyết của Quốc hội và bản dự toán thu chi tài chính của quốc gia được xem là một đạo luật và được gọi là đạo luật ngân sách hàng năm (đạo luật ngân sách thường niên).

Ở nhiều nước, trong luật thực định có quy định về giá trị pháp lý của văn kiện Nhà nước về dự toán thu chi tài chính của quốc gia sau khi được cơ quan lập pháp phê chuẩn. Ví dụ: Sắc lệnh ngày 2 tháng 1 năm 1959 của Chính phủ Pháp có quy định: ngân sách là Đạo luật tài chính của năm.

Ở Việt Nam, trước đây theo Điều 4, Điều lệ lập chấp hành NSNN ban hành kèm theo Nghị định 168 ngày 29 tháng 10 năm 1961 của Hội đồng Chính phủ có quyết định NSNN được Quốc hội phê chuẩn là một đạo luật.

*Về thời gian có hiệu lực của NSNN:* Trong quy định hiện hành hiệu lực của NSNN là một năm tính theo năm dương lịch (từ ngày 1 tháng 1 đến ngày 31 tháng 12)<sup>8</sup>.

Các nước trên thế giới đều áp dụng thời hiệu NSNN là một năm dương lịch. Phổ biến ở các nước là năm NSNN bắt đầu từ ngày 1 tháng 1 đến ngày 31 tháng 12 cùng năm.

Tuy nhiên, một số nước thời hiệu NSNN được tính không theo thời điểm này như: Anh, Nhật Bản, Ấn Độ, Singapore,... thì thời hiệu NSNN bắt đầu từ ngày 1 tháng 4 năm trước và kết thúc vào ngày 31 tháng 3 năm sau; Mỹ: ngày 1 tháng 10 năm này đến ngày 30 tháng 9 năm sau; Nepal: ngày 16 tháng 7 năm này đến ngày 15 tháng 7 năm sau; Pháp, Bỉ, Hà Lan, Thụy sĩ, Trung Quốc... từ ngày 1 tháng 1 đến ngày 31 tháng 12<sup>9</sup>.

## **1.2. Vai trò của Ngân sách nhà nước trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam**

Sự tồn tại của nền kinh tế thị trường bên cạnh mặt tích cực là thúc đẩy sự phát triển của nền kinh tế, nâng cao năng lực sản xuất... nhưng cũng có không ít mặt trái của nó như sự cạnh tranh không lành mạnh, chạy theo lợi nhuận, tình trạng độc quyền trong kinh doanh nên có thể dẫn đến sự phân hoá giai cấp, sự mất cân đối trong nền kinh tế và các hiện tượng khác. Một đòi hỏi nhất thiết là phải có sự can thiệp của nhà nước để đảm bảo ổn định nền kinh tế và khắc phục hạn chế của nền kinh tế thị trường. Một trong những công cụ hữu hiệu để nhà nước can thiệp vào nền kinh tế là thông qua công cụ NSNN. Trong nền kinh tế thị trường hiện nay, nhà nước không còn thực hiện cơ chế can thiệp mệnh lệnh hành chính trực tiếp mà can thiệp gián tiếp ở tầm vĩ mô thông qua các chính sách, pháp luật như chính sách thuế, chính sách tài chính trong các doanh nghiệp, chính sách giá cả....

---

<sup>8</sup> Xem: Điều 14 Luật ngân sách nhà nước 2002.

<sup>9</sup> Xem: TS. Võ Đình Toàn, *Giáo trình Luật tài chính Việt Nam*, NXB Công an Nhân dân, Hà Nội, 2008, tr 9.

Vai trò của NSNN có thể thể hiện rõ thông qua việc thực hiện chức năng và nhiệm vụ của NSNN thông qua hai kênh thu và chi. Thông qua kênh thu và chi vai trò của NSNN có thể thể hiện dưới các phương diện sau:

- *Đối với nền kinh tế*: Để định hướng cho các thành phần kinh tế, kích thích sự phát triển sản xuất kinh doanh và chống độc quyền, thông qua kênh chi NSNN hỗ trợ kinh phí cho một số thành phần kinh tế, thành lập các doanh nghiệp hoạt động công ích, hỗ trợ vốn đầu tư... NSNN sử dụng để cấp phát cho thành phần kinh tế nhà nước, các ngành nghề quan trọng và được sử dụng để cấp tín dụng ưu đãi cho thành phần kinh tế nhà nước. NSNN được sử dụng để xây dựng cơ sở hạ tầng cho nền kinh tế, hoàn thiện môi trường đầu tư... đồng thời thông qua kênh chi NSNN xây dựng chính sách thuế khoá hợp lý để vừa thu hút hoạt động đầu tư vừa khuyến khích hoạt động tiêu dùng như chính sách ưu đãi về thuế đối với các địa bàn khó khăn, chính sách thuế suất thích hợp đối với những ngành nghề không khuyến khích sản xuất, kinh doanh, tiêu dùng như đánh thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế môi trường... huy động nguồn vốn tài chính để đảm bảo thực hiện các chức năng nhiệm vụ của nhà nước.

- *Đối với giá cả, thị trường*: nhằm để điều tiết giá cả, giữ ổn định thị trường thông qua kênh thu và chi hình thành các quỹ dự phòng NSNN nhằm có nguồn vốn cung ứng để giải quyết khi có biến động về giá cả thị trường, chống lạm phát, giảm phát.

- *Đối với xã hội*: nhằm điều tiết thu nhập và góp phần đảm bảo công bằng xã hội thông qua việc đánh thuế thu nhập cá nhân và tái phân phối cho người nghèo như các chính sách bảo trợ xã hội, an sinh xã hội....

### **1.3. Hệ thống Ngân sách nhà nước trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam**

#### **1.3.1. Khái niệm**

Hệ thống NSNN là tập hợp ngân sách các cấp chính quyền nhà nước được quản lý thống nhất theo nguyên tắc tập trung dân chủ và công khai.

Tuỳ thuộc mô hình nhà nước mà có các hệ thống ngân sách khác nhau (nhà nước liên bang, nhà nước đơn nhất) nhằm thực hiện các chức năng nhiệm vụ của nhà nước. Ở quốc gia có mô hình tổ chức Nhà nước đơn nhất, hệ thống NSNN bao gồm: ngân sách Trung ương và ngân sách địa phương. Những quốc gia có mô hình tổ chức bộ máy theo hình thức liên bang hệ thống ngân sách gồm: Ngân sách liên bang, Ngân sách bang và Ngân sách địa phương.

Ở Việt Nam hệ thống NSNN cũng hình thành và có kết cấu hệ thống phù hợp với kết cấu bộ máy Nhà nước trong từng thời kỳ.

Hiện nay, Việt Nam hệ thống NSNN được tổ chức theo hệ thống cơ quan chấp hành ở mỗi cấp chính quyền Nhà nước.

Điều 4 Luật NSNN quy định “NSNN bao gồm ngân sách trung ương và ngân sách địa phương. Ngân sách địa phương bao gồm ngân sách của đơn vị hành chính các cấp có Hội đồng nhân dân và Ủy ban nhân dân”.

Hệ thống ngân sách Việt Nam hiện hành là hệ thống gồm 2 cấp ngân sách: Ngân sách Trung ương và Ngân sách địa phương. Ngân sách địa phương hiện nay bao gồm ngân sách tỉnh, ngân sách huyện, ngân sách xã. Hội đồng nhân dân cấp tỉnh được trao quyền để quản lý toàn bộ ngân sách cấp địa phương.

### ***1.3.2. Mối quan hệ giữa các cấp ngân sách trong hệ thống Ngân sách nhà nước***

*Tính độc lập tương đối giữa ngân sách các cấp:* Mỗi cấp chính quyền đều có những chức năng và nhiệm vụ riêng để thực hiện các chức năng và nhiệm vụ của mình, trong việc xây dựng hệ thống ngân sách luôn đảm bảo tính độc lập giữa các cấp ngân sách đó là: nguồn thu của ngân sách cấp nào thì cấp đó sử dụng. Nhiệm vụ chi của ngân sách cấp nào thì cấp đó phải đảm nhận.

*Tính phụ thuộc giữa ngân sách cấp dưới và ngân sách cấp trên:* bên cạnh tính độc lập của các cấp ngân sách, một yêu cầu đòi hỏi là các cấp ngân sách trong hệ thống ngân sách cũng có sự điều tiết qua lại đảm bảo sự cân đối giữa các cấp ngân sách và trong hệ thống chính thể NSNN

vì vậy ngân sách cấp trên có thể chi bổ sung cân đối cho ngân sách cấp dưới để địa phương hoàn thành nhiệm vụ. Ngân sách cấp trên có thể chi bổ sung có mục tiêu để địa phương có thể thực hiện được chính sách mới.

Các đặc tính này được ghi nhận trong Luật NSNN 2002: “Phân cấp nguồn thu, nhiệm vụ chi và quan hệ giữa ngân sách các cấp được thực hiện theo các nguyên tắc sau đây:

- Ngân sách trung ương và ngân sách mỗi cấp chính quyền địa phương được phân cấp nguồn thu và nhiệm vụ chi cụ thể;

- Ngân sách trung ương giữ vai trò chủ đạo, bảo đảm thực hiện các nhiệm vụ chiến lược, quan trọng của quốc gia và hỗ trợ những địa phương chưa cân đối được thu, chi ngân sách;

- Ngân sách địa phương được phân cấp nguồn thu bảo đảm chủ động trong thực hiện những nhiệm vụ được giao; tăng cường nguồn lực cho ngân sách xã. Hội đồng nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (gọi chung là cấp tỉnh) quyết định việc phân cấp nguồn thu, nhiệm vụ chi giữa ngân sách các cấp chính quyền địa phương phù hợp với phân cấp quản lý kinh tế - xã hội, quốc phòng, an ninh và trình độ quản lý của mỗi cấp trên địa bàn;

- Nhiệm vụ chi thuộc ngân sách cấp nào do ngân sách cấp đó bảo đảm; việc ban hành và thực hiện chính sách, chế độ mới làm tăng chi ngân sách phải có giải pháp bảo đảm nguồn tài chính phù hợp với khả năng cân đối của ngân sách từng cấp;

- Trường hợp cơ quan quản lý nhà nước cấp trên uỷ quyền cho cơ quan quản lý nhà nước cấp dưới thực hiện nhiệm vụ chi của mình, thì phải chuyển kinh phí từ ngân sách cấp trên cho cấp dưới để thực hiện nhiệm vụ đó;

- Thực hiện phân chia theo tỷ lệ phần trăm (%) đối với các khoản thu phân chia giữa ngân sách các cấp và bổ sung từ ngân sách cấp trên cho ngân sách cấp dưới để bảo đảm công bằng, phát triển cân đối giữa các vùng, các địa phương. Tỷ lệ phần trăm (%) phân chia các khoản thu và số bổ sung cân đối từ ngân sách cấp trên cho ngân sách cấp dưới được



ổn định 3 đến 5 năm. Số bổ sung từ ngân sách cấp trên là khoản thu của ngân sách cấp dưới;

- Trong thời kỳ ổn định ngân sách các địa phương được sử dụng nguồn tăng thu hàng năm mà ngân sách địa phương được hưởng để phát triển kinh tế - xã hội trên địa bàn; sau mỗi thời kỳ ổn định ngân sách, phải tăng khả năng tự cân đối, phát triển ngân sách địa phương, thực hiện giảm dần số bổ sung từ ngân sách cấp trên hoặc tăng tỷ lệ phần trăm (%) điều tiết số thu nộp về ngân sách cấp trên;

- Ngoài việc uỷ quyền thực hiện nhiệm vụ chi và bổ sung nguồn thu theo quy định, không được dùng ngân sách của cấp này để chi cho nhiệm vụ của cấp khác, trừ trường hợp đặc biệt theo quy định của Chính phủ.”<sup>10</sup>

Như vậy, hệ thống NSNN vừa có tính độc lập giữa các cấp ngân sách vừa có mối quan hệ giữa giữa các cấp ngân sách tạo nên một chỉnh thể thống nhất phù hợp với việc thực hiện chức năng và nhiệm vụ nhà nước ở các cấp chính quyền từ trung ương đến địa phương.

### ***1.3.3. Các nguyên tắc tổ chức hệ thống Ngân sách nhà nước<sup>11</sup>***

Việc tổ chức hệ thống NSNN có ý nghĩa rất lớn trong việc thực hiện có hiệu quả chức năng và nhiệm vụ của nhà nước. Tùy thuộc vào bản chất của mỗi nhà nước cũng như những giai đoạn lịch sử nhất định việc tổ chức hệ thống NSNN có thể khác nhau ở mỗi gia. Việc tổ chức hệ thống NSNN của Việt Nam hiện nay đảm bảo các nguyên tắc sau:

- *Nguyên tắc thống nhất trong tổ chức NSNN*

Hệ thống NSNN được phân định thành các cấp ngân sách. Mỗi cấp ngân sách đều có hoạt động thu chi nhưng các cấp ngân sách là một bộ phận cấu thành của hệ thống ngân sách thống nhất. Các hoạt động thu chi của các cấp ngân sách hoạt động trên nguyên tắc nhất quán, trên những

---

<sup>10</sup> Xem: Điều 4 Luật ngân sách nhà nước 2002

<sup>11</sup> Xem: Giáo trình luật Ngân sách nhà nước, Trường Đại học luật Hà nội, NXB Công an nhân dân, 2012, tr 70-tr73.

chuẩn mực, những định mức nhất định và cùng tuân thủ các chính sách, chế độ về thu chi ngân sách theo quy định của Luật NSNN.

Để bảo đảm tính thống nhất của hệ thống ngân sách cần phải thực hiện ba yêu cầu chủ yếu:

*Thứ nhất*, phải thể chế hoá thành pháp luật mọi chủ trương, chính sách, tiêu chuẩn, định mức về thu, chi ngân sách. Các quy định này là cơ sở pháp lý chung cho hoạt động của mọi cấp ngân sách chứ không phải là những quy chế riêng cho từng cấp ngân sách.

*Thứ hai*, phải đảm bảo sự nhất quán trên phạm vi toàn quốc về hệ thống và chuẩn mực kế toán, về phương thức báo cáo về trình tự lập, phê chuẩn, chấp hành và quyết toán NSNN. Trong quá trình chấp hành ngân sách, ở một chừng mực nào đó, chính quyền địa phương có thể thực hiện một số biện pháp nghiệp vụ để cân đối ngân sách cấp mình nhưng pháp luật cần phải quy định rõ loại nghiệp vụ được phép thực hiện và những tình huống hoặc hoàn cảnh cần phải sử dụng đến các biện pháp nghiệp vụ đó.

*Thứ ba*, phải theo cơ sở pháp lý cho việc thiết lập mối quan hệ giữa ngân sách cấp trên và ngân sách cấp dưới trong việc điều chuyển nguồn vốn giữa các cấp ngân sách này. Các cấp ngân sách là những bộ phận cấu thành của một ngân sách duy nhất và thống nhất của NSNN, vì vậy tiền trên tài khoản của từng cấp ngân sách cũng chính là tiền của NSNN. Vì thế, việc điều hoà vốn giữa các cấp ngân sách trong hệ thống là cần thiết nhằm giảm thiểu tình trạng ứ đọng tiền ở cấp ngân sách này và thiếu hụt tiền ở cấp ngân sách khác làm cản trở sự hoạt động trôi chảy của toàn hệ thống ngân sách.

*- Nguyên tắc độc lập và tự chủ của các cấp NSNN*

Mỗi cấp chính quyền nhà nước đều phải thực hiện chức năng quản lý nhà nước trên địa bàn của mình. Để bảo đảm các cấp chính quyền có thể chủ động trong việc thực hiện chức năng của mình thì mỗi cấp chính quyền đều cần có nguồn vốn tiền tệ nhất định. Nói cách khác, các cấp chính quyền nhà nước hay các cấp ngân sách cần có sự độc lập, tự chủ ở một chừng mực nhất định trong quá trình thực hiện chức năng của mình.

Đề bảo đảm ngân sách mỗi cấp được độc lập và tự chủ, một mặt cần phân giao các nguồn thu và các nhiệm vụ chi cho các cấp ngân sách; mặt khác, cần cho phép mỗi cấp ngân sách có quyền quyết định ngân sách của cấp mình. Việc làm này không dẫn đến hoạt động của ngân sách địa phương nằm ngoài sự chỉ đạo của nhà nước trung ương và độc lập với NSNN mà chỉ tạo ra sự độc lập cần thiết cho mỗi cấp ngân sách. Đây là sự độc lập của các khâu ngân sách trong một hệ thống ngân sách thống nhất. Tuy địa phương có quyền quyết định ngân sách cấp mình nhưng các quyết định đó phải tuân thủ chế độ, chính sách, tiêu chuẩn định mức về thu, chi ngân sách của nhà nước. Điều này vừa đảm bảo phát huy tính chủ động sáng tạo của các cấp ngân sách vừa khơi dậy nguồn thu của các cấp chính quyền trong quá trình thực hiện NSNN.

Ở Việt Nam hiện nay, pháp luật trao cho Quốc hội quyền quyết định nhiệm vụ thu, chi cho ngân sách trung ương và ngân sách cấp tỉnh đồng thời cho phép Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định nhiệm vụ thu, chi cho ngân sách các cấp huyện và xã thuộc địa bàn tỉnh quản lý với điều kiện quyết định đó phải tuân thủ các nguyên tắc pháp lý nhất định và bảo đảm các yêu cầu mà pháp luật đặt ra. Như vậy, mỗi cấp ngân sách đều được phân giao nguồn thu và nhiệm vụ chi cụ thể bởi các cơ quan quyền lực nhà nước. Việc trao quyền cho cơ quan quyền lực nhà nước cấp tỉnh phân giao nguồn thu và nhiệm vụ chi cho các cấp ngân sách huyện và xã nằm trên địa bàn tỉnh cho thấy ở một mức độ nhất định, cấp ngân sách địa phương có sự độc lập, tự chủ trong tổ chức điều hành ngân sách địa phương mình. Tuy nhiên, sự độc lập tự chủ đó không được vượt quá những giới hạn của pháp luật.

*- Nguyên tắc tập trung quyền lực trên cơ sở phân định thẩm quyền giữa các cấp chính quyền nhà nước trong hoạt động NSNN.*

Tập trung quyền lực thể hiện ở quyền quyết định của Quốc hội và sự điều hành thống nhất của Chính phủ đối với NSNN; thể hiện ở vai trò chủ đạo của chính quyền trung ương trong việc sử dụng ngân sách trung ương để thực hiện những nhiệm vụ chiến lược, quan trọng của quốc gia, những chính sách điều tiết kinh tế vĩ mô và hỗ trợ những địa phương có khó khăn phát triển kinh tế, xóa đói giảm nghèo.

Phân định thẩm quyền giữa các cấp chính quyền nhà nước trong hoạt động ngân sách có nghĩa là xác định rõ quyền hạn và trách nhiệm của từng cấp chính quyền nhà nước trong việc thực hiện các hoạt động thu, chi ngân sách.

Xu hướng phân định thẩm quyền là tăng nguồn thu cho ngân sách địa phương và thúc đẩy địa phương phấn đấu để chủ động cân đối ngân sách; tăng số địa phương tự cân đối ngân sách và có đóng góp cho ngân sách trung ương, giảm số địa phương phải nhận hỗ trợ cân đối từ ngân sách trung ương và giảm mức bổ sung từ ngân sách trung ương. Nguyên tắc tập trung quyền lực trên cơ sở phân định thẩm quyền đòi hỏi một mặt phải bảo đảm quyền quyết định tối cao của Quốc hội và quyền thống nhất điều hành của Chính phủ trong tổ chức và quản lý NSNN; mặt khác vẫn bảo đảm tạo tính chủ động đồng thời với tăng cường trách nhiệm cho chính quyền địa phương trong quá trình chấp hành NSNN để giải quyết những nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội trên địa bàn.

## **II. KHÁI NIỆM PHÁP LUẬT VỀ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **2.1. Khái niệm**

Pháp luật về NSNN là một bộ phận cấu thành chủ yếu của Luật tài chính, là tập hợp các quy phạm pháp luật do Nhà nước ban hành điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình hình thành, quản lý và sử dụng quỹ NSNN, quan hệ trong quá trình lập, chấp hành phê chuẩn và quyết toán NSNN.

Pháp luật NSNN còn được gọi là pháp luật tài chính công. Vì trong quan hệ pháp luật NSNN luôn luôn có chủ thể là nhà nước tham gia với tư cách là một bên trong quan hệ pháp luật nhằm thực hiện các mục tiêu, nhiệm vụ của nhà nước.

Pháp luật NSNN điều chỉnh các nhóm quan hệ:

- Nhóm quan hệ về phân cấp quản lý NSNN.
- Nhóm quan hệ về chu trình ngân sách.
- Nhóm quan hệ về thu NSNN.
- Nhóm quan hệ về chi NSNN.

- Nhóm quan hệ về quản lý quỹ NSNN.
- Nhóm quan hệ về thanh tra tài chính và kiểm toán nhà nước trong lĩnh vực NSNN.

Như vậy, pháp luật NSNN được xem là một bộ phận cấu thành chủ yếu của Luật tài chính, pháp luật về NSNN được quan niệm là một chế định của ngành luật này gọi là chế định luật NSNN hay chế định NSNN.

## **2.2. Quan hệ pháp luật Ngân sách nhà nước**

Quan hệ pháp luật NSNN là các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình tạo lập, phân phối và sử dụng quỹ NSNN và các quỹ tiền tệ khác của nhà nước được các quy phạm pháp luật NSNN điều chỉnh.

Các yếu tố cấu thành quan hệ pháp luật NSNN:

*Chủ thể:* Chủ thể tham gia trong quan hệ pháp luật ngân nhà nước bao gồm Nhà nước, các tổ chức kinh tế; các tổ chức phi kinh doanh; các cá nhân có đủ năng lực chủ thể theo quy định của pháp luật.

*Khách thể:* Khách thể của quan hệ pháp luật NSNN là tiền và các giấy tờ có giá trị có thể chuyển đổi thành tiền nhằm thỏa mãn các nhu cầu khác nhau của các chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật NSNN.

*Nội dung:* Nội dung của quan hệ pháp luật NSNN là tổng hợp quyền và nghĩa vụ của các chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật NSNN do các quy phạm pháp luật NSNN quy định hay thừa nhận và được đảm bảo thực hiện bởi các biện pháp cưỡng chế của nhà nước.

## **3. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ PHÂN CẤP QUẢN LÝ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **3.1. Khái niệm**

Phân cấp quản lý NSNN là việc phân định trách nhiệm quyền hạn, nghĩa vụ của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong quản lý và điều hành NSNN.

Chế độ pháp lý về phân cấp quản lý NSNN là tổng hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình phân định trách nhiệm,

quyền hạn của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong lĩnh vực NSNN và các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình thực hiện việc phân giao nguồn thu và chi của ngân sách các cấp. Phân cấp quản lý Nhà nước về ngân sách sẽ giúp cho việc xác định một cách rõ ràng thẩm quyền và trách nhiệm giữa các cấp quản lý Nhà nước về ngân sách, đảm bảo giải quyết kịp thời các nhiệm vụ quản lý Nhà nước về ngân sách.

### **3.2. Nguyên tắc phân cấp quản lý Ngân sách nhà nước**

Tổ chức và hoạt động của Nhà nước Việt Nam hiện hành được thực hiện theo nguyên tắc tập trung dân chủ vừa đảm bảo quyền lực Nhà nước tập trung ở Trung ương nhưng đồng thời cũng tạo quyền chủ động cho chính quyền địa phương.

Như vậy, phân cấp Ngân sách phải đảm bảo tính chủ động và phát huy khả năng địa phương, đồng thời phải giữ vai trò chủ đạo của Trung ương vì NSNN là một thể thống nhất. Do đó phải kết hợp nhuần nhuyễn giữa tập trung và dân chủ.

Phân cấp NSNN nhằm giải quyết những mục tiêu sau:

- Giải quyết mối quan hệ giữa các cấp chính quyền trong việc ban hành các văn bản liên quan tới NSNN.
- Giải quyết mối quan hệ vật chất trong quá trình phân giao nhiệm vụ chi, nguồn thu và cân đối Ngân sách.
- Giải quyết mối quan hệ trong quá trình lập, chấp hành, quyết toán NSNN.

Việc phân cấp quản lý NSNN phải phù hợp với phân cấp quản lý kinh tế xã hội, quốc phòng an ninh của nhà nước và năng lực quản lý của mỗi cấp trên địa bàn.

Ngân sách trung ương và Ngân sách địa phương cần phải được phân định nguồn thu và nhiệm vụ chi cụ thể, trong đó ngân sách trung ương phải giữ vai trò chủ đạo và ngân sách địa phương phải có vị trí độc lập tương đối.

Ngân sách trung ương chịu trách nhiệm cho những khoản chi lớn, có ích lợi trên diện rộng, không bó hẹp trong phạm vi một địa phương nào; sở hữu những khoản thu lớn giữ vai trò chủ đạo.

Ngân sách địa phương có vị trí độc lập tương đối đảm bảo tính chủ động của địa phương, có thể điều chỉnh phù hợp với điều kiện cụ thể của địa phương.

Việc phân cấp nguồn thu và nhiệm vụ chi giữa ngân sách các cấp chính quyền địa phương sẽ do Hội đồng nhân dân quyết định, trong đó cấp xã phải được tăng cường nguồn thu, phương tiện và cán bộ quản lý tài chính để quản lý tốt các nguồn lực tài chính trên địa bàn được phân cấp như ngân sách thị xã, thành phố thuộc tỉnh được hưởng tối thiểu 50% khoản thu lệ phí trước bạ, không kể lệ phí trước bạ nhà, đất...

### **3.3. Nội dung chế độ pháp lý của việc phân cấp quản lý Ngân sách nhà nước**

#### ***3.3.1. Trách nhiệm quyền hạn của các cơ quan nhà nước trong quản lý Ngân sách nhà nước***

*Quốc hội*<sup>12</sup>: là cơ quan duy nhất có thẩm quyền làm luật và sửa đổi luật; quyết định chính sách tài chính tiền tệ quốc gia để phát triển kinh tế xã hội bảo đảm cân đối thu chi NSNN; quyết định dự toán NSNN với các chỉ tiêu tổng số thu, tổng số chi NSNN, mức bội chi NSNN và nguồn bù đắp; quyết định phân bổ ngân sách trung ương, dự toán chi ngân sách trung ương, mức phân bổ từ ngân sách trung ương cho từng địa phương; quyết định các dự án, công trình quan trọng quốc gia được đầu tư từ nguồn NSNN; giám sát quá trình thực hiện NSNN; phê chuẩn quyết toán NSNN; quyết định điều chỉnh dự toán NSNN trong trường hợp cần thiết; bãi bỏ các văn bản cấp dưới ban hành liên quan đến NSNN.

*Ủy ban thường vụ quốc hội*<sup>13</sup>: Ban hành quy chế lập, thẩm tra, trình quốc hội quyết định dự toán.

*Ủy ban kinh tế và ngân sách của Quốc hội*<sup>14</sup>: Thẩm tra dự án luật, dự án pháp lệnh và các dự án khác về lĩnh vực tài chính - ngân sách do Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội giao; chủ trì thẩm tra dự toán

---

<sup>12</sup> Xem: Điều 4 Luật ngân sách nhà nước 2002

<sup>13</sup> Xem: Điều 16 Luật Ngân sách nhà nước 2002

<sup>14</sup> Xem: Điều 17 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

NSNN, phương án phân bổ ngân sách trung ương, các báo cáo về thực hiện NSNN và quyết toán NSNN do Chính phủ trình Quốc hội; giám sát việc thực hiện luật, nghị quyết của Quốc hội, pháp lệnh, nghị quyết của Ủy ban Thường vụ Quốc hội về lĩnh vực tài chính - ngân sách; giám sát việc thực hiện NSNN và chính sách tài chính; giám sát văn bản quy phạm pháp luật của Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ, Bộ trưởng, Thủ trưởng cơ quan ngang Bộ, văn bản quy phạm pháp luật liên tịch giữa các cơ quan nhà nước có thẩm quyền ở trung ương hoặc giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền với cơ quan trung ương của tổ chức chính trị - xã hội về lĩnh vực tài chính - ngân sách; kiến nghị các vấn đề về quản lý lĩnh vực tài chính - ngân sách.

*Hội đồng dân tộc và các uỷ ban khác của quốc hội*<sup>15</sup>: Trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình, phối hợp với Ủy ban kinh tế và ngân sách của Quốc hội thẩm tra các dự án luật, pháp lệnh, dự toán NSNN, phương án phân bổ ngân sách trung ương và các dự án khác về lĩnh vực tài chính - ngân sách do Chính phủ trình Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội; giám sát việc thực hiện pháp luật về lĩnh vực tài chính - ngân sách và việc thực hiện nghị quyết của Quốc hội về lĩnh vực tài chính - ngân sách trong lĩnh vực phụ trách; kiến nghị các vấn đề về tài chính - ngân sách trong lĩnh vực phụ trách.

*Bộ tài chính*<sup>16</sup>: Chuẩn bị các dự án luật, pháp lệnh, các dự án khác về lĩnh vực NSNN trình Chính phủ, ban hành các văn bản pháp quy thuộc thẩm quyền; giúp Chính phủ trong việc hướng dẫn kiểm tra các Bộ, Ngành lập dự toán NSNN; quản lý quỹ Ngân sách; tập hợp các quyết toán của các chính quyền Nhà nước và chính quyền địa phương giúp Chính phủ có số liệu để trình trước Quốc hội.

*Hội đồng nhân dân các cấp*<sup>17</sup>: Quyết định dự toán Ngân sách địa phương trên cơ sở dự toán Ngân sách được Quốc hội thông qua; quyết định phân phối Ngân sách cấp mình; quyết định điều chỉnh dự toán Ngân

---

<sup>15</sup> Xem: Điều 18 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

<sup>16</sup> Xem: Điều 18 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

<sup>17</sup> Xem: Điều 18 Luật Ngân sách nhà nước 2002.



sách địa phương trong trường hợp cần thiết; Phê chuẩn quyết toán Ngân sách cấp mình.

*Ủy ban nhân dân các cấp*<sup>18</sup>: Chịu trách nhiệm thi hành Luật, văn bản Luật, Ngân sách của Hội đồng nhân dân cùng cấp; chỉ đạo thực hiện thu dài trong phạm vi địa phương; lập dự toán và phương án phân bổ Ngân sách địa phương, dự toán điều chỉnh Ngân sách địa phương; lập quyết toán Ngân sách địa phương trình hội đồng nhân dân cùng cấp; Báo cáo về NSNN theo quy định của pháp luật.

### **3.3.2. Phân định nguồn thu và nhiệm vụ chi**

Cơ cấu tổ chức hệ thống NSNN được tổ chức theo hệ thống cơ cấu tổ chức bộ máy nhà nước để thuận tiện cho việc thực hiện các chức năng và nhiệm vụ của các cấp chính quyền nhà nước. Vì vậy việc phân định nguồn thu chi được phân định theo các cấp trong bộ máy nhà nước. Mỗi cấp đều có nguồn thu và nhiệm vụ chi cụ thể.

#### **3.3.2.1. Đối với cấp Ngân sách trung ương**

##### ***Về phân cấp quản lý nguồn thu:***

*Nguồn thu ngân sách trung ương hưởng 100% (nguồn thu cố định)*: là các khoản thu dù phát sinh trên địa bàn địa phương nào cũng phải chuyển toàn bộ về cho ngân sách trung ương. Bao gồm:

- Thu từ thuế xuất, nhập khẩu;
- Thu từ thuế giá trị gia tăng đối với hàng nhập khẩu;
- Thu từ thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hoá nhập khẩu;
- Thu từ thuế thu nhập doanh nghiệp đối với đơn vị hạch toán toàn ngành;
- Thu từ các khoản thuế và thu khác từ hoạt động thăm dò, khai thác dầu khí;
- Thu từ tiền thu hồi vốn của ngân sách trung ương tại các cơ sở kinh tế, thu hồi tiền cho vay của ngân sách trung ương (cả gốc và lãi), thu

---

<sup>18</sup> Xem: Điều 26 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

từ Quỹ dự trữ tài chính của Trung ương, thu nhập từ vốn góp của ngân sách Trung ương;

- Thu từ viện trợ không hoàn lại của Chính phủ các nước, các tổ chức quốc tế, các tổ chức khác, các cá nhân ở nước ngoài cho Chính phủ Việt Nam.

- Thu từ các khoản phí, lệ phí thuộc Ngân sách Trung ương: Lệ phí xuất nhập cảnh, lệ phí bay qua bầu trời, phí giao thông của một số đường quan trọng do Trung ương quản lý.

- Thu kết dư Ngân sách Trung ương;

- Các khoản thu khác theo quy định của pháp luật.<sup>19</sup>

*Nguồn thu ngân sách trung ương hưởng theo tỷ lệ phần trăm (%) giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương (gọi là khoản thu điều tiết):* là các khoản thu phát sinh trên địa bàn địa phương nào thì ngân sách địa phương đó được hưởng một tỷ lệ nhất định, phần còn lại phải nộp cho ngân sách trung ương. Bao gồm:

- Thu từ thuế giá trị gia tăng (không kể thuế giá trị gia tăng đối với hàng nhập khẩu);

- Thu từ thuế thu nhập doanh nghiệp (không kể thuế thu nhập doanh nghiệp đối với đơn vị hạch toán toàn ngành);

- Thu từ thuế thu nhập cá nhân;

- Thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài, không kể thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài từ lĩnh vực dầu khí;

- Thu từ thuế tiêu thụ đặc biệt từ hàng hoá dịch vụ trong nước;

- Thu từ phí xăng, dầu.<sup>20</sup>

### ***Về phân cấp thực hiện nhiệm vụ chi:***

Ngân sách trung ương thực hiện nhiệm vụ chi trên phạm vi cả nước. Bao gồm thực hiện nhiệm vụ chi trên các lĩnh vực sau:

---

<sup>19</sup> Xem: Điều 30 khoản 1 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

<sup>20</sup> Xem: Điều 30 khoản 2 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

*Chi đầu tư phát triển:*

- Đầu tư xây dựng các công trình kết cấu hạ tầng kinh tế - xã hội không có khả năng thu hồi vốn do trung ương quản lý.

- Đầu tư và hỗ trợ cho doanh nghiệp, các tổ chức kinh tế, các tổ chức tài chính của Nhà nước, góp vốn cổ phần, liên doanh vào các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực cần thiết có sự tham gia của nhà nước.

- Chi bổ sung dự trữ nhà nước.

- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

*Chi thường xuyên:*

- Các hoạt động sự nghiệp giáo dục, đào tạo, y tế, xã hội, văn hoá thông tin, văn học nghệ thuật, thể dục thể thao, khoa học và công nghệ, môi trường, các hoạt động sự nghiệp khác do các cơ quan trung ương quản lý.

- Các hoạt động sự nghiệp kinh tế do cơ quan trung ương quản lý: giao thông, nông nghiệp...

- An ninh quốc phòng, trật tự an toàn xã hội không kể phần giao cho địa phương.

- Hoạt động của các cơ quan trung ương của nhà nước, Đảng cộng sản Việt Nam và các tổ chức Chính trị - xã hội: mặt trận tổ quốc, Trung ương đoàn thanh niên cộng sản Hồ Chí Minh, hội cựu chiến binh.

- Trợ giá theo chính sách của Nhà nước.

- Các chương trình quốc gia do trung ương thực hiện;

- Hỗ trợ quỹ bảo hiểm xã hội theo quy định của Chính phủ.

- Trợ cấp cho đối tượng chính sách xã hội do Trung ương đảm nhận.

- Hỗ trợ cho các tổ chức chính trị xã hội nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp ở Trung ương theo quy định của pháp luật.

- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

*Chi trả nợ gốc và lãi các khoản tiền do Chính phủ vay;*

*Chi viện trợ;*

*Chi cho vay theo quy định của pháp luật;*

*Chi bổ sung quỹ dự trữ tài chính của Trung ương;*

*Chi bổ sung cho Ngân sách địa phương;<sup>21</sup>*

### **3.3.2.2. Đối với cấp Ngân sách địa phương**

#### ***Về phân cấp quản lý nguồn thu:***

*Nguồn thu ngân sách địa phương được hưởng cố định (100%):* là những khoản thu phát sinh ở địa bàn địa phương nào thì ngân sách địa phương đó được hưởng toàn bộ. Bao gồm:

- Thu từ thuế nhà, đất;
- Thu từ thuế tài nguyên không kể thuế tài nguyên thu từ dầu, khí;
- Thu từ thuế môn bài;
- Thu từ thuế chuyển quyền sử dụng đất;
- Thu từ thuế sử dụng đất nông nghiệp;
- Thu từ tiền sử dụng đất;
- Thu từ tiền cho thuê đất;
- Thu từ tiền cho thuê và bán nhà thuộc sở hữu nhà nước;
- Thu từ lệ phí trước bạ;
- Thu từ hoạt động xổ số kiến thiết;
- Thu từ tiền thu hồi vốn của ngân sách địa phương tại các tổ chức kinh tế, thu từ quỹ dự trữ tài chính của địa phương, thu nhập từ vốn góp của địa phương;
- Thu từ viện trợ không hoàn lại của các tổ chức quốc tế, các tổ chức khác, các cá nhân ở nước ngoài trực tiếp cho địa phương;
- Thu từ các khoản phí, lệ phí, thu từ hoạt động sự nghiệp và các khoản thu khác nộp vào ngân sách địa phương theo quy định của pháp luật;

---

<sup>21</sup> Xem: Điều 31 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

- Thu từ quỹ đất công ích và hoa lợi công sản khác;
- Thu từ huy động từ các tổ chức, các nhân theo quy định của pháp luật;
- Thu từ đóng góp tự nguyện của các cá nhân, tổ chức ở trong nước và ngoài nước;
- Thu kết dư Ngân sách địa phương;
- Các khoản thu khác theo quy định của pháp luật;<sup>22</sup>

*Nguồn thu theo tỷ lệ phần trăm (%)*: Ngân sách địa phương ngoài các khoản thu điều tiết giữa trung ương và địa phương do trung ương quyết định, còn có khoản thu điều tiết giữa ngân sách các cấp chính quyền địa phương do Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quyết định. Ngoài ra địa phương còn có thể hưởng nguồn thu bổ sung từ ngân sách trung ương, từ hoạt động huy động vốn đầu tư cơ sở hạ tầng.

#### ***Về phân cấp thực hiện nhiệm vụ chi:***

Chi của Ngân sách địa phương cũng bao gồm những khoản như Ngân sách trung ương về nội dung và tính chất nhưng khác về phạm vi và đối tượng chi.

#### ***Chi đầu tư phát triển:***

- Đầu tư xây dựng các công trình kết cấu hạ tầng kinh tế - xã hội do địa phương quản lý.
- Đầu tư và hỗ trợ cho các doanh nghiệp, các tổ chức kinh tế, các tổ chức tài chính của nhà nước theo quy định của pháp luật.
- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

#### ***Chi thường xuyên:***

- Các hoạt động sự nghiệp giáo dục, đào tạo, y tế, xã hội, văn hoá thông tin, văn học nghệ thuật, thể dục thể thao, khoa học và công nghệ, môi trường, các hoạt động sự nghiệp khác do địa phương quản lý.
- An ninh quốc phòng, trật tự an toàn xã hội phần giao cho địa phương.

---

<sup>22</sup> Xem: Điều 32 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

- Hoạt động của các cơ quan nhà nước, Đảng cộng sản Việt Nam và các tổ chức Chính trị - xã hội ở địa phương.

- Hỗ trợ cho các tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp ở địa phương theo quy định của pháp luật.

- Thực hiện các chính sách xã hội đối với các đối tượng do địa phương quản lý.

- Chương trình quốc gia do Chính phủ giao cho địa phương quản lý.

- Trợ giá theo chính sách của nhà nước.

- Các khoản chi khác theo quy định của pháp luật.

*Chi trả nợ gốc và lãi các khoản tiền huy động cho đầu tư.*

*Chi bổ sung quỹ dự trữ tài chính của cấp tỉnh*

*Chi bổ sung cho ngân sách cấp dưới.*

*Chi thường xuyên lương, trợ cấp*

*Chi trả nợ<sup>23</sup>*

## **4. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ CHU TRÌNH NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **4.1. Khái niệm**

Chu trình NSNN là trình tự thời hạn tiến hành các bước trong việc lập, chấp hành và quyết toán NSNN.

Chế độ pháp lý về chu trình NSNN là tổng hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình lập, chấp hành và quyết toán NSNN.

### **4.2. Các giai đoạn của chu trình Ngân sách nhà nước**

#### ***4.2.1. Giai đoạn lập và phê chuẩn dự toán Ngân sách nhà nước***

Lập dự toán NSNN là khâu mở đầu có tính chất quyết định đến hiệu quả trong quá trình điều hành, quản lý ngân sách. Kế hoạch ngân

---

<sup>23</sup>Xem: Điều 33 Luật Ngân sách nhà nước 2002.

sách được xây dựng một cách đúng đắn sẽ giúp cho các cơ quan điều hành, quản lý ngân sách xác định được các mục tiêu trọng tâm cần quản lý. Mặt khác, thông qua lập kế hoạch ngân sách để thẩm tra tính đúng đắn, hiện thực và tính cân đối của kế hoạch kinh tế - xã hội, đảm bảo về mặt tài chính để thực hiện các chỉ tiêu kinh tế - xã hội được đề ra trong kỳ kế hoạch. Từ đó có thể nhận thấy, lập NSNN có vai trò cực kỳ quan trọng trong quá trình điều hành kinh tế-xã hội cũng như NSNN. Lập dự toán NSNN được thực hiện trước ngày 01 tháng 01 của năm dương lịch của năm trước.

Lập dự toán NSNN là quá trình phân tích đánh giá giữa khả năng thu và nhu cầu chi để từ đó xác định các chỉ tiêu thu chi dự trữ ngân sách sao cho phù hợp trên cơ sở đó xác lập các biện pháp lớn về mặt kinh tế xã hội và các biện pháp hành chính nhằm đảm bảo các chỉ tiêu thu chi đề ra được thực hiện trong thực tế.

- *Căn cứ lập dự toán NSNN:*

- + Căn cứ vào quy định về phân cấp quản lý Ngân sách.
- + Căn cứ vào tình hình phát triển kinh tế - xã hội và bảo đảm quốc phòng an ninh của nhà nước.
- + Căn cứ vào yêu cầu nhiệm vụ cụ thể của các ngành, các địa phương.
- + Căn cứ vào chính sách, chế độ và pháp luật hiện hành.
- + Căn cứ vào hướng dẫn của Chính phủ và Bộ tài chính về kế hoạch Ngân sách hàng năm.
- + Căn cứ vào kết quả thực hiện Ngân sách các năm trước.

- *Chủ thể tham gia lập dự toán NSNN:* Quốc hội, Chính phủ, các đơn vị dự toán Ngân sách.

Đơn vị dự toán Ngân sách có ba cấp:

- + Đơn vị dự toán cấp 1: mang tính chất là cơ quan chủ quản vừa trực tiếp sử dụng kinh phí Ngân sách cấp, vừa phân bổ kinh phí cho đơn vị trực thuộc: Bộ, ngành, cơ quan ngang Bộ.

+ Đơn vị dự toán cấp 2: nhận chỉ tiêu kế hoạch thông qua đơn vị dự toán cấp 1 và phân bổ kế hoạch Ngân sách cho đơn vị trực thuộc.

+ Đơn vị dự toán cấp 3: đơn vị trực tiếp nhận kinh phí từ Ngân sách cấp, nhận chỉ tiêu kế hoạch thông qua cấp trên.

- *Quy trình lập dự toán:*

+ *Đối với cấp NSDP:* Ủy ban nhân dân cấp tỉnh hướng dẫn cụ thể việc lập dự toán ngân sách các cấp ở địa phương phù hợp với yêu cầu, nội dung và thời gian lập dự toán ngân sách tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương. Cụ thể:

Ngân sách xã: Các đơn vị dự toán lập dự toán gửi về ban tài chính của xã. Ban tài chính xã lập báo cáo dự toán cấp xã trình cho UBND cấp xã và Hội đồng nhân dân cấp xã (nếu có). Sau đó, chuyển về Phòng tài chính huyện và UBND cấp huyện.

Ngân sách huyện: Phòng tài chính huyện dựa trên các báo cáo của xã cũng như các đơn vị dự toán cấp huyện, lập báo cáo dự toán cấp huyện trình cho UBND cấp huyện và HĐND cấp huyện. Sau đó, gửi cho Sở tài chính và UBND tỉnh.

Ngân sách tỉnh: Sở Tài chính - Vật giá chủ trì phối hợp với Sở Kế hoạch và Đầu tư xem xét dự toán ngân sách của các đơn vị thuộc tỉnh, dự toán thu do cơ quan thuế, cơ quan hải quan lập (nếu có), dự toán thu, chi ngân sách của các huyện; lập dự toán thu NSNN trên địa bàn, dự toán thu, chi ngân sách tỉnh (gồm dự toán ngân sách huyện, xã và dự toán ngân sách cấp tỉnh), dự toán chi chương trình mục tiêu quốc gia, báo cáo Ủy ban nhân dân tỉnh để trình Thường trực Hội đồng nhân dân tỉnh xem xét trước khi báo cáo Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư, bộ quản lý lĩnh vực giáo dục - đào tạo, khoa học công nghệ (đối với dự toán chi giáo dục - đào tạo, khoa học công nghệ), các cơ quan Trung ương quản lý chương trình mục tiêu quốc gia (phần dự toán chi chương trình mục tiêu quốc gia) chậm nhất vào ngày 25 tháng 7 năm trước.

+ *Đối với Ngân sách cấp trung ương:*

Bộ Tài chính chủ trì phối hợp với Bộ Kế hoạch và Đầu tư và các bộ, cơ quan liên quan, xem xét dự toán thu, chi ngân sách do các bộ, cơ



quan ngang bộ, cơ quan thuộc Chính phủ, cơ quan khác ở trung ương và các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương báo cáo, dự toán chi NSNN theo lĩnh vực (đối với lĩnh vực giáo dục - đào tạo, khoa học công nghệ), chi chương trình mục tiêu quốc gia do các cơ quan quản lý chương trình mục tiêu quốc gia báo cáo, nhu cầu trả nợ và khả năng vay; tổng hợp và lập dự toán thu, chi NSNN, lập phương án phân bổ ngân sách trung ương trình Chính phủ. Theo phân công của Chính phủ và thừa uỷ quyền Thủ tướng Chính phủ, báo cáo và giải trình với Quốc hội và các cơ quan của Quốc hội theo quy định tại Quy chế lập thẩm tra trình Quốc hội quyết định dự toán NSNN, phương án phân bổ ngân sách trung ương và phê chuẩn quyết toán NSNN do Ủy ban thường vụ Quốc hội ban hành. Quốc hội phải phê duyệt dự toán NSNN trước ngày 15 tháng 11 hàng năm. Sau khi được phê chuẩn, Chính phủ giao về cho địa phương.

#### ***4.2.2. Giai đoạn chấp hành dự toán Ngân sách nhà nước***

Chấp hành dự toán NSNN là việc các cơ quan nhà nước có thẩm quyền sử dụng tổng hoà các biện pháp kinh tế tài chính và các biện pháp hành chính nhằm biến các chỉ tiêu thu chi trong dự toán ngân sách trở thành hiện thực.

Chính phủ có trách nhiệm tổ chức điều hành thực hiện NSNN. Bộ tài chính là cơ quan chuyên môn có vị trí quan trọng trong giai đoạn chấp hành dự toán NSNN.

Quá trình chấp hành dự toán NSNN tiến hành đồng thời cả quá trình chấp hành thu và chấp hành chi. Chấp hành NSNN bắt đầu từ ngày 01 tháng 01 kết thúc ngày 31 tháng 12 dương lịch.

*Đối với quá trình chấp hành thu NSNN:*

Các cơ quan thu NSNN (không bao gồm Kho bạc nhà nước): Cơ quan thuế, Hải quan, các cơ quan tài chính và các tổ chức được nhà nước cho phép.

Mọi khoản thu phải nộp vào quỹ NSNN và được quản lý tại Kho bạc Nhà nước.

Về phía cơ quan có thẩm quyền thu và Kho bạc Nhà nước (cơ quan thuế, cơ quan Hải quan) phải tuân thủ các quy định sau:

- Lập dự toán thu theo quý, tháng.
- Tính toán, kiểm tra, xác định số phải nộp và ra thông báo nộp gửi cho đối tượng nộp thuế đồng thời gửi cho Kho bạc Nhà nước.
- Quản lý đơn đốc đối tượng nộp thuế theo quy định, có hành vi vi phạm thì xử lý vi phạm theo thủ tục.
- Có quyền giải quyết các khiếu nại về thu nộp và xử phạt, ra các lệnh hoàn trả đối với các khoản thu không đúng quy định.

Kho bạc nhà nước là cơ quan trực tiếp thu. Mọi khoản thu phải nộp vào kho bạc Nhà nước trừ các khoản sau:

- Các khoản thu mang tính chất phí, lệ phí.
- Thu đối với cơ sở kinh doanh có địa điểm kinh doanh không ổn định, hoạt động không thường xuyên.
- Trên địa bàn không có địa điểm thu của kho bạc Nhà nước.

Các trường hợp trên cơ quan có thẩm quyền thu có nhiệm vụ thu sau đó nộp vào kho bạc Nhà nước.

Kho bạc Nhà nước có trách nhiệm:

- Thực hiện chế độ kế toán theo dõi từng khoản thu.
- Thực hiện lệnh hoàn trả của cơ quan có thẩm quyền.
- Thực hiện chế độ thông tin báo cáo về tình hình thu chi Ngân sách với cơ quan tài chính.

Về phía đối tượng nộp thuế:

- Đối tượng nộp phải nộp đúng, nộp đủ theo thông báo.
- Có quyền khiếu nại hoặc khởi kiện theo quy định

*Đối với quá trình chấp hành chi NSNN:*

Mọi khoản chi phải được thực hiện theo đúng nguyên tắc, trình tự, thủ tục do luật NSNN và các văn bản hướng dẫn quy định.

Việc thực hiện mọi khoản chi của cơ quan chi phải được tiến hành thông qua tài khoản của các đơn vị này mở tại Kho bạc Nhà nước.

Về phía cơ quan Nhà nước:

- Cơ quan tài chính có quyền thông báo hạn mức chi cho đơn vị sử dụng.

- Có quyền duyệt chi.

- Có quyền kiểm tra về chấp hành quy định của pháp luật về NSNN.

- Xử lý vi phạm theo thẩm quyền.

Kho bạc Nhà nước có quyền kiểm tra các đối tượng chi, xuất quỹ thanh toán.

Về phía đơn vị sử dụng NSNN có nghĩa vụ phải chi đúng chế độ, đúng mục đích, đúng đối tượng. Phải tiết kiệm đảm bảo hiệu quả. Trong quá trình chấp hành có thể điều chỉnh dự toán theo quy định.

- Đối với Ngân sách Trung ương do Chính phủ điều chỉnh, sau khi báo cáo Quốc hội, UBTWQH.

- Đối với Ngân sách địa phương do UBND điều chỉnh sau khi báo cáo cho HĐND.

#### **4.2.3. Quyết toán NSNN**

Quyết toán NSNN là khâu cuối cùng trong một chu trình ngân sách nhằm tổng kết, đánh giá việc chấp hành NSNN cũng như các chính sách tài chính ngân sách của năm ngân sách đã qua.

Quyết toán NSNN được tiến hành sau khi kết thúc năm tài chính (sau 31/12). Quyết toán NSNN là một khâu quan trọng, là nhiệm vụ của nhiều cơ quan, đơn vị từ đơn vị sử dụng ngân sách, cơ quan quản lý ngân sách, cơ quan kiểm tra, kiểm soát ngân sách cho đến cơ quan quyền lực tối cao của mỗi quốc gia. Số lượng quyết toán phải được đối chiếu và được Kho bạc Nhà nước nơi giao dịch xác nhận.

Trình tự quyết toán NSNN:

*Đối với các đơn vị dự toán:*

- Đơn vị dự toán cấp dưới lập báo cáo quyết toán ngân sách năm theo chế độ quy định và gửi đơn vị dự toán cấp trên.

- Đơn vị dự toán cấp trên xét duyệt quyết toán và thông báo kết quả xét duyệt cho các đơn vị cấp dưới trực thuộc. Các đơn vị dự toán cấp trên

là đơn vị dự toán cấp I, phải tổng hợp và lập báo cáo quyết toán năm của đơn vị mình và báo cáo quyết toán của các đơn vị dự toán cấp dưới trực thuộc, gửi cơ quan Tài chính cùng cấp.

- Cơ quan Tài chính cùng cấp thẩm định quyết toán năm của các đơn vị dự toán cấp I, xử lý theo thẩm quyền hoặc trình cấp có thẩm quyền xử lý sai phạm trong quyết toán của đơn vị dự toán cấp I, ra thông báo thẩm định quyết toán gửi đơn vị dự toán cấp I. Trường hợp đơn vị dự toán cấp I đồng thời là đơn vị sử dụng ngân sách, cơ quan Tài chính duyệt quyết toán và thông báo kết quả xét duyệt quyết toán cho đơn vị dự toán cấp I.

*Đối với ngân sách các cấp:*

- Ban Tài chính xã lập quyết toán thu, chi ngân sách cấp xã trình ủy ban nhân dân xã xem xét gửi Phòng Tài chính huyện; đồng thời ủy ban nhân dân xã trình Hội đồng nhân dân xã phê chuẩn. Sau khi được Hội đồng nhân dân xã phê chuẩn, ủy ban nhân dân xã báo cáo bổ sung, quyết toán ngân sách gửi Phòng Tài chính huyện.

- Phòng Tài chính huyện thẩm định quyết toán thu, chi ngân sách xã; lập quyết toán thu, chi ngân sách cấp huyện; tổng hợp, lập báo cáo quyết toán thu NSNN trên địa bàn huyện và quyết toán thu, chi ngân sách huyện (bao gồm quyết toán thu, chi ngân sách cấp huyện và quyết toán thu, chi ngân sách cấp xã) trình ủy ban nhân dân cấp huyện xem xét gửi Sở Tài chính - Vật giá; đồng thời ủy ban nhân dân cấp huyện trình Hội đồng nhân dân cấp huyện phê chuẩn. Sau khi được Hội đồng nhân dân cấp huyện phê chuẩn, ủy ban nhân dân báo cáo bổ sung, quyết toán ngân sách gửi Sở Tài chính - Vật giá.

- Sở Tài chính - Vật giá thẩm định quyết toán thu NSNN phát sinh trên địa bàn huyện, quyết toán thu, chi ngân sách huyện; lập quyết toán thu, chi ngân sách cấp tỉnh; tổng hợp lập quyết toán thu NSNN trên địa bàn tỉnh và quyết toán thu, chi ngân sách địa phương (bao gồm: quyết toán thu, chi ngân sách cấp tỉnh; quyết toán thu, chi ngân sách cấp huyện và quyết toán thu, chi ngân sách cấp xã) trình ủy ban nhân dân cấp tỉnh xem xét gửi Bộ Tài chính; đồng thời ủy ban nhân dân cấp tỉnh trình Hội

đồng nhân dân cấp tỉnh phê chuẩn. Sau khi được Hội đồng nhân dân cấp tỉnh phê chuẩn, uỷ ban nhân dân báo cáo bổ sung, quyết toán ngân sách gửi Bộ Tài chính.

- Bộ Tài chính thẩm định quyết toán thu NSNN, báo cáo quyết toán thu, chi ngân sách địa phương; lập quyết toán thu, chi ngân sách trung ương và tổng hợp lập tổng quyết toán thu, chi NSNN (bao gồm quyết toán thu, chi ngân sách trung ương và quyết toán thu, chi ngân sách địa phương) trình Chính phủ xem xét để trình Quốc hội phê chuẩn; đồng gửi cơ quan Kiểm toán Nhà nước.

*Thời hạn xét duyệt, thẩm định và phê chuẩn quyết toán ngân sách năm quy định như sau:*

- Thời hạn xét duyệt quyết toán đối với đơn vị dự toán cấp I của ngân sách trung ương hoàn thành trước ngày 01 tháng 9 năm sau; thời hạn đối với đơn vị dự toán cấp I của ngân sách các cấp ở địa phương do uỷ ban nhân dân cấp tỉnh quy định cụ thể. Thời hạn xét duyệt quyết toán năm của đơn vị dự toán các cấp II và cấp III do đơn vị dự toán cấp I quy định, nhưng phải bảo đảm thời hạn xét duyệt quyết toán năm của đơn vị dự toán cấp I theo quy định.

- Việc thẩm định quyết toán năm của cơ quan Tài chính cùng cấp cho đơn vị dự toán cấp I trực thuộc phải hoàn thành đúng thời gian quy định; đối với đơn vị dự toán cấp I của ngân sách trung ương phải hoàn thành trước ngày 31 tháng 12 năm sau.

- Uỷ ban nhân dân cấp tỉnh quyết định thời gian cơ quan tài chính thẩm định quyết toán ngân sách năm ở địa phương bảo đảm đối với cấp tỉnh phải hoàn thành trước ngày 01 tháng 8 năm sau.

- Thời gian phê chuẩn quyết toán năm của Quốc hội chậm nhất 18 tháng, Hội đồng nhân dân cấp tỉnh phê chuẩn quyết toán ngân sách địa phương chậm nhất 12 tháng sau khi năm ngân sách kết thúc; Hội đồng nhân dân cấp tỉnh quy định thời hạn phê chuẩn quyết toán ngân sách của Hội đồng nhân dân cấp dưới nhưng chậm nhất không quá 6 tháng sau khi năm ngân sách kết thúc.

- Chậm nhất 05 ngày sau khi được Hội đồng nhân dân phê chuẩn quyết toán ngân sách địa phương, uỷ ban nhân dân gửi quyết toán ngân sách địa phương đến cơ quan Tài chính cấp trên.

## CHƯƠNG 3

# PHÁP LUẬT ĐIỀU CHỈNH VỀ HOẠT ĐỘNG THU, CHI VÀ QUẢN LÝ QUỸ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

## 1. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ CÁC KHOẢN THU NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

### 1.1. Khái niệm và phân loại các khoản thu Ngân sách nhà nước

#### 1.1.1. Khái niệm

Thu NSNN là hoạt động của nhà nước nhằm tạo lập quỹ NSNN theo những trình tự và thủ tục pháp luật quy định trên cơ sở các khoản thu đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định để thực hiện các chức năng nhiệm vụ của nhà nước.

Hoạt động thu NSNN mang những đặc trưng là:

- Thu NSNN là hoạt động gắn liền với việc thực hiện chức năng nhiệm vụ của nhà nước như điều tiết hoạt động sản xuất kinh doanh thông qua thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế tiêu thụ đặc biệt, điều tiết thu nhập xã hội thông qua thuế thu nhập cá nhân....

- Trong hoạt động thu NSNN, nhà nước luôn tham gia với tư cách là chủ thể bắt buộc và chủ thể được phép sử dụng quyền lực chính trị, thông qua các cơ quan nhà nước có thẩm quyền như cơ quan thuế, cơ quan hải quan....

- Đối tượng của thu NSNN là của cải xã hội biểu hiện dưới hình thức giá trị. Đối với các hoạt động thu có thể tính bằng thóc... nhưng thu bằng tiền để thuận tiện cho việc thực hiện chức năng của nhà nước.

- Các khoản thu NSNN chủ yếu bắt nguồn từ nền kinh tế quốc dân và gắn liền với kết quả của các hoạt động sản xuất kinh doanh. Chủ yếu các khoản thu từ thuế, phí, lệ phí chiếm khoảng 80% đến 90% nguồn thu ngân sách nhà nước.

### ***1.1.2. Phân loại các khoản thu Ngân sách nhà nước***

Có thể dựa trên nhiều tiêu chí khác nhau để phân định các khoản thu NSNN.

*Dựa trên tính chất, các khoản thu được phân định là khoản thu thường xuyên và không thường xuyên.*

- *Các khoản thu thường xuyên:* bao gồm các khoản thu từ thuế, phí, lệ phí.

*Khoản thu từ thuế:* là khoản thu bắt buộc mang tính cưỡng chế bằng sức mạnh của nhà nước mà các tổ chức cá nhân có nghĩa vụ phải nộp vào quỹ NSNN nhằm phục vụ cho việc thực hiện các chức năng và nhiệm vụ của nhà nước. Các khoản thu này không mang tính đối giá và không hoàn trả trực tiếp cho người nộp thuế.

Khoản thu từ thuế có một số đặc điểm sau:

+ Thuế là khoản thu nhà nước quy định và mang tính cưỡng chế rất cao.

+ Đối tượng thực hiện nghĩa vụ thuế rất rộng.

+ Thuế không mang tính đối giá và không hoàn trả trực tiếp cho người nộp thuế.

*Khoản thu từ phí:* là khoản tiền mà tổ chức cá nhân phải trả khi thụ hưởng dịch vụ của tổ chức cá nhân khác cung cấp. Khoản thu từ phí là những khoản thu của nhà nước nhằm để bù đắp những chi phí thường xuyên hay bất thường về tổ chức quản lý hành chính, về xây dựng, sửa chữa, bảo dưỡng các công trình phục vụ nguồn nộp phí.

Khoản thu từ phí có đặc điểm là:

+ Hình thức văn bản cao nhất quy định về phí là Pháp lệnh phí và lệ phí.

+ Thẩm quyền quy định về phí: Có 3 cơ quan thu phí: Chính phủ, HĐND cấp tỉnh, Bộ tài chính. HĐND cấp tỉnh quy định phí gắn liền với đất đai, tài nguyên thiên nhiên, quản lý hành chính các cấp chính quyền địa phương. Chính phủ quy định các khoản thu có giá trị lớn, Bộ tài chính có trách nhiệm với các khoản còn lại.



+ Người nộp phí được quyền lựa chọn nộp phí để sử dụng dịch vụ và ngược lại.

+ Phí mang tính đối giá hoàn toàn.

*Khoản thu từ lệ phí:* là những khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải nộp khi được cơ quan nhà nước hay tổ chức được nhà nước uỷ quyền phục vụ công việc quản lý nhà nước được quy định trong danh mục ban hành kèm theo Pháp lệnh phí và lệ phí.

- *Các khoản thu khác (không thường xuyên):* Khoản thu từ lợi tức của nhà nước tại các doanh nghiệp có phần vốn góp của nhà nước; tiền bán và cho thuê tài sản thuộc sở hữu nhà nước; hợp tác với nước ngoài; các khoản vay nợ trong và ngoài nước của Chính phủ; các khoản thu từ tiền phạt vi phạm; tiền bán tài sản vô chủ, tài sản bất hợp pháp, tiền trúng số quá thời hạn lãnh thưởng; thu vãng lai (di sản, viện trợ).

*Dựa vào tính chất pháp lý của các khoản thu ngân sách Nhà nước:* việc phân loại này nhằm xây dựng các quy phạm pháp luật xác lập quyền và nghĩa vụ các bên, quy định các biện pháp cưỡng chế là cơ sở để áp dụng các quy phạm pháp luật vào đời sống xã hội. Bao gồm:

- Các khoản thu bắt buộc: Thu từ thuế, phí, lệ phí...

- Các khoản thu mang tính chất tự nguyện: viện trợ, đóng góp tự nguyện...

- Các khoản thu từ vay.

*Dựa vào nguồn phát sinh các khoản thu:*

- *Thu trong nước:* Thu từ thuế, phí, lệ phí do các cá nhân, tổ chức nộp theo luật định; thu từ hoạt động kinh tế của Nhà nước; thu từ tiền bán cho thuê tài sản thuộc sở hữu Nhà nước tại đơn vị hành chính sự nghiệp; thu tiền sử dụng đất, hoa lợi, lợi ích đất công ích; các khoản huy động nguồn đóng góp của dân cư để xây dựng cơ sở hạ tầng; thu kết dư Ngân sách năm trước; các khoản thu khác theo quy định của pháp luật.

- *Thu ngoài nước:* các khoản đóng góp tự nguyện của các tổ chức, cá nhân nước ngoài; các khoản vay, viện trợ từ các tổ chức Chính phủ và phi Chính phủ nước ngoài.

## **1.2. Khái niệm pháp luật thu Ngân sách Nhà nước**

Pháp luật thu Ngân sách Nhà nước là một bộ phận của pháp luật về Ngân sách Nhà nước, bao gồm các quy phạm pháp luật điều chỉnh các quan hệ phân phối dưới hình thức giá trị phát sinh giữa Nhà nước với các chủ thể khác trong xã hội nhằm lập quỹ Ngân sách Nhà nước.

Pháp luật thu Ngân sách Nhà nước bao gồm:

- Nhóm quy phạm pháp luật thu Ngân sách Nhà nước từ thuế.
- Nhóm quy phạm pháp luật thu Ngân sách Nhà nước từ phí lệ phí.
- Nhóm quy phạm pháp luật thu Ngân sách Nhà nước từ các khoản thu khác: tiền phạt, viện trợ, cho thuê tài sản...

Chế độ pháp lý về thu NSNN là tổng hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành nhằm điều chỉnh những quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình nhà nước tạo lập quỹ NSNN.

## **1.3. Pháp luật về quy trình thu Ngân sách nhà nước**

### **1.3.1. Chủ thể tham gia hoạt động thu Ngân sách nhà nước**

*Các chủ thể có trách nhiệm thu ngân sách:*

- Cơ quan Thuế nhà nước;
- Cơ quan Hải quan;
- Cơ quan Tài chính và các cơ quan khác được Chính phủ cho phép, hoặc được Bộ Tài chính ủy quyền.

*Các chủ thể đóng góp vào NSNN:* bao gồm các chủ thể là cá nhân, tổ chức có nghĩa vụ tài chính đối với nhà nước.

### **1.3.2. Các phương thức thu Ngân sách nhà nước**

*Thu trực tiếp vào Kho bạc Nhà nước:*

*Đối tượng áp dụng:* Tổ chức, cá nhân có địa điểm kinh doanh cố định, những đối tượng mà có thể quản lý được trên giấy tờ.

*Quy trình thu NSNN trực tiếp vào kho bạc nhà nước:*

- Cơ quan thu sẽ gửi thông báo thu đến đối tượng nộp. Thông báo nêu rõ ai nộp, lý do, số tiền, thời gian nộp.

- Dựa trên thông báo của cơ quan thu, đối tượng nộp đến nộp trực tiếp tại Kho bạc Nhà nước theo yêu cầu. Kho bạc Nhà nước sau khi thu đủ tiền phải giao 02 biên lai thu tiền cho đối tượng nộp.

- Đối tượng nộp lại 01 biên lai cho cơ quan thu và tự quản lý biên lai còn lại để chứng minh việc hoàn thành nghĩa vụ của mình.

*Thu thông qua cơ quan thu:*

*Đối tượng áp dụng:* Đối tượng không có địa điểm kinh doanh cố định, hộ kinh doanh có mức thu nhập thấp, thu phí, lệ phí, thu thuế sử dụng đất nông nghiệp, thuế sử dụng đất phi nông nghiệp, các khoản thu khác ở các địa bàn cửa khẩu, nơi không tổ chức được điểm thu của Kho bạc Nhà nước, ở địa bàn xã vì lý do khách quan mà việc nộp trực tiếp vào kho bạc Nhà nước có khó khăn.

*Quy trình thu NSNN qua cơ quan thu:*

- Đối tượng nộp theo thông báo thu sẽ đến nộp tiền trực tiếp tại cơ quan thu. Cơ quan thu có nghĩa vụ bố trí cán bộ thu. Sau khi thu tiền cán bộ thu có nghĩa vụ xuất biên lai cho đối tượng nộp.

- Cơ quan thu có nghĩa vụ nộp toàn bộ số tiền thu được cho Kho bạc Nhà nước theo quy định.

## **2. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ CHI NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **2.1. Khái niệm và đặc điểm**

Chi NSNN là một phạm trù tài chính gắn liền với chức năng quản lý của Nhà nước và có liên quan đến nhiều lĩnh vực kinh tế, chính trị, xã hội. Chi NSNN là hoạt động phân phối và sử dụng quỹ NSNN theo những trình tự thủ tục do pháp luật quy định trên cơ sở dự toán chi NSNN đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định nhằm thực hiện các chức năng nhiệm vụ của nhà nước.

*Hoạt động chi NSNN mang những đặc trưng cơ bản là:*

- Hoạt động chi NSNN gắn liền với hoạt động thu NSNN.

- Trong hoạt động chi NSNN, Nhà nước luôn là chủ thể bắt buộc tham gia với tư cách là một bên trong quan hệ.

- Hoạt động chi NSNN phải tuân thủ theo các quy định pháp luật về thủ tục và trình tự chi.

- Hoạt động chi NSNN gắn liền với việc thực hiện các chức năng và nhiệm vụ của nhà nước.

Chế độ pháp lý về chi NSNN là tổng hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình phân phối và sử dụng quỹ NSNN.

## **2.2. Các nguyên tắc và điều kiện chi**

### **2.2.1. Các nguyên tắc chi NSNN**

- *Nguyên tắc cân bằng thu chi:*

Nguyên tắc này đòi hỏi đảm bảo tính cân đối giữa khả năng thu và nhu cầu chi. Việc xây dựng và thực hiện các chỉ tiêu chi NSNN phải phù hợp với khả năng thu NSNN; quy mô và góc độ chi NSNN phải phù hợp với tốc độ tăng trưởng kinh tế và có tích lũy.

- *Nguyên tắc chi theo kế hoạch và đúng mục đích:*

Đòi hỏi các khoản chi tiêu của NSNN phải có trong dự toán và phải được cấp phát đầy đủ đúng thời hạn phù hợp với hạn mức thông báo, nguồn kinh phí cấp phát, sử dụng đúng chức năng nội dung dự toán đã duyệt. Nghiêm cấm trường hợp vay, cho vay, sử dụng NSNN trái với quy định của pháp luật.

Trừ những trường hợp đặc biệt theo quy định của pháp luật. Mặt khác phải đảm bảo đúng đối tượng chi, đúng nội dung mục đích của khoản chi đã được xác định trong dự toán.

Chỉ có những khoản chi nào có trong dự toán NSNN đã được phê chuẩn mới được Kho bạc Nhà nước tiến hành cấp phát.

- *Nguyên tắc tiết kiệm chi và tăng cường thu:*

Nguyên tắc này đòi hỏi các khoản thu được đặt ra phải phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội, mang tính khả thi, tránh tình trạng lạm thu không nuôi dưỡng được nguồn thu dẫn đến triệt tiêu nguồn thu. Mặt khác, thu đúng, đủ, tập trung kịp thời các khoản thu vào quỹ NSNN theo đúng quy định pháp luật.

### **2.2.2. Các điều kiện chi NSNN**

Các khoản chi được xem là hợp pháp và đưa vào quyết toán NSNN chỉ khi thoả mãn đầy đủ các điều kiện sau<sup>24</sup>:

*Thứ nhất*, các khoản chi phải được xác định trong dự toán ngân sách đã được duyệt.

*Thứ hai*, khoản chi đúng chế độ, tiêu chuẩn, định mức do cơ quan có thẩm quyền quy định. Các cơ quan tài chính hàng năm đều ra hạn mức kinh phí sử dụng.

*Thứ ba*, khoản chi phải được Thủ trưởng đơn vị sử dụng ngân sách hoặc người được uỷ quyền quyết định chi.

*Thứ tư*, khoản chi được thực hiện trên cơ sở có đầy đủ các chứng từ có liên quan.

Điều 13 luật NSNN quy định chứng từ để thu chi NSNN do Bộ tài chính phát hành và quản lý tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động thu chi và có cơ sở để thực hiện hoạt động kiểm tra và thanh tra tài chính.

Ngoài ra trong trường hợp sử dụng kinh phí NSNN để đầu tư xây dựng cơ bản, mua sắm trang thiết bị, phương tiện làm việc và các công việc khác cần phải đấu thầu hoặc thẩm định giá thì cần phải tổ chức đấu thầu hoặc thẩm định giá theo đúng quy định về pháp luật.

## **2.3. Phương thức cấp phát các khoản chi từ Ngân sách nhà nước**

### **2.3.1. Phương thức cấp phát các khoản chi theo dự toán**

Cấp phát theo dự toán (bằng hạn mức kinh phí): là hình thức cấp phát dưới dạng thông báo được áp dụng đến các cơ quan hành chính Nhà nước. Cấp phát thông qua kho bạc nhà nước. Đây là hình thức cấp phát được áp dụng đối với các khoản chi thường xuyên của các cơ quan, đơn vị.

*Đối tượng cấp phát*: các khoản chi thường xuyên trong dự toán của các đơn vị dự toán. Bao gồm: các cơ quan hành chính nhà nước; các đơn

---

<sup>24</sup> Xem: Điều 51 Nghị định số 60/2003/NĐ-CP ngày 06/06/2003 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Ngân sách nhà nước.

vị sự nghiệp; các tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội nghề nghiệp thường xuyên được NSNN hỗ trợ kinh phí; các Tổng công ty nhà nước được hỗ trợ thực hiện một số nhiệm vụ thường xuyên theo quy định của pháp luật.

*Quy trình cấp phát kinh phí đối với các khoản chi theo dự toán được thực hiện như sau:*

*Bước 1:* Căn cứ vào phương án điều hành ngân sách quý do cơ quan tài chính thông báo, nhu cầu thanh toán chi trả hằng quý của đơn vị sử dụng ngân sách, Kho bạc nhà nước sẽ chủ động lập kế hoạch nguồn vốn, kế hoạch chi trả, thanh toán, kế hoạch tiền mặt nhằm đảm bảo đáp ứng đầy đủ, kịp thời yêu cầu chi của đơn vị sử dụng ngân sách.

*Bước 2:* Căn cứ vào nhu cầu chi quý đã gửi Kho bạc Nhà nước và theo yêu cầu nhiệm vụ chi, thủ trưởng đơn vị sử dụng ngân sách lập giấy rút dự toán ngân sách, kèm theo hồ sơ thanh toán gửi Kho bạc Nhà nước. Trường hợp được cơ quan có thẩm quyền thông báo điều chỉnh nhu cầu chi quý thì đơn vị chỉ được chi trong giới hạn điều chỉnh.

*Bước 3:* Kho bạc Nhà nước nơi giao dịch sẽ kiểm tra hồ sơ thanh toán, các điều kiện chi và giấy rút dự toán ngân sách. Nếu các điều kiện chi này đủ điều kiện chi theo quy định thì Kho bạc Nhà nước sẽ tiến hành chi trả thanh toán.

Các đơn vị dự toán phải mở tài khoản phải mở hạn mức kinh phí tại KBNN.

Nếu chưa có đủ điều kiện thực hiện thanh toán trực tiếp qua Kho bạc Nhà nước ở tất cả các khoản chi thì được phép cấp tạm ứng đối với một số khoản chi theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Sau khi hoàn thành công việc và có đủ chứng từ thanh toán thì chuyển từ tạm ứng sang thực chi.

Khi rút dự toán để chi tiêu, đơn vị sử dụng ngân sách và Kho bạc Nhà nước hạch toán đúng mục chi theo Mục lục NSNN, trong phạm vi tổng mức của nhóm mục ghi trong dự toán đã giao, riêng nhóm mục chi khác được rút từ dự toán để chi cho tất cả các mục song phải hạch toán đúng mục chi. Trường hợp cần phải điều chỉnh dự toán giữa các nhóm

mục, đơn vị sử dụng ngân sách phải báo cáo cơ quan quản lý cấp trên quyết định sau khi thống nhất với cơ quan tài chính cùng cấp.

### ***2.3.2. Phương thức cấp phát các khoản chi theo lệnh chi tiền***

Cấp phát theo lệnh chi tiền: là hình thức cấp phát dưới dạng đặc thù được áp dụng đến một số đối tượng nhất định, thường không có quan hệ thường xuyên với NSNN, khoản chi có mục tiêu và nhiệm vụ cụ thể.

*Đối tượng áp dụng:* Thường được áp dụng đối với đơn vị hạch toán hay các khoản chi không mang tính chất thường xuyên chi cho các doanh nghiệp, các tổ chức kinh tế, xã hội không có quan hệ thường xuyên với ngân sách; chi trả nợ, viện trợ; chi bổ sung từ ngân sách cấp trên cho ngân sách cấp dưới và một số khoản chi khác theo quyết định của thủ trưởng cơ quan tài chính.

*Quy trình cấp phát kinh phí theo phương thức lệnh chi tiền được thực hiện như sau:*

- Đơn vị phải lập chứng từ xin cấp gửi cho cơ quan tài chính.
- Cơ quan tài chính căn cứ vào chứng từ xin cấp của đơn vị và căn cứ vào kế hoạch cấp phát của mình để duyệt cấp.
- Sau khi duyệt cấp cơ quan tài chính sẽ cấp lệnh chi tiền gửi cho kho bạc Nhà nước và cho ngân hàng nơi quản lý tài khoản của đơn vị được
- Căn cứ vào lệnh chi tiền của cơ quan tài chính, Kho bạc Nhà nước làm thủ tục chi tiền vào tài khoản của đơn vị được cấp tại ngân hàng gọi là hình thức chuyển tiền trực tiếp hoặc cấp tiền mặt cho cá nhân tổ chức được hưởng ngân sách.

*Đối với một số khoản chi đặc thù thì phương thức cấp phát được quy định riêng:*

- Đối với khoản chi cho vay của NSNN:

Đối với các khoản chi cho vay theo chế độ quy định của NSNN, cơ quan tài chính chuyển nguồn vốn cho cơ quan được giao nhiệm vụ cho vay hoặc chuyển tiền bằng lệnh chi tiền theo hợp đồng cho tổ chức được vay trong trường hợp cho vay trực tiếp.

Cơ quan được giao nhiệm vụ cho vay hoặc cơ quan tài chính trong trường hợp cho vay trực tiếp có trách nhiệm quản lý, cho vay, thu hồi nợ gốc, lãi nộp vào NSNN và quyết toán theo chế độ quy định.

- Đối với khoản chi trả nợ của NSNN:

Trả nợ nước ngoài: căn cứ vào dự toán năm về chi trả nợ nước ngoài và yêu cầu thanh toán, cơ quan tài chính lập lệnh chi thanh toán cho tổ chức cho vay.

Trả nợ trong nước: Đối với thanh toán tín phiếu, trái phiếu Chính phủ do Kho bạc Nhà nước bán lẻ: căn cứ yêu cầu thanh toán, Kho bạc Nhà nước thanh toán cho người mua tín phiếu, trái phiếu. Trên cơ sở thực chi theo báo cáo của Kho bạc Nhà nước, Bộ Tài chính lập lệnh chi thanh toán cho Kho bạc Nhà nước; đối với thanh toán tín phiếu, trái phiếu Kho bạc Nhà nước phát hành qua đấu thầu, bảo lãnh: đến kỳ hạn thanh toán, trên cơ sở đề nghị của Kho bạc Nhà nước, Bộ Tài chính lập lệnh chi thanh toán trực tiếp cho ngân hàng và các tổ chức làm đại lý hoặc bảo lãnh; đối với các khoản chi trả nợ trong nước khác: Kho bạc Nhà nước thực hiện thanh toán theo lệnh chi của Bộ Tài chính.

- Đối với khoản chi thực hiện các chương trình mục tiêu quốc gia:

Thực hiện chi trả, thanh toán theo quy trình quy định như đối với phương thức chi theo dự toán đối với phần chi thường xuyên và phần chi đầu tư xây dựng cơ bản có quy định riêng.

- Phương thức cấp phát kinh phí uỷ quyền:

Trong trường hợp cơ quan quản lý nhà nước cấp trên uỷ quyền cho cơ quan quản lý cấp dưới thực hiện: áp dụng trong trường hợp nhiệm vụ chi thuộc chức năng của mình thì phải chuyển kinh phí từ ngân sách cấp trên cho ngân sách cấp dưới để thực hiện mục tiêu đó. Chuyển bằng hình thức hạn mức kinh phí.

Căn cứ vào dự toán được giao và yêu cầu thực hiện nhiệm vụ chi, cơ quan tài chính xem xét, kiểm tra các nội dung chi, các điều kiện chi. Nếu như các khoản chi đó đảm bảo các điều kiện cấp phát theo quy định của pháp luật thì cơ quan tài chính sẽ ra lệnh chi tiền nhằm yêu cầu Kho



bạc Nhà nước phải chi trả, xuất quỹ cho các tổ chức, cá nhân được hưởng ngân sách.

Căn cứ vào lệnh chi tiền do cơ quan tài chính đưa ra, Kho bạc Nhà nước thực hiện việc xuất quỹ và thanh toán cho các đơn vị sử dụng NSNN theo các nội dung ghi trong lệnh chi tiền.

### **2.3.3. Phương thức ghi thu, ghi chi**

Theo phương thức này, việc thu chi được giao cho đơn vị thực hiện dưới hình thức thu tại chỗ, tại một thời điểm và chi tại chỗ tại một thời điểm, sau đó quyết toán với NSNN; phương thức này áp dụng đối với các đơn vị sử dụng kinh phí có nguồn thu, các dự án đầu tư nước ngoài.

## **3. PHÁP LUẬT VỀ HOẠT ĐỘNG QUẢN LÝ QUỸ NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **3.1. Khái niệm quỹ Ngân sách nhà nước và quản lý quỹ Ngân sách nhà nước**

Quỹ NSNN là toàn bộ các khoản tiền của Nhà nước, kể cả tiền vay, có trên tài khoản của NSNN các cấp.<sup>25</sup>

Quỹ NSNN có các đặc điểm sau:

- Quỹ NSNN là quỹ tiền tệ lớn nhất của nhà nước.
- Quỹ NSNN có nguồn thu đa dạng và phong phú.
- Mục đích sử dụng của quỹ tiền tệ nhà nước được quyết định bởi các chức năng nhiệm vụ của nhà nước và được thể hiện thông qua chính các khoản chi chính mà quỹ NSNN đảm nhận.

*Quản lý quỹ NSNN:* Là hoạt động của cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong lĩnh vực tổ chức thu NSNN, tổ chức và kiểm soát chi NSNN nhằm đảm bảo khả năng thanh toán chi trả và sử dụng tiết kiệm hiệu quả quỹ NSNN.

Mỗi cấp ngân sách có quỹ ngân sách riêng nhưng nhưng không phải là quỹ ngân sách độc lập mà là những bộ phận cấu thành của quỹ ngân sách duy nhất đó là quỹ NSNN.

---

<sup>25</sup> Xem: Điều 7 Khoản 1 Luật ngân sách nhà nước 2002.

*Hoạt động quản lý quỹ NSNN mang một số đặc điểm riêng:*

- Hoạt động quản lý NSNN do cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện.

- Hoạt động quản lý NSNN được thực hiện trong quá trình tổ chức thu NSNN, cấp phát, thanh toán các khoản chi và kiểm soát NSNN.

- Trong hoạt động quản lý NSNN thì Kho bạc Nhà nước phải đảm bảo được việc thanh toán kịp thời, đầy đủ và phù hợp với nhu cầu chi.

Hoạt động quản lý quỹ Ngân sách Nhà nước bao gồm những nội dung sau:

- Xây dựng kế hoạch, tạo lập và sử dụng quỹ Ngân sách Nhà nước, lập và cụ thể hoá thu, chi Ngân sách cả năm và theo định kỳ kế hoạch.

- Tập trung các nguồn thu.

- Tổ chức điều tiết nguồn thu.

- Thực hiện chi trả cấp phát.

Pháp luật về quản lý NSNN là tổng hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình quản lý và điều hành quỹ NSNN.

### **3.2. Các nguyên tắc quản lý quỹ Ngân sách nhà nước**

#### **3.2.1. Các nguyên tắc chung<sup>26</sup>**

- *Nguyên tắc hạch toán chính xác, đầy đủ, kịp thời mọi khoản thu - chi NSNN bằng đồng Việt Nam*

Nguyên tắc này đòi hỏi mọi khoản thu NSNN đều được hạch toán theo đúng năm ngân sách, cấp ngân sách và mục lục ngân sách. Việc hạch toán phải được thực hiện kịp thời bằng đồng Việt Nam tại thời điểm phát sinh khoản thu. Những khoản thu NSNN bằng ngoại tệ, hiện vật, ngày công lao động phải được quy đổi ra đồng Việt Nam để hạch toán thu NSNN. Mặt khác, theo nguyên tắc này, mọi khoản chi NSNN kể cả

---

<sup>26</sup> Xem: Giáo trình luật ngân sách nhà nước, Trường Đại học luật Hà Nội, NXB Công an nhân dân, 2012, tr 218- tr 222.

các khoản chi bằng ngoại tệ, hiện vật và ngày công lao động phải được quy đổi và hạch toán chi bằng đồng Việt Nam theo từng niên độ ngân sách, từng cấp ngân sách và theo mục lục NSNN.

*- Nguyên tắc kiểm tra, kiểm soát khoản chi NSNN*

Theo nguyên tắc này, tất cả các khoản chi NSNN phải được kiểm tra, kiểm soát trước, trong và sau quá trình cấp phát, thanh toán. Nguyên tắc này được đặt ra không chỉ đối với cơ quan tài chính, kho bạc nhà nước, các cơ quan nhà nước ở trung ương và địa phương mà đối với cả đơn vị sử dụng kinh phí NSNN.

Về phía cơ quan tài chính gồm: Bộ tài chính, Sở tài chính tỉnh, phòng tài chính. có trách nhiệm thẩm tra việc phân bổ dự toán NSNN, phát hiện sai sót và yêu cầu cơ quan phân bổ ngân sách điều chỉnh lại; kiểm tra, giám sát việc thực hiện chi tiêu và sử dụng ngân sách ở các đơn vị sử dụng NSNN, nếu phát hiện các khoản chi sai chế độ, vượt nguồn cho phép thì yêu cầu kho bạc nhà nước tạm dừng thanh toán.

Kho bạc nhà nước có trách nhiệm kiểm soát các hồ sơ, chứng từ chi; phối hợp với cơ quan hữu quan (cơ quan tài chính, cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền) kiểm tra tình hình sử dụng NSNN và xác nhận số thực chi NSNN qua kho bạc nhà nước của các đơn vị sử dụng ngân sách.

Cơ quan nhà nước ở trung ương và địa phương theo dõi, kiểm tra việc sử dụng NSNN thuộc ngành, lĩnh vực mình quản lý và của các đơn vị trực thuộc; báo cáo định kỳ tình hình thực hiện chi NSNN theo đúng chế độ.

Đơn vị sử dụng NSNN phải mở tài khoản hạn mức tại kho bạc nhà nước và chịu sự kiểm tra. Kiểm soát của cơ quan tài chính và kho bạc nhà nước trong quá trình thực hiện dự toán NSNN được giao và quyết toán NSNN theo đúng chế độ.

*- Nguyên tắc thu hồi giảm chi NSNN*

Trong quá trình quản lý, thanh toán, quyết toán chi NSNN nếu phát hiện thấy các khoản chi sai phải thu hồi giảm chi NSNN.

Cơ quan tài chính có quyền quyết định thu hồi giảm chi NSNN đối với các khoản chi sai chế độ, tiêu chuẩn, định mức chi của Nhà nước.

Các cơ quan nhà nước có thẩm quyền như toà án, công an, viện kiểm sát có quyền quyết định thu hồi các khoản chi sai chế độ, tham ô làm thất thoát tiền, tài sản của Nhà nước.

Kho bạc nhà nước thực thi việc thu hồi cho NSNN trên cơ sở quyết định của cơ quan tài chính hoặc của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền nói trên.

*- Nguyên tắc phân cấp trong công tác điều hoà vốn tại hệ thống kho bạc nhà nước*

Việc điều vốn lên thường được thực hiện từ các kho bạc nhà nước cấp quận, huyện lên kho bạc nhà nước cấp tỉnh, thành phố hoặc từ các kho bạc nhà nước cấp tỉnh, thành phố lên kho bạc nhà nước ở trung ương. Ngược lại, việc chuyển vốn xuống thường được thực hiện từ kho bạc nhà nước ở trung ương xuống kho bạc nhà nước cấp tỉnh, thành phố hoặc từ kho bạc nhà nước cấp tỉnh thành phố xuống kho bạc nhà nước cấp quận huyện. Kho bạc nhà nước cấp trung ương thống nhất quản lý điều hoà vốn trong toàn bộ hệ thống và trực tiếp điều chuyển vốn với kho bạc nhà nước cấp Tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương.

Kho bạc nhà nước cấp tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quản lý điều hoà vốn trên địa bàn tỉnh, thành phố và trực tiếp điều chuyển vốn với các kho bạc nhà nước cấp huyện, quận trực thuộc. Kho bạc nhà nước cấp quận huyện, thị xã chịu trách nhiệm quản lý và sử dụng vốn ở đơn vị mình.

*- Nguyên tắc điều hoà vốn trong hệ thống kho bạc nhà nước phải dựa trên cơ sở định mức, kế hoạch và khả năng thu và nhu cầu chi thực tế*

Mục đích của điều hoà vốn trong hệ thống kho bạc nhà nước là không để vốn đọng tại các đơn vị kho bạc nhà nước cấp dưới, đồng thời bảo đảm khả năng thanh toán cho từng đơn vị kho bạc nhà nước cũng như cho toàn hệ thống kho bạc nhà nước.

Nguyên tắc này yêu cầu việc điều hoà vốn giữa các cấp kho bạc nhà nước phải được tiến hành căn cứ vào định mức tồn quỹ, kế hoạch điều hoà vốn cũng như khả năng thu và nhu cầu chi thực tế.

### ***3.2.2. Các nguyên tắc cụ thể trong lĩnh vực quản lý thu Ngân sách nhà nước, cấp phát và quản lý chi Ngân sách nhà nước***

*Các nguyên tắc áp dụng trong quá trình quản lý thu NSNN:*

- Các khoản thu phải nộp trực tiếp vào Kho bạc nhà nước bằng tiền mặt, ngân phiếu thanh toán hoặc chuyển khoản.
- Các khoản thu NSNN phải được nộp đầy đủ, đúng hạn vào quỹ NSNN.
- Các khoản thu NSNN phải được hạch toán kế toán và quyết toán đầy đủ, kịp thời, đúng chế độ.

*Các nguyên tắc áp dụng trong cấp phát và quản lý chi NSNN:*

- Kho bạc Nhà nước chỉ thực hiện cấp phát ngân sách cho những khoản chi trong dự toán đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định.
- Xác định và thực hiện các khoản chi phù hợp với các chức năng nhiệm vụ của nhà nước và có mục tiêu rõ ràng.
- Tất cả các khoản chi NSNN đều phải được kiểm tra, kiểm soát chặt chẽ: trước, trong và cả sau quá trình cấp phát, thanh toán.
- Chi kịp thời, trực tiếp cho đối tượng sử dụng ngân sách.
- Nguyên tắc hạch toán mọi khoản chi bằng đồng Việt Nam.

### ***3.3. Chủ thể có thẩm quyền tham gia trong hoạt động quản lý quỹ Ngân sách nhà nước***

Trước 1951, quỹ NSNN do Ngân khố quốc gia trực thuộc Bộ Tài chính. Năm 1951 Ngân hàng quốc gia Việt Nam được thành lập trên cơ sở hợp nhất Nha ngân khố và Nha tín dụng sản xuất nên Ngân hàng quốc gia quản lý quỹ NSNN, đến năm 1986 cùng với sự đổi mới của hệ thống ngân hàng, hoạt động này được giao cho ngân hàng chuyên doanh quản lý.

Ngày 04 tháng 01 năm 1990 Hội đồng Bộ Trưởng ra Quyết định số 07/HĐBT giao cho Bộ Tài chính quản lý và thành lập hệ thống kho bạc nhà nước trực thuộc Bộ Tài chính.

Hiện nay, theo quy định tại Điều 20 Luật NSNN năm 2002, cơ quan có thẩm quyền thống nhất quản lý NSNN là Chính phủ. Bộ Tài chính là cơ quan chuyên môn quản lý trực tiếp quỹ NSNN.

### ***3.3.1. Chính phủ, Bộ tài chính tham gia trong quá trình quản lý quỹ NSNN***

Chính phủ đảm nhận trách nhiệm quản lý quỹ NSNN, Bộ tài chính trực tiếp đứng ra thay mặt Chính phủ thực thi trách nhiệm này. Để đảm bảo hoạt động quản lý NSNN tiến hành một cách có hiệu quả, Bộ tài chính có các cơ quan quản lý chuyên môn thay mặt bộ quản lý từng lĩnh vực cụ thể.

### ***3.3.2. Kho bạc nhà nước tham gia trong quá trình quản lý quỹ NSNN***

Kho bạc nhà nước là cơ quan quản lý Nhà nước với hoạt động chủ yếu là quản lý các quỹ tiền tệ, tài sản của Nhà nước và huy động vốn cho NSNN. Hoạt động quản lý NSNN về phương diện quỹ được giao cho Kho bạc nhà nước thực hiện (khoản 2 Điều 7 Luật NSNN năm 2002).

Kho bạc Nhà nước là tổ chức thuộc Bộ tài chính, thực hiện chức năng quản lý nhà nước về quỹ NSNN và các quỹ tài chính khác của nhà nước được giao theo quy định của pháp luật; thực hiện việc huy động vốn cho NSNN, cho đầu tư phát triển thông qua hình thức phát hành công trái, trái phiếu theo quy định của pháp luật.

#### ***a. Chức năng của Kho bạc Nhà nước***

- Kho bạc Nhà nước sẽ mở tài khoản và quản lý tài khoản của các đơn vị dự toán NSNN, đảm nhận hoạt động cung ứng các hoạt động thanh toán qua KBNN.

- Kho bạc Nhà nước thực hiện quản lý quỹ NSNN, thực thi các hoạt động thu chi NSNN, điều hoà vốn trong hệ thống NSNN.

- Hỗ trợ hoạt động thanh tra, kiểm tra trong lĩnh vực tài chính, thông qua hoạt động kiểm soát chi NSNN.

*b. Nhiệm vụ của Kho bạc Nhà nước:*

- Trình Bộ trưởng Bộ Tài chính chiến lược phát triển, quy hoạch, kế hoạch dài hạn, năm năm, hàng năm của Kho bạc Nhà nước.

- Trình Bộ trưởng Bộ Tài chính các dự thảo văn bản quy phạm pháp luật về quản lý quỹ NSNN và các văn bản quy phạm pháp luật khác thuộc phạm vi thẩm quyền của Kho bạc Nhà nước theo quy định của pháp luật.

- Hướng dẫn nghiệp vụ công tác thu nộp, chi trả, thanh toán, quyết toán quỹ NSNN, nghiệp vụ hoạt động khác có liên quan và chỉ đạo việc tổ chức thực hiện nghiệp vụ thống nhất trong hệ thống Kho bạc Nhà nước.

- Tổ chức thực hiện các văn bản quy phạm pháp luật thuộc phạm vi quản lý của Kho bạc Nhà nước và chiến lược, quy hoạch, kế hoạch sau khi được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt.

- Tổ chức thực hiện và chịu trách nhiệm về quản lý quỹ NSNN, quỹ tài chính nhà nước và các quỹ khác của Nhà nước được giao theo quy định của pháp luật.

- Kho bạc Nhà nước có quyền trích từ tài khoản tiền gửi của tổ chức, cá nhân để nộp NSNN hoặc áp dụng các biện pháp hành chính khác để thu cho NSNN theo quy định của pháp luật; có quyền từ chối thanh toán, chi trả các khoản chi không đúng, không đủ các điều kiện theo quy định của pháp luật và phải chịu trách nhiệm về quyết định của mình.

- Tổ chức hạch toán kế toán NSNN; hạch toán kế toán các quỹ và tài sản của Nhà nước được giao cho Kho bạc Nhà nước quản lý; định kỳ báo cáo việc thực hiện dự toán thu, chi NSNN cho cơ quan tài chính cùng cấp và cơ quan Nhà nước liên quan theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

- Tổ chức thực hiện công tác thống kê Kho bạc Nhà nước và chế độ báo cáo tài chính theo quy định của pháp luật.

- Thực hiện nghiệp vụ thanh toán và điều hành tồn ngân Kho bạc Nhà nước.

- Tổ chức huy động vốn trong nước và ngoài nước cho NSNN và cho đầu tư phát triển thông qua phát hành công trái, trái phiếu theo quy định của pháp luật.

- Thực hiện một số dịch vụ tín dụng nhà nước theo quy định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền hoặc uỷ thác của các đơn vị.

- Tổ chức kiểm tra, kiểm soát việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của các đơn vị thuộc hệ thống Kho bạc Nhà nước theo đúng quy định của pháp luật.

- Hiện đại hoá hoạt động của hệ thống Kho bạc Nhà nước:

- Thực hiện nhiệm vụ hợp tác quốc tế thuộc lĩnh vực kho bạc nhà nước theo quy định của pháp luật và phân công của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

- Quản lý tổ chức bộ máy, biên chế, cán bộ, công chức, viên chức, lao động hợp đồng trong hệ thống Kho bạc Nhà nước; tổ chức đào tạo, bồi dưỡng đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức Kho bạc Nhà nước theo quy định của pháp luật và phân cấp quản lý của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

- Quản lý kinh phí do NSNN cấp và tài sản được giao theo quy định của pháp luật; được sử dụng các khoản thu phát sinh trong hoạt động nghiệp vụ theo chế độ quản lý tài chính của Nhà nước.

- Thực hiện nhiệm vụ cải cách hành chính theo mục tiêu nâng cao chất lượng hoạt động, công khai hoá thủ tục, cải tiến quy trình nghiệp vụ và cung cấp thông tin để tạo thuận lợi phục vụ khách hàng.

- Thực hiện các nhiệm vụ khác do Bộ trưởng Bộ Tài chính giao.

*c. Cơ cấu tổ chức của Kho bạc Nhà nước:*

Không có cấp xã, có con dấu. Kho bạc Nhà nước được tổ chức theo nguyên tắc tập trung, thống nhất, thành hệ thống dọc từ trung ương đến địa phương, theo đơn vị hành chính, có cơ cấu tổ chức như sau:

- Bộ máy giúp việc Tổng giám đốc

- Kho bạc Nhà nước ở các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (gọi chung là Kho bạc Nhà nước tỉnh) trực thuộc Kho bạc Nhà nước.



- Kho bạc Nhà nước ở các huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh (gọi chung là Kho bạc Nhà nước huyện) trực thuộc Kho bạc Nhà nước tỉnh.

Tuy nhiên, trong quá trình quản lý quỹ NSNN, kho bạc nhà nước còn phải phối hợp với một số cơ quan nhà nước khác như cơ quan tài chính, thuế, hải quan và cơ quan chính quyền nhà nước ở địa phương.

### ***3.3.3. Các chủ thể phối hợp với kho bạc nhà nước trong lĩnh vực quản lý quỹ NSNN***

#### ***- Cơ quan tài chính***

Trong lĩnh vực quản lý nguồn thu NSNN cơ quan tài chính phối hợp với kho bạc nhà nước điều hành và tổ chức công tác thu NSNN căn cứ vào dự toán thu do cơ quan thu gửi tới; rà soát, đối chiếu các khoản thu ngân sách, bảo đảm hạch toán đầy đủ, chính xác, đúng mục lục NSNN và tỷ lệ phân chia cho ngân sách các cấp. Cơ quan tài chính không chỉ phối hợp với kho bạc nhà nước trong lĩnh vực tổ chức thu mà còn phối hợp với cơ quan thu và kho bạc nhà nước tập trung các khoản thu NSNN, đơn đốc các đối tượng nộp đầy đủ, kịp thời các khoản thu NSNN vào kho bạc nhà nước.

Cơ quan tài chính còn có trách nhiệm thẩm định báo cáo quyết toán thu NSNN của ngân sách cấp dưới, tổng hợp và lập báo cáo quyết toán thu NSNN thuộc phạm vi quản lý theo quy định của pháp luật. Trong lĩnh vực quản lý chi NSNN. Cơ quan tài chính phối hợp với kho bạc nhà nước xây dựng định mức tồn quỹ NSNN hàng quý để bản đảm thanh toán chi trả các khoản chi NSNN. Căn cứ xây dựng định mức tồn quỹ ngân sách là nhiệm vụ thu, chi NSNN năm được giao và dự toán ngân sách quý. Cơ quan tài chính còn có trách nhiệm bố trí nguồn để đáp ứng nhu cầu chi. Kiểm tra giám sát việc thực hiện chi tiêu và sử dụng ngân sách ở các đơn vị sử dụng ngân sách, phát hiện và xử lý kịp thời các khoản chi vượt nguồn chi sai chế độ.

#### ***- Cơ quan thu ngân sách***

Trong lĩnh vực quản lý nguồn thu NSNN, các cơ quan có chức năng thu ngân sách như cơ quan thuế, hải quan, tài chính và các cơ quan

khác được Chính phủ cho phép hoặc được Bộ tài chính uỷ quyền thu NSNN, có trách nhiệm phối hợp với kho bạc nhà nước trong việc xác định đối tượng thu nộp ngân sách, trực tiếp thu ngân sách qua kho bạc nhà nước hoặc thông qua cơ quan khác được uỷ quyền để tổ chức thu NSNN có hiệu quả. Mặt khác, những cơ quan này cũng có trách nhiệm trong việc quản lý các khoản thu NSNN và thường xuyên kiểm tra, đôn đốc, kiểm soát nhằm bảo đảm cho mọi khoản thu NSNN được tập trung đầy đủ kịp thời vào NSNN.

Cơ quan thu còn có trách nhiệm tính toán, xác định mức thu, chịu trách nhiệm về tính chính xác của từng khoản thu NSNN; đôn đốc các đối tượng nộp tiền vào NSNN; trực tiếp thu các khoản thu được giao và nộp tiền vào kho bạc nhà nước; kiểm tra xem xét và đề nghị cơ quan tài chính ra lệnh hoàn trả đối với các khoản thu sai chế độ; tổ chức kế toán thu NSNN; làm báo cáo thu NSNN và báo cáo quyết toán thu NSNN thuộc phạm vi mình quản lý.

#### ***- Uỷ ban nhân dân địa phương***

Kho bạc nhà nước cấp tỉnh và cấp huyện có nhiệm vụ giúp uỷ ban nhân dân đồng cấp trong việc tổ chức quản lý, điều hành NSNN trên địa bàn để bảo đảm thực hiện chế độ quản lý tài chính. Ngược lại, kho bạc nhà nước cũng được uỷ ban nhân dân các cấp tạo điều kiện thuận lợi trong việc thực hiện các nhiệm vụ và quyền hạn được giao trên địa bàn hoạt động của mình.

Tổ chức huy động vốn cho NSNN cũng là một nội dung quan trọng của hoạt động quản lý nguồn thu NSNN. Để tổ chức huy động vốn cho NSNN, đáp ứng nhu cầu đầu tư phát triển, kho bạc nhà nước còn phối hợp với uỷ ban nhân dân các tỉnh, thành phố, các bộ, ngành quản lý sản xuất - kinh doanh xây dựng đề án, phương án phát hành trái phiếu để huy động vốn đầu tư cho các công trình đã được duyệt trong kế hoạch xây dựng cơ bản của Nhà nước hàng năm.

#### ***- Cơ quan kiểm toán nhà nước***

Quỹ NSNN thuộc loại công quỹ tiền nằm trên tài khoản NSNN các cấp là tài sản của dân mà nhà nước là đại diện chủ sở hữu. Xác nhận tính

đúng đắn, hợp pháp của các hoạt động thu, chi có liên quan tới quỹ tiền tệ này cũng như xác nhận tính chính xác của báo cáo quyết toán ngân sách, vì vậy, là tất yếu để bảo đảm quỹ NSNN được sử dụng hiệu quả. Để đạt được mục tiêu này không thể thiếu vắng sự tham gia của cơ quan kiểm toán nhà nước trong quá trình quản lý quỹ NSNN.

Tiến hành kiểm toán nhà nước đối với báo cáo quyết toán NSNN có tác dụng kép. Một mặt, hoạt động kiểm toán sẽ tạo niềm tin cho xã hội về sự công tâm, đúng đắn của các cơ quan công quyền trong quá trình tập trung các khoản thu làm hình thành ngân quỹ của Nhà nước và trong lĩnh vực sử dụng quỹ tiền tệ này ở các cấp chính quyền nhà nước đồng thời kiểm toán cũng sẽ xác nhận mức độ trung thực của báo cáo quyết toán. Mặt khác, hoạt động kiểm toán sẽ tạo điều kiện để kịp thời phát hiện những sai phạm, bất cập trong chính sách, chế độ, từ đó có những giải pháp cần thiết để xử lý.

Cùng với hoạt động thanh tra, kiểm tra việc chấp hành pháp luật quản lý quỹ NSNN, kiểm toán nhà nước đối với quyết toán NSNN sẽ phát hiện được những biểu hiện tiêu cực, tham nhũng, nâng cao hiệu quả và năng lực quản lý NSNN. Đây là vấn đề quan trọng, góp phần củng cố ý thức của các thành viên trong xã hội trong việc thực hiện nghĩa vụ tài chính đối với nhà nước. Nếu ngân quỹ của Nhà nước bị sử dụng lãng phí hoặc sử dụng vào những mục đích phi pháp sẽ tạo tâm lý không muốn nộp tiền cho nhà nước từ phía những chủ thể có nghĩa vụ tài chính đối với nhà nước và cả từ những chủ thể không có nghĩa vụ tài chính đối với nhà nước nhưng có tiềm năng tài chính và đáng lẽ có thể có những đóng góp đáng kể cho nhà nước bằng con đường tự nguyện.

## **CHƯƠNG 4**

# **PHÁP LUẬT VỀ THANH TRA TÀI CHÍNH TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC VÀ XỬ LÝ VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

## **1. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ HOẠT ĐỘNG THANH TRA TÀI CHÍNH TRONG LĨNH VỰC NSNN**

### **1.1. Khái niệm**

Thanh tra là một chức năng thiết yếu của cơ quan quản lý nhà nước, là việc xem xét, đánh giá, xử lý của cơ quan nhà nước đối với việc thực hiện chính sách, pháp luật, nhiệm vụ của cơ quan, tổ chức, cá nhân; thường được thực hiện bởi cơ quan chuyên trách theo một trình tự, thủ tục luật định nhằm phòng ngừa, phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật, phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật; phát hiện những sơ hở trong cơ chế quản lý, chính sách, pháp luật để kiến nghị với Nhà nước các biện pháp khắc phục; phát huy nhân tố tích cực, góp phần nâng cao hiệu quả, hiệu lực của hoạt động quản lý nhà nước; bảo vệ lợi ích của nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức và cá nhân.

Thanh tra và kiểm tra nói chung và trong lĩnh vực tài chính nói riêng như là một công cụ hữu hiệu để góp phần đem lại sự lành mạnh và tính hiệu quả cho hoạt động quản lý.

Hoạt động thanh tra có một số đặc điểm đặc trưng là:

- Thanh tra gắn liền với quản lý nhà nước, thanh tra gắn liền với cơ quan quản lý nhà nước, với tư cách là một chức năng, một giai đoạn của chu trình quản lý nhà nước; tất cả các giai đoạn của chu trình quản lý nhà nước đều phải thông qua thanh tra, kiểm tra để có thông tin đầy đủ, chính xác.

- Thanh tra luôn mang tính quyền lực nhà nước. Để thực hiện hoạt động kiểm tra, xem xét, đánh giá phải thông qua cơ quan nhà nước, mang quyền lực nhà nước để tiến hành hoạt động đó.

- Thanh tra mang tính độc lập tương đối. Có đưa ra kết luận cuối cùng mang tính chất thẩm định về tính hợp pháp, hợp lý của hành vi của đối tượng thanh tra.

*Tóm lại, thanh tra là một hoạt động mang tính quản lý, theo đó một chủ thể dựa vào quyền lực nhà nước để tiến hành kiểm tra xem xét, đánh giá tính hợp lý và hợp pháp của hành vi của đối tượng thanh tra và nhằm duy trì trật tự và hiệu quả cho hoạt động quản lý.*

Thanh tra tài chính là một hoạt động mang tính quản lý, theo đó một chủ thể dựa vào quyền lực nhà nước để tiến hành kiểm tra, xem xét, đánh giá tính hợp pháp và hợp lý của hành vi đối tượng thanh tra trong lĩnh vực tài chính nhằm duy trì trật tự và hiệu quả cho hoạt động quản lý tài chính.

Kiểm tra tài chính được hiểu là hoạt động xem xét đánh giá trực trạng tài chính của đối tượng kiểm tra và đưa ra các nhận xét, đối chiếu các tiêu chuẩn đã được thiết lập, nhằm phát hiện những sai phạm trong hoạt động tài chính của đối tượng để áp dụng các biện pháp sửa chữa kịp thời.<sup>27</sup>

Thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN là hoạt động bao gồm giám sát, phân tích đối chiếu một cách có hệ thống các thông tin, dữ liệu thông qua các tài liệu, sổ sách, chứng từ nhằm đánh giá một cách có cơ sở kết quả các hoạt động thu chi NSNN của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền và các hoạt động sử dụng kinh phí NSNN khác của các chủ thể thụ hưởng kinh phí từ NSNN.

## **1.2. Mục đích của hoạt động thanh tra Ngân sách nhà nước**

Điều 3 Luật thanh tra thông qua ngày 15 tháng 6 năm 2004 quy định mục đích của thanh tra là: "*Hoạt động thanh tra nhằm phòng ngừa,*

---

<sup>27</sup> Xem: Giáo trình Luật Tài chính Việt Nam, Trường Đại học Luật Hà Nội, 2004, tr 393-394.

*phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật, phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật; phát hiện những sơ hở trong cơ chế quản lý, chính sách, pháp luật để kiến nghị với Nhà nước các biện pháp khắc phục; phát huy nhân tố tích cực, góp phần nâng cao hiệu quả, hiệu lực của hoạt động quản lý nhà nước; bảo vệ lợi ích của nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức và cá nhân".*

Như vậy, mục đích của hoạt động thanh tra trong lĩnh vực NSNN là nhằm:

- Phòng ngừa, phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật trong lĩnh vực NSNN;
- Phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật trong hoạt động thu chi và sử dụng vốn NSNN;
- Phát hiện những sơ hở trong cơ chế quản lý ngân sách, chính sách, pháp luật để kiến nghị với Nhà nước các biện pháp khắc phục;
- Phát huy nhân tố tích cực, góp phần nâng cao hiệu quả, hiệu lực của hoạt động quản lý nhà nước về ngân sách;
- Bảo vệ lợi ích của nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức và cá nhân.

### **1.3. Đặc điểm của hoạt động thanh tra trong lĩnh vực Ngân sách Nhà nước**

- Hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN gắn liền với hoạt động quản lý thu chi NSNN.
- Hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN mang tính quyền lực nhà nước, dựa vào quyền lực nhà nước để thực hiện.
- Hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN mang tính độc lập và tuân thủ quy định pháp luật.
- Chủ thể tiến hành thanh tra trong lĩnh vực NSNN là cơ quan thanh tra tài chính, chủ thể bị thanh tra là những chủ thể sử dụng kinh phí của nhà nước.
- Đối tượng thanh tra là hoạt động sử dụng kinh phí NSNN.

- Mục đích của hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN là nhằm đảm bảo tính minh bạch hiệu quả của hoạt động sử dụng kinh phí NSNN.

Như vậy, pháp luật thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN là tổng hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình kiểm tra kiểm tra giám sát các hoạt động thu chi NSNN của cơ quan nhà nước có thẩm quyền và hoạt động sử dụng kinh phí nhà nước.

#### **1.4. Các nguyên tắc của hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực Ngân sách nhà nước**

Hoạt động thanh tra tài chính nói chung và hoạt động thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN nói riêng đều phải đảm bảo những nguyên tắc nhất định trong quá trình tiến hành hoạt động thanh tra, đó là:

- *Nguyên tắc tuân thủ pháp luật*: đòi hỏi thanh tra việc chấp hành pháp luật NSNN là nhằm xử lý các trường hợp vi phạm, ngăn chặn các hành vi trái pháp luật NSNN, có ý nghĩa giáo dục đối với cán bộ công chức Nhà nước trong việc thực thi pháp luật NSNN. Vì vậy, hoạt động thanh tra trong lĩnh vực ngân sách trước hết phải quán triệt nguyên tắc tuân thủ pháp luật, tôn trọng những chuẩn mực pháp lý khi xem xét, phân tích, đánh giá, kết luận các vụ việc một cách chính xác; đồng thời ngăn chặn tình trạng can thiệp trái pháp luật, làm vô hiệu hoá hoạt động thanh tra. Các tổ chức thanh tra, đoàn thanh tra và các thanh tra viên phải thực hiện đúng chức năng, quyền hạn và trách nhiệm của mình do pháp luật quy định. Các cơ quan, đơn vị, cá nhân được thanh tra phải chấp hành đúng yêu cầu của cơ quan thanh tra theo pháp luật. Việc thu thập chứng cứ, tài liệu, kết luận vụ việc, xử lý sai phạm phải căn cứ vào quy định của pháp luật.

- *Nguyên tắc đảm bảo tính chính xác khách quan dựa trên những cơ sở dữ liệu khách quan*: tính chính xác mới cho phép đánh giá đúng thực trạng chấp hành pháp luật, chính sách, nhiệm vụ, kế hoạch nhà nước giao của đối tượng thanh tra. Giúp cho việc xử lý vi phạm đúng người, đúng việc, đúng pháp luật. Nguyên tắc khách quan đòi hỏi trong hoạt

động thanh tra phải tôn trọng sự thật, không suy diễn tùy tiện chủ quan, không gán cho đối tượng thanh tra những chi tiết mà bản thân nó không có. Tính khách quan trong công tác thanh tra đòi hỏi phải có thái độ vô tư, việc làm thận trọng và đối lập với tư tưởng chủ quan, áp đặt, nôn nóng dẫn đến những kết luận vội vàng.

- *Nguyên tắc dân chủ và công khai*: Thông qua công khai làm cho công tác thanh tra bảo đảm được chính xác, khách quan hơn vì nó cho phép kịp thời điều chỉnh, bổ sung, hoàn thiện kết quả thanh tra làm cho các kết luận thanh tra đúng đắn, trung thực với hiện tượng đã xảy ra.

- *Nguyên tắc không cản trở hoạt động bình thường của các chủ thể bị thanh tra.*<sup>28</sup>

## **2. NỘI DUNG CỦA CHẾ ĐỘ THANH TRA TÀI CHÍNH TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

Thanh tra tài chính trong lĩnh vực NSNN được thực hiện trong quá trình xây dựng, chấp hành thu chi, quyết toán NSNN, trong quá trình quản lý quỹ NSNN.

### **2.1. Thanh tra việc lập dự toán Ngân sách nhà nước**

Nhằm phát huy được vai trò của NSNN, sử dụng hiệu quả và tiết kiệm nguồn vốn NSNN và đảm bảo tính khả thi của dự toán; đảm bảo kế hoạch NSNN lập ra mang tính tích cực, cân đối và có khả năng trở thành hiện thực, phục vụ tốt cho việc thực hiện nhiệm vụ kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội; đảm bảo chấp hành nghiêm chính sách, chế độ, pháp luật của Nhà nước trong quá trình xây dựng chỉ tiêu thu, chi trong dự toán NSNN; đảm bảo kế hoạch NSNN có chất lượng cao, là căn cứ pháp lý để tổ chức quản lý, điều hành ngân sách một cách tiết kiệm và có hiệu quả một yêu cầu đòi hỏi trong quá trình xây dựng dự toán ngân sách cần phải tiến hành hoạt động thanh tra ngân sách. Thanh tra trong quá trình lập NSNN được tiến hành theo các nội dung sau đây:

---

<sup>28</sup> Xem: Điều 5 Luật Thanh tra ngày 15 tháng 6 năm 2004.



- Thanh tra việc lập kế hoạch của các đơn vị đầu mối, có quan hệ với ngân sách (các ngành, huyện, xã...) có đúng với quy định của Chính phủ, của Bộ Tài chính không?

- Thanh tra các căn cứ lập dự toán thu chi NSNN. Việc xây dựng các chỉ tiêu thu chi ngân sách có dựa vào các chỉ tiêu kinh tế - xã hội, an ninh quốc phòng... của Đảng và Nhà nước không? Thanh tra việc tuân thủ các chế độ, tiêu chuẩn, định mức Nhà nước ban hành... Việc xây dựng dự toán có đảm bảo nguyên tắc chi cho đầu tư phát triển đảm bảo tốc độ cao hơn tốc độ chi thường xuyên và trong chi thường xuyên phải đảm bảo ưu tiên cho sự nghiệp giáo dục và đào tạo, khoa học công nghệ hay không? Xây dựng dự toán có đảm bảo nguyên tắc tất cả các khoản thu chi của NSNN được hạch toán đầy đủ vào NSNN không?

- Thanh tra việc điều chỉnh, bổ sung dự toán NSNN có đúng quy định không? (Bố trí dự toán chi từ nguồn thường vượt thu hay điều chỉnh theo yêu cầu của chính quyền cấp trên...).

- Thanh tra trình tự lập dự toán NSNN có đảm bảo đúng trình tự, thủ tục quy định không?

- Thanh tra thời hạn lập dự toán, tổng hợp, xét duyệt, phê chuẩn, thông báo ngân sách cho các cấp, các ngành và các địa phương một cách kịp thời không?

- Thanh tra quá trình lập NSNN có đúng các mẫu biểu đã quyết định không? Việc tổng hợp của cơ quan tổng hợp, thực hiện tổng hợp có trung thực không?

Để tiến hành thanh tra việc lập dự toán NSNN, cần nắm đầy đủ các văn bản, xem tính đúng đắn của các văn bản hướng dẫn lập dự toán, các định mức hướng dẫn, đã lập theo định mức nào, kiểm tra các số liệu về các chỉ tiêu kinh tế- xã hội, số đơn vị có quan hệ với ngân sách về thu và chi.

Đoàn thanh tra hoặc thanh tra viên làm việc với bộ phận kế hoạch ngân sách và với các bộ phận có liên quan (xây dựng cơ bản, tài chính doanh nghiệp, chi hành chính sự nghiệp...), nếu chưa rõ cần xác minh thêm ở các cơ quan quản lý tổng hợp (cơ quan kế hoạch, thống kê...) và

các đơn vị có quan hệ trực tiếp với ngân sách. Sau khi phân tích xong, lập bảng tổng hợp, so sánh các chỉ tiêu theo định mức kế hoạch cấp trên hướng dẫn, đơn vị lập, cơ quan tài chính tổng hợp, kế hoạch pháp lệnh giao, kế hoạch phân đấu. So sánh các tiêu thức này để phân tích nguyên nhân tăng, giảm, từ đó có kết luận chính thức về tình hình lập dự toán thu, chi NSNN.

## **2.2. Thanh tra việc chấp hành Ngân sách nhà nước**

Hoạt động chấp hành NSNN được tiến hành trong thời gian dài, với các chỉ tiêu trong dự toán được triển khai thực hiện trên thực tế, hoạt động thanh tra trong quá trình chấp hành ngân sách có tác dụng góp phần thúc đẩy việc chấp hành đúng các chính sách, quy định của Nhà nước trong lĩnh vực thu, chi đối với mọi đối tượng nộp, đối tượng thụ hưởng kinh phí, đối với cơ quan có thẩm quyền thu, chi. Đồng thời thanh tra trong hoạt động thu chi NSNN góp phần hoàn thiện chính sách, chế độ về thu chi và cơ quan quản lý. Từ đó góp phần thúc đẩy việc thu đúng, thu đủ các nguồn tài chính vào NSNN để đáp ứng nhu cầu chi của nhà nước đồng thời xác định đúng hạn mức chi, việc tuân thủ chính sách chế độ trong quá trình chi để đảm bảo hoạt động chi ngân sách đúng pháp luật và hiệu quả.

Thanh tra việc chấp hành NSNN bao gồm các nội dung:

- Thanh tra việc chấp hành các khoản thu ngân sách theo luật NSNN, việc hạch toán, quyết toán các khoản thu đó, phát hiện các khoản hạch toán không đúng chương, khoản, hạng, mục, các quỹ ngoài ngân sách.

- Thanh tra phát hiện các khoản thu, chi ngoài ngân sách; hình thành các quỹ ngoài ngân sách hoặc các khoản điều hành thu, chi không qua quyết toán ngân sách, phát hiện nguồn hình thành quỹ? Chi dùng việc gì? Ai ra quyết định?

- Thanh tra trình tự và tiến độ cấp phát có theo kế hoạch không? Thanh tra việc tổ chức theo dõi và thanh quyết toán kinh phí do ngân sách cấp, số chưa quyết toán và nguyên nhân.

- Thanh tra các khoản chi ngoài kế hoạch, vượt kế hoạch như chi XDCB, chi trả nợ... xác định cấp duyệt chi, người duyệt chi và căn cứ duyệt chi.

- Thanh tra xác định số tiền chi tạm ứng, chi cho vay, người duyệt, lý do cho tạm ứng, cho vay, số chưa thu và nguyên nhân...

### **2.3. Thanh tra việc quyết toán Ngân sách nhà nước**

Hoạt động quyết toán NSNN được tiến hành sau năm ngân sách, với các chỉ tiêu trong dự toán đã được triển khai thực hiện trên thực tế, hoạt động thanh tra quá trình quyết toán ngân sách có tác dụng góp phần xem xét việc xây dựng dự toán và chấp hành đúng các chính sách, quy định của Nhà nước trong lĩnh vực thu, chi đối với mọi đối tượng nộp, đối tượng thụ hưởng kinh phí, đối với cơ quan có thẩm quyền thu, chi hay không?

Nội dung của quá trình thanh tra quyết toán NSNN:

- Thanh tra các căn cứ quyết toán thu chi NSNN. Việc quyết toán thu chi ngân sách có dựa vào các số liệu, căn cứ thực tế không? Thanh tra việc tuân thủ các chế độ, tiêu chuẩn, định mức Nhà nước ban hành trong quá trình thực hiện và quyết toán...

- Thanh tra trình tự quyết toán NSNN có đảm bảo đúng trình tự, thủ tục quy định không?

- Thanh tra thời hạn quyết toán, tổng hợp, xét duyệt, phê chuẩn của các cấp, các ngành và các địa phương.

- Thanh tra quá trình quyết toán NSNN có đúng các quy định, mẫu biểu đã quyết định không? Việc tổng hợp của cơ quan tổng hợp, thực hiện tổng hợp có trung thực không?

## **3. XỬ PHẠT VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC**

### **3.1. Khái niệm, đặc điểm vi phạm pháp luật về Ngân sách nhà nước**

#### **3.1.1. Khái niệm**

Vi phạm pháp luật nói chung được hiểu là hành vi làm trái các quy định của pháp luật, do chủ thể có năng lực trách nhiệm pháp lý thực hiện

với lỗi cố ý hoặc vô ý xâm phạm đến các quan hệ được pháp luật bảo vệ và phải chịu trách nhiệm pháp lý theo quy định của pháp luật.

Do vậy, vi phạm pháp luật về NSNN có thể định nghĩa là hành vi làm trái các quy định của pháp luật về NSNN, do chủ thể pháp luật là tổ chức, cá nhân thực hiện với lỗi cố ý hoặc vô ý, gây phương hại đến lợi ích của các chủ thể trong hoạt động NSNN và do đó phải gánh chịu các chế tài tương ứng theo quy định của pháp luật.

### **3.1.2. Đặc điểm**

Vi phạm pháp luật về NSNN có những đặc điểm cơ bản phân biệt với các hành vi vi phạm pháp luật khác, đó là:

*Một là*, chủ thể của hành vi vi phạm pháp luật về NSNN là các cơ quan nhà nước, công chức nhà nước, các tổ chức và cá nhân có quyền hay nghĩa vụ pháp lý phải thực hiện trong quá trình lập, chấp hành, quyết toán NSNN, quản lý NSNN và thực hiện thu, chi NSNN.

*Hai là*, về khách thể, hành vi vi phạm pháp luật về NSNN xâm hại đến các lợi ích chung và trật tự công cộng, cụ thể là vi phạm các quy tắc trong thể chế tài chính công do Nhà nước thiết lập: xâm phạm đến việc sử dụng vốn NSNN, xâm phạm trong việc cấp phát, quản lý quỹ NSNN....

*Ba là*, về mặt khách quan, hành vi vi phạm pháp luật NSNN là hành vi có tính trái pháp luật trong lĩnh vực NSNN, trong các chế định cụ thể như chế định về lập, phê chuẩn, chấp hành và quyết toán NSNN; chế định phân cấp quản lý NSNN; chế định thu nộp NSNN; chế định sử dụng, cấp phát NSNN...

*Bốn là*, về mặt chủ quan, hành vi vi phạm pháp luật NSNN được thực hiện với lỗi xác định (cố ý hoặc vô ý) của chủ thể thực hiện hành vi. Lỗi này có thể xác định được thông qua việc đánh giá mối quan hệ giữa khả năng nhận thức và điều khiển hành vi của chủ thể thực hiện hành vi đối với hậu quả đã xảy ra cho xã hội bởi hành vi đó.

Tóm lại, về bản chất vi phạm pháp luật nói chung và vi phạm pháp luật về NSNN nói riêng vừa phản ánh trạng thái tâm lý của người vi phạm theo xu hướng chống lại hay xâm phạm lợi ích chung của nhà

nước, của cộng đồng, của cá nhân, tổ chức vừa thể hiện những hành vi không phù hợp với trật tự xã hội hiện tại nên không được pháp luật bảo vệ.

### **3.2. Các loại vi phạm pháp luật về Ngân sách nhà nước**

#### *- Vi phạm hình sự trong lĩnh vực NSNN*

Vi phạm hình sự trong lĩnh vực NSNN thực chất chính là những tội phạm do người có năng lực trách nhiệm hình sự thực hiện trong quá trình tham gia vào hoạt động tài chính công hay hoạt động NSNN.

Vi phạm hình sự trong lĩnh vực NSNN là những hành vi trái pháp luật hình sự được Bộ luật hình sự quy định, do người có năng lực trách nhiệm hình sự thực hiện với lỗi cố ý hoặc vô ý, xâm hại đến các quan hệ xã hội trong lĩnh vực NSNN được luật hình bảo vệ và do đó phải chịu trách nhiệm hình sự.

Theo quy định của Bộ luật hình sự hiện hành, những hành vi vi phạm pháp luật hình sự thường cấu thành các tội sau:

- Tội trốn thuế (Điều 161 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009),

- Tội lập quỹ trái phép (Điều 166 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội báo cáo sai trong quản lý kinh tế (Điều 167 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội cố ý làm trái quy định về phân phối tiền, hàng cứu trợ (Điều 169 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội tham ô tài sản (Điều 278 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội nhận hối lộ (Điều 279 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội lợi dụng chức vụ, quyền hạn trong khi thi hành công vụ (Điều 281 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội lạm quyền trong khi thi hành công vụ (Điều 282 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009);

- Tội thiếu trách nhiệm gây hậu quả nghiêm trọng (Điều 285 Bộ luật hình sự năm 1999 sửa đổi bổ sung 2009)...

*- Vi phạm hành chính trong lĩnh vực NSNN*

Vi phạm hành chính trong lĩnh vực NSNN được hiểu là những hành vi cố ý hoặc vô ý làm trái các quy định pháp luật hành chính trong lĩnh vực NSNN, do tổ chức, cá nhân thực hiện nhằm xâm hại đến những lợi ích đang được pháp luật bảo vệ nhưng chưa đến mức xử lý hình sự và do đó phải chịu trách nhiệm hành chính.

Trong thực tiễn đời sống, tuy các hành vi vi phạm hành chính về NSNN diễn ra rất đa dạng và phức tạp như: hành vi vi phạm các nghĩa vụ pháp lý của người nộp thuế; hành vi vi phạm thủ tục cấp phát kinh phí NSNN của các cơ quan hoặc cá nhân có thẩm quyền cấp phát kinh phí NSNN; hành vi sử dụng kinh phí NSNN sai nguyên tắc tài chính của đơn vị sử dụng kinh phí NSNN. Các hành vi vi phạm này đều có một điểm chung là chúng tác động đến trật tự pháp luật hành chính trong lĩnh vực NSNN đã được thiết lập bởi Nhà nước.

*- Vi phạm khác trong lĩnh vực NSNN*

*Vi phạm pháp luật dân sự trong lĩnh vực NSNN:* là những hành vi trái pháp luật dân sự, do tổ chức, cá nhân (hoặc cơ quan nhà nước) thực hiện với lỗi cố ý hoặc vô ý nhằm gây thiệt hại về vật chất, tài sản cho Nhà nước (hoặc tổ chức, cá nhân) trong quá trình tham gia vào hoạt động NSNN và do đó phải chịu trách nhiệm dân sự về hành vi của mình (trách nhiệm bồi thường thiệt hại). Ví dụ: Nhà nước phải có trách nhiệm bồi thường các thiệt hại vật chất đã xảy ra cho người sở hữu trái phiếu Chính phủ do hành vi vi phạm nghĩa vụ trả tiền gốc và lãi trái phiếu đúng kỳ hạn cho người sở hữu như đã thoả thuận trong quan hệ phát hành trái phiếu Chính phủ hoặc người nộp thuế là tổ chức, cá nhân phải có trách nhiệm bồi thường cho Nhà nước.

*Vi phạm kỷ luật trong lĩnh vực NSNN:* là hành vi vi phạm quy chế công chức, do cá nhân công chức thực hiện trong khi thi hành công vụ trong hoạt động NSNN và do đó phải chịu trách nhiệm kỷ luật theo quyết định xử lý kỷ luật của người có thẩm quyền trong hoạt động quản lý công

chức. Điển hình cho hình thức vi phạm này là trường hợp công chức cơ quan thuế, hải quan vi phạm nội quy, quy chế của cơ quan hay các quy định của ngành về quyền, nghĩa vụ của công chức trong khi thi hành công vụ và công chức sẽ phải chịu trách nhiệm kỷ luật theo quyết định của người có thẩm quyền theo quy định của pháp luật về quản lý công chức.

Trong pháp luật thực định Việt Nam về lĩnh vực NSNN, nhà làm luật chủ trương quy định theo hướng liệt kê các hành vi cụ thể được coi là vi phạm pháp luật về NSNN chứ không tìm cách phân loại hành vi nào là vi phạm hành chính, vi phạm hình sự hay vi phạm khác về NSNN.

### **3.3. Các hành vi vi phạm pháp luật Ngân sách nhà nước và hình thức xử lý**

Theo quy định của pháp luật hiện hành, các hành vi vi phạm pháp luật NSNN bao gồm:

- Che giấu nguồn thu, trì hoãn hoặc không thực hiện nghĩa vụ nộp NSNN;
- Cho miễn, giảm, nộp chậm các khoản nộp ngân sách và sử dụng nguồn thu trái quy định hoặc không đúng thẩm quyền;
- Lợi dụng chức vụ, quyền hạn để chiếm đoạt, làm thiệt hại đến nguồn thu ngân sách và tài sản của Nhà nước;
- Thu sai quy định của pháp luật;
- Chi sai chế độ, không đúng mục đích, không đúng dự toán ngân sách được giao;
- Duyệt quyết toán sai quy định của pháp luật;
- Hạch toán sai chế độ kế toán của Nhà nước và Mục lục NSNN;
- Tổ chức, cá nhân được phép tự kê khai, tự nộp thuế hoặc đề nghị hoàn thuế mà kê khai sai, nộp sai;
- Quản lý hoá đơn, chứng từ sai chế độ; mua bán, sửa chữa, làm giả hoá đơn, chứng từ; sử dụng hoá đơn, chứng từ không hợp pháp;
- Trì hoãn việc chi ngân sách, quyết toán ngân sách;

- Các hành vi khác trái với quy định của Luật này và những văn bản pháp luật có liên quan.<sup>29</sup>

Về nguyên tắc, mọi vi phạm pháp luật về NSNN đều phải bị xử lý. Tuy nhiên, do mỗi hành vi vi phạm pháp luật về NSNN có bản chất pháp lý khác nhau hoặc có tính chất và mức độ nguy hiểm cho xã hội khác nhau nên Nhà nước phải quy định nhiều hình thức xử lý khác nhau đối với các hành vi vi phạm đó.

Tại Việt Nam, các hình thức xử lý vi phạm pháp luật về NSNN đã được nhà làm luật dự liệu khá cụ thể và được quy định tại Điều 73 Luật NSNN năm 2002: *"Tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật về NSNN thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm có theo bị xử lý kỷ luật, xử phạt hành chính hoặc bị truy cứu trách nhiệm hình sự, nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật"*.

Trên thực tế, áp dụng các hình thức xử lý đối với vi phạm pháp luật về NSNN, bao gồm: chế tài hình sự; chế tài hành chính; chế tài dân sự; chế tài kỷ luật.

---

<sup>29</sup> Xem: Điều 72 Luật ngân sách nhà nước năm 2002.



## CHƯƠNG 5

# LÝ LUẬN CHUNG VỀ THUẾ VÀ PHÁP LUẬT THUẾ

### 1. TỔNG QUAN VỀ THUẾ

#### 1.1. Các quan niệm về thuế<sup>30</sup>

##### 1.1.1. Quan niệm cổ điển về thuế

Theo quan niệm cổ điển về thuế, các học giả cổ điển cho rằng bản chất của thuế được thể hiện rõ nhất ở bốn điểm sau:

- Thuế là khoản trích nộp bằng tiền của tổ chức, cá nhân cho nhà nước;
- Thuế là khoản đóng góp bắt buộc dựa trên quyền lực nhà nước;
- Thuế là khoản thu không có hoàn trả;
- Thuế là khoản thu không có đối khoản trực tiếp.

Quan niệm cổ điển và các đặc điểm này vẫn tiếp tục được thừa nhận trong xã hội ngày nay, dù rằng quan niệm này hiện tại đã có nhiều thay đổi. Có thể nhận thấy điểm hạn chế lớn nhất của quan niệm cổ điển về thuế chính là ở chỗ nó đã tuyệt đối hoá vai trò của quyền lực nhà nước trong việc xác lập và hành thu thuế, trên cơ sở nhấn mạnh tính cưỡng chế và bắt buộc, tính không hoàn trả của thuế. Ngược lại, quan điểm này coi nhẹ vai trò và địa vị kinh tế, thành phần xã hội của người nộp thuế trong quan hệ nộp thuế với nhà nước.

##### 1.1.2. Quan niệm hiện đại về thuế

Kế thừa những nhân tố hợp lý của học thuyết cổ điển về thuế, các

---

<sup>30</sup> Xem thêm, TS. Nguyễn Văn Tuyên, Bản chất của thuế – Sự tiếp cận từ các học thuyết thuế cổ điển và hiện đại, Tạp chí Luật học số 4/2009, tr.72 - 74 và Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale, *Tài chính công*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội, 2005.

học giả của học thuyết thuế hiện đại đã và đang cố gắng đi tìm những chân lý mới cho sự tồn tại và phát triển của thuế trong xã hội đương đại. Trái với những gì mà các học thuyết cổ điển chủ trương theo hướng phê phán chế độ thuế, các học thuyết hiện đại về thuế lại tìm cách khẳng định vai trò không thể phủ nhận của thuế trong địa hạt kinh tế và địa hạt xã hội. Những ví dụ điển hình cho các học thuyết thuế hiện đại là học thuyết về thuế-trao đổi và sau đó là học thuyết về thuế-đoàn kết. Trong lịch sử học thuyết thuế, ngoài hai học thuyết cơ bản nói trên về thuế hiện đại, người ta còn biết đến một học thuyết khác về thuế, với tên gọi là học thuyết về thuế-bù đắp.

## 1.2. Bản chất của thuế<sup>31</sup>

C.Mác đã viết “Thuế là cơ sở kinh tế của bộ máy nhà nước, là thủ đoạn đơn giản để kho bạc thu được tiền hay tài sản của người dân để để dùng vào việc chi tiêu của nhà nước”

Ăng ghen cũng đã viết “ Để duy trì quyền lực công cộng, cần phải có sự đóng góp của công dân cho nhà nước, đó là thuế”

Thuế là một hình thức phân phối thu nhập tài chính của nhà nước để thực hiện chức năng của mình, dựa vào quyền lực chính trị, tiến hành phân phối sản phẩm thặng dư của xã hội một cách cưỡng chế và không hoàn lại (Đại từ điển kinh tế thị trường, tr 669).

*Thuế là một khoản nộp bắt buộc mà các thể nhân và pháp nhân có nghĩa vụ phải thực hiện đối với Nhà nước, phát sinh trên cơ sở các văn bản pháp luật do Nhà nước ban hành, không mang tính chất đối giá và hoàn trả trực tiếp cho đối tượng nộp thuế.*

Bản chất của thuế được thể hiện ở những khía cạnh sau đây:

Một là, sự ra đời và tồn tại của thuế gắn liền với sự phân chia xã hội thành các giai cấp đối kháng và sự xuất hiện của Nhà nước – pháp luật.

---

<sup>31</sup> Các khái niệm về thuế, có thể tham khảo tại *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Trường Đại học Luật Hà Nội, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội, tr 10.

*Hai là*, thuế do cơ quan quyền lực Nhà nước cao nhất ban hành. Đây là nguyên tắc sớm được ghi nhận trong pháp luật của các nước. Chẳng hạn ở nước Anh đạo Luật về dân quyền năm 1688 quy định: cấm mọi sự thu thuế để dùng vào việc chi tiêu của Nhà nước nếu không được Quốc hội chấp thuận. ở Pháp, Quốc hội Pháp quy định: bất cứ một khoản thuế nào nếu không được Quốc hội chấp thuận thì không được áp dụng. Hiến pháp của nước Cộng hoà Pháp năm 1791 quy định Quốc hội Pháp có quyền biểu quyết và định đoạt các Luật thuế.

Hiến pháp nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam quy định: Quốc hội có nhiệm vụ và quyền hạn quy định, sửa đổi hoặc bãi bỏ các Luật thuế. Tuy vậy, do yêu cầu điều chỉnh các quan hệ pháp luật về thuế, Quốc hội có thể giao cho Uỷ ban Thường vụ Quốc hội quy định, sửa đổi hoặc bãi bỏ một số loại thuế thông qua hình thức ban hành Pháp lệnh hoặc Nghị quyết về thuế.

*Ba là*, thuế là khoản nộp mang tính nghĩa vụ bắt buộc của các pháp nhân và thể nhân đối với Nhà nước không mang tính đối giá hoàn trả trực tiếp

*Bốn là*, thuế là công cụ phản ánh quan hệ phân phối lại của cải vật chất dưới hình thức giá trị giữa Nhà nước với các chủ thể khác trong xã hội

Trên cơ sở bản chất của thuế, có thể rút ra những đặc điểm của thuế như sau<sup>32</sup>:

- Thuế là khoản thu bắt buộc vào ngân sách nhà nước;
- Thuế gắn với yếu tố quyền lực;
- Thuế không mang tính đối giá và hoàn trả trực tiếp.

### **1.3. Phân biệt thuế với phí và lệ phí**

Lệ phí là khoản thu vừa mang tính chất phục vụ cho đối tượng nộp lệ phí về việc thực hiện một số thủ tục hành chính vừa mang tính chất

---

<sup>32</sup> Xem: *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Trường Đại học Luật Hà Nội, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội, tr 12 – 14.

động viên sự đóng góp cho ngân sách Nhà nước.

Phí là khoản thu mang tính chất bù đắp chi phí thường xuyên hoặc bất thường như phí về xây dựng, bảo dưỡng, duy tu của Nhà nước đối với những hoạt động phục vụ người nộp phí.

Thuế và lệ phí, phí đều là nguồn thu cho ngân sách Nhà nước và đều mang tính pháp lý nhưng giữa chúng có sự khác biệt như sau:

- *Xét về mặt giá trị pháp lý:*

Thuế có giá trị pháp lý cao hơn lệ phí, phí. Thuế được ban hành dưới dạng văn bản pháp luật như: Luật, Pháp lệnh do Quốc hội và uỷ ban Thường vụ Quốc hội thông qua. Trình tự ban hành một Luật thuế phải tuân theo một trình tự chặt chẽ.

Trong khi đó lệ phí, phí được ban hành dưới dạng Nghị định, Quyết định của chính phủ; Quyết định của các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ; Nghị quyết của hội đồng nhân dân cấp tỉnh.

- *Xét về mục đích và mức độ ảnh hưởng đối với nền kinh tế – xã hội*

Thuế có 3 tác dụng lớn:

- + Tạo nguồn thu lớn cho ngân sách Nhà nước.
- + Điều chỉnh các hoạt động sản xuất, kinh doanh, quản lý và định hướng phát triển kinh tế.
- + Đảm bảo sự bình đẳng giữa những chủ thể kinh doanh và công bằng xã hội.

Qua đó chúng ta thấy thuế có tác động lớn đến toàn bộ quá trình phát triển kinh tế – xã hội của một quốc gia, đồng thời thuế là một bộ phận rất quan trọng cấu thành chính sách tài chính quốc gia.

Trong khi đó lệ phí, phí không có những tác dụng nói trên, nó chỉ có tác dụng tạo nguồn thu cho ngân sách Nhà nước. Hơn nữa, việc tạo nguồn này không phải dùng để đáp ứng nhu cầu chi tiêu mọi mặt của Nhà nước, mà trước hết dùng để bù đắp các chi phí hoạt động của các cơ quan cung cấp cho xã hội một số dịch vụ công cộng như: dịch vụ công chứng, dịch vụ đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản, dịch vụ hải quan...

Ngoài dấu hiệu là thuế được đảm bảo thực hiện bằng *sự cưỡng chế của Nhà nước*, thuế còn được phân biệt với lệ phí, phí ở chỗ các cá nhân và pháp nhân có nghĩa vụ nộp thuế cho Nhà nước nhưng không trên cơ sở được hưởng những lợi ích vật chất tương ứng mang tính chất đối giá.

Trong khi đó hình thức lệ phí, phí và công trái nói chung mang tính tự nguyện và có tính chất đối giá. Tính bắt buộc của lệ phí và phí chỉ xảy ra khi chủ thể nộp lệ phí, phí thừa hưởng trực tiếp những dịch vụ do Nhà nước cung cấp.

Bên cạnh đó, thuế không mang tính hoàn trả trực tiếp cho đối tượng nộp thuế. Tính chất không hoàn trả trực tiếp của thuế thể hiện ở chỗ Nhà nước thu thuế từ các cá nhân và pháp nhân trong xã hội nhưng không bị ràng buộc bởi trách nhiệm phải hoàn trả lại cho người nộp. Người nộp thuế suy cho cùng sẽ nhận được các lợi ích vật chất từ việc sử dụng các dịch vụ công cộng do Nhà nước sử dụng các khoản chi của ngân sách Nhà nước để thực hiện các chính sách kinh tế xã hội chung cho cả cộng đồng. Tuy nhiên, giá trị phân dịch vụ đó không nhất thiết tương đồng với khoản tiền thuế mà họ đã nộp cho Nhà nước. Tính chất này của thuế cho phép chúng ta phân biệt thuế với lệ phí, phí và các khoản thu mà Nhà nước tập trung vào ngân sách Nhà nước nhưng ràng buộc trách nhiệm hoàn trả cho đối tượng nộp dưới các hình thức như vay nợ, tạm ứng cho ngân sách Nhà nước.

*- Xét về tên gọi và mục đích*

Mục đích của từng loại lệ phí rất rõ ràng, thường phù hợp với tên gọi của nó. Nói một cách chính xác hơn, tên gọi của loại lệ phí nào phản ánh khá đầy đủ mục đích sử dụng loại lệ phí đó.

Mỗi một Luật thuế đều có mục đích riêng. Tuy nhiên, đa số các sắc thuế có tên gọi không phản ánh đúng mục đích sử dụng, mà thường phản ánh đối tượng tính thuế.

Nói chung mục đích của việc sử dụng của các loại thuế thường là tạo nguồn quỹ ngân sách Nhà nước nhằm đáp ứng nhu cầu chi ngân sách Nhà nước, thực hiện chức năng quản lý xã hội của Nhà nước.

## **1.4. Chức năng của thuế**

Thuế là một phạm trù tài chính, nó biểu hiện những thuộc tính chung vốn có của các quan hệ tài chính. Tuy nhiên thuế cũng có những đặc trưng, hình thức vận động và các chức năng riêng bắt nguồn từ tổng thể các mối quan hệ tài chính. Căn cứ vào nội dung cùng với quá trình ra đời, tồn tại và phát triển của thuế, chúng ta thấy rằng thuế thực hiện các chức năng sau đây:

### ***1.4.1. Chức năng phân phối và phân phối lại là chức năng cơ bản, đặc thù của thuế***

Ngay từ lúc ra đời thuế là phương tiện dùng để động viên nguồn tài chính vào ngân sách Nhà nước (có ở tất cả các kiểu Nhà nước). Về mặt lịch sử, chức năng huy động nguồn tài chính là chức năng đầu tiên, phản ánh nguyên nhân nảy sinh ra thuế. Thông qua chức năng này, các quỹ tiền tệ tập trung của Nhà nước được hình thành để đảm bảo cơ sở vật chất cho sự hoạt động thường xuyên và tồn tại của Nhà nước. Bằng chính chức năng này, Nhà nước tiến hành tham gia phân phối và phân phối lại tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân trong xã hội. Chức năng phân phối và phân phối lại thu nhập của thuế là sự huy động một bộ phận thu nhập quốc dân dưới hình thức tiền tệ vào ngân sách Nhà nước. Phần lớn thuế đánh trên hàng hóa và thu hình. Người có thu nhập cao và sử dụng nhiều hàng hoá, dịch vụ là người nộp thuế nhiều hơn. Số tiền này sau đó lại được Nhà nước chi nhằm thực hiện chính sách kinh tế-xã hội, tạo ra tính công bằng tương đối cho xã hội. Trong một chừng mực nhất định, chức năng phân phối và phân phối lại đã tạo điều kiện cho sự ra đời và phát huy tác dụng chức năng điều tiết của thuế.

Chức năng phân phối và phân phối lại có vị trí ngày càng quan trọng. Điều này được giải thích bởi sự phát triển, mở rộng các chức năng của Nhà nước và việc thực hiện nhiều chính sách khác nhau, trong đó có việc can thiệp của Nhà nước vào các quá trình kinh tế.

### ***1.4.2. Chức năng điều tiết đối với nền kinh tế***

Chức năng điều tiết của thuế được nhận thức và sử dụng rộng rãi từ những năm đầu của thế kỷ XX và gắn liền với vai trò điều chỉnh của Nhà

nước đối với nền kinh tế. Việc tăng cường vai trò kinh tế – xã hội của Nhà nước dẫn đến tốc độ chi tiêu của Nhà nước ngày càng tăng lên và hậu quả tất yếu là đòi hỏi Nhà nước phải mở rộng quỹ tài chính Nhà nước, hình thành chủ yếu từ việc thu thuế. Nhu cầu về nguồn tài chính càng lớn thì Nhà nước cần phải tăng cường các chức năng của thuế để tác động một cách có hiệu quả đến nền kinh tế quốc dân. Chính trong quá trình đó chức năng phân phối và phân phối lại và chức năng điều chỉnh của thuế đã được sử dụng một cách hiện thực.

Điều đó có nghĩa là nội dung điều tiết theo một mục tiêu nào đó đã được dự liệu trước vào trong quá trình huy động tập trung nguồn tài chính. Bằng cách sử dụng nó để kích thích hoặc kìm hãm tốc độ tăng trưởng, tăng cường hoặc làm yếu đi sự tích lũy tiết kiệm, mở rộng hoặc thu hẹp nhu cầu có khả năng thanh toán của dân cư, đẩy nhanh hoặc làm chậm lại chu kỳ khủng hoảng kinh tế, Nhà nước đã thực hiện điều tiết các hoạt động kinh tế – xã hội trong phạm vi quốc gia.

Thực hiện chức năng điều chỉnh của thuế thông qua việc quy định các hình thức thu thuế khác nhau, xác định đúng đắn đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế; xây dựng chính xác, hợp lý các mức thuế phải nộp có tính đến khả năng của người nộp thuế. Trên cơ sở đó Nhà nước kích thích các hoạt động kinh tế đi vào quỹ đạo chung của nền kinh tế quốc dân, phù hợp với lợi ích của toàn xã hội. Trong điều kiện chuyển sang cơ chế thị trường, vai trò kích thích kinh tế thông qua thuế ngày càng được nâng cao. Nhà nước sử dụng thuế để tác động lên lợi ích kinh tế của các chủ thể vì lợi ích của nền kinh tế quốc dân. Với công cụ thuế, sự can thiệp của Nhà nước không mang tính chất mệnh lệnh, bắt buộc các chủ thể phải kinh doanh hay không kinh doanh mà chủ yếu tạo ra sự lựa chọn đối với các chủ thể kinh doanh.

Giữa hai chức năng trên của thuế có mối quan hệ gắn bó mật thiết với nhau. Chức năng phân phối và phân phối lại của thuế là nguyên nhân ảnh hưởng đến sự vận động và phát triển của chức năng điều tiết. Nhưng chức năng điều tiết của thuế cũng có tác động ngược lại đến chức năng phân phối và phân phối lại thu nhập. Nguồn tài chính mà Nhà nước tập trung được dưới dạng thuế là tiền đề của sự can thiệp của Nhà nước trên

diện rộng và theo chiều sâu tới quá trình sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp. Ngược lại, việc điều tiết, sắp xếp sản xuất của Nhà nước nhằm vào việc thúc đẩy nhanh tốc độ tăng trưởng kinh tế lại tạo điều kiện để tăng thu nhập của các tầng lớp nhân dân và đây chính là cơ sở quan trọng để mở rộng phạm vi tác động của chức năng phân phối và phân phối lại.

Sự thống nhất nội tại của các chức năng hoàn toàn không loại trừ các mâu thuẫn nội tại trong mỗi chức năng và giữa hai chức năng. Sự tăng cường chức năng phân phối và phân phối lại làm cho nguồn thu của Nhà nước tăng lên. Điều đó có nghĩa là mở rộng khả năng của Nhà nước trong việc thực hiện các chương trình kinh tế xã hội. Mặc khác, việc tăng cường chức năng phân phối và phân phối lại một cách quá mức làm tăng gánh nặng thuế và hậu quả là làm giảm động lực phát triển kinh tế, trong nhiều trường hợp làm hạn chế vai trò của chức năng điều tiết. Đó là tính hai mặt của thuế, nó có khả năng làm ảnh hưởng đến nền kinh tế một cách tích cực, nhưng cũng có thể ảnh hưởng một cách tiêu cực. Tính hai mặt của sự tác động đó cần phải được xem xét nghiêm túc kỹ lưỡng trong tiến trình hoạch định, xây dựng, ban hành các chính sách pháp luật về thuế của Nhà nước trong từng giai đoạn phát triển kinh tế- xã hội nhất định.

## **1.5. Phân loại thuế<sup>33</sup>**

### ***1.5.1. Căn cứ vào tính chất của nguồn tài chính động viên vào NSNN***

- *Thuế trực thu*: là loại thuế mà Nhà nước thu trực tiếp vào phần thu nhập của các pháp nhân hoặc thể nhân. Tính chất trực thu thể hiện là người nộp thuế đồng thời là người chịu thuế: Thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao...

Thuế trực thu có *ưu điểm* là điều hoà thu nhập trong xã hội, đảm bảo công bằng xã hội nhưng có *nhược điểm* là hay bị giấu bớt nguồn thu để tránh nghĩa vụ nộp thuế nên rất khó thu.

---

<sup>33</sup> Xem thêm: *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Trường Đại học Luật Hà Nội, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội, tr14 – 17.



- *Thuế gián thu*: là loại thuế mà Nhà nước sử dụng nhằm động viên một bộ phận thu nhập của người tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ thông qua việc thu thuế đối với người sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ: thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt... Tính chất gián thu của loại thuế gián thu thể hiện người nộp thuế và người nộp thuế không đồng nhất, do số thuế được cộng vào giá bán và là một bộ phận cấu thành của giá bán hàng hoá dịch vụ.

Thuế gián thu có ưu điểm là điều tiết sản xuất, hướng dẫn tiêu dùng, nhưng có nhược điểm là dễ dẫn đến xu hướng tăng giá bán, đẩy giá, dễ thu trùng lặp.

### **1.5.2. Căn cứ vào đối tượng đánh thuế**

- Thuế đánh vào hoạt động kinh doanh: Thuế GTGT, thuế môn bài...

- Thuế đánh vào sản phẩm hàng hoá: Thuế TTĐB, thuế xuất nhập khẩu...

- Thuế đánh vào việc sử dụng tài sản của Nhà nước: thuế nhà đất, thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất nông nghiệp...

- Thuế đánh vào thu nhập: Thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao...

- Thuế đánh vào tài sản: Thuế nhà, đất...

## **2. CÁC NGUYÊN TẮC ĐÁNH THUẾ<sup>34</sup>**

### **2.1. Nguyên tắc bảo đảm bình đẳng, không phân biệt và công bằng**

Nguyên tắc này lần đầu tiên được nhắc đến trong Bản Tuyên ngôn

---

<sup>34</sup> Xem thêm:

- TS. Nguyễn Văn Tuyền, Các nguyên tắc cơ bản của pháp luật thuế và mô hình cấu trúc của hệ thống pháp luật thuế, *Tạp chí Nhà nước và pháp luật* số Số 8/2008, tr. 14 – 20.

- Trường Đại học Luật Hà Nội, *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội tr 17 – 21.

- TS. Hoàng Văn Bằng (Chủ biên, 2009), *Lý thuyết và chính sách thuế*, NXB Tài chính, Hà Nội.

- Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale, *Tài chính công*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội 2005.

nhân quyền năm 1789 (Điều 13) và đã gây ra rất nhiều tranh cãi trong giới học giả thời bấy giờ. Điều đó khiến cho việc xác định nội dung của nguyên tắc này trở nên rất khó khăn, bởi đây là nguyên tắc vừa có thể tiếp cận từ khía cạnh chính trị, vừa có thể xem xét từ khía cạnh kinh tế và cả khía cạnh pháp lý nữa.

Xét ở khía cạnh chính trị, nguyên tắc này gắn bó chặt chẽ với vấn đề nhân quyền, trong đó có quyền được đối xử bình đẳng và không phân biệt. Còn xét ở khía cạnh kinh tế, nguyên tắc này liên quan đến vấn đề bản chất của thuế, như là một nghĩa vụ tài sản “bắt khả tránh” của tổ chức và cá nhân đối với Nhà nước. Tuy nhiên, xét từ khía cạnh pháp lý, nguyên tắc bình đẳng và không phân biệt đối xử thường được nhắc đến với nội dung chủ yếu là quyền bình đẳng của mọi người nộp thuế trước pháp luật. Nói cách khác, xét ở khía cạnh này, mọi công dân đều được bình đẳng như nhau trước các quy định của pháp luật thuế, mặt khác, “luật pháp phải được áp dụng như nhau đối với tất cả người nộp thuế ở trong những hoàn cảnh giống nhau”.

## **2.2. Nguyên tắc bảo đảm cân bằng lợi ích giữa nhà nước và người nộp thuế**

Dù thuế được xác định là nguồn thu chủ yếu của ngân sách nhà nước nhưng việc đánh thuế không được để người nộp thuế lâm vào cảnh khốn cùng. Nếu số thuế mà người dân phải nộp là quá nhiều, đời sống người dân không được bảo đảm, nền kinh tế sẽ bị trì trệ một cách gián tiếp; nguy cơ trốn thuế rất tiềm tàng.

Bảo đảm lợi ích giữa nhà nước và người nộp thuế phải cân nhắc ở nhiều khía cạnh khác nhau từ thuế suất, biểu thuế, đối tượng phải nộp thuế hoặc thụ hưởng lợi ích từ các đạo luật thuế. Chẳng hạn khi thảo luận dự thảo Luật thuế giá trị gia tăng tại kỳ họp Quốc hội khoá XII tháng 11/2009 các vị đại biểu Quốc hội yêu cầu Chính phủ cần cân nhắc thật thận trọng trường hợp giảm 5% thuế VAT cho những doanh nghiệp đầu tư xây dựng nhà ở cho người có thu nhập thấp, các đối tượng xã hội hay dự thảo Luật thuế nhà đất cần quy định cách đánh thuế sao cho ngăn chặn

có hiệu quả tình trạng trốn thuế của những người tham gia thị trường bất động sản.

### **2.3. Nguyên tắc bảo đảm dễ hiểu, đạt hiệu quả**

Nguyên tắc này đòi hỏi, các loại thuế phải bảo đảm rõ ràng, dễ hiểu đối với mọi đối tượng và có tính ổn định đồng thời hệ thống thuế phải được tổ chức sao cho chi phí quản lý thu thuế không cao hơn mức mục tiêu đề ra cho phép, tránh tình trạng đánh thuế trùng, bỏ lọt đối tượng nộp thuế, thất thu thuế...

### **2.4. Nguyên tắc bảo đảm không xảy ra tình trạng một đối tượng tính thuế phải chịu một loại thuế nhiều lần**

Việc đánh thuế phải theo khả năng tài chính của mỗi người nộp thuế. Xét về mặt lịch sử, nguyên tắc này có nguồn gốc pháp lý từ Bản Tuyên ngôn nhân quyền và dân quyền năm 1789 với sự ghi nhận tại Điều 13, theo đó “mức đóng góp phải được phân bổ bình đẳng giữa các công dân tùy theo khả năng của họ”. Nhưng về mặt lịch sử tư tưởng, nguyên tắc này đã từng được Adam Smith khẳng định với câu cách ngôn nổi tiếng là, “các công dân của mỗi nước phải đóng góp cho Chính phủ theo tỷ lệ khả năng của mỗi người, nghĩa là tỷ lệ với lợi tức mà họ được thụ hưởng do sự bảo vệ của Nhà nước”. Tuy nhiên, trong thực tế việc xác định chính xác khả năng nộp thuế của mỗi người là không hề dễ dàng, bởi xu hướng tránh thuế hay trốn thuế vốn là hiện tượng gắn liền với bản chất của thuế. Điều này khiến cho việc đảm bảo tính công bằng của thuế cũng như đảm bảo tính khả thi của các sắc thuế trở nên khó khăn hơn. Do vậy, yêu cầu trong hệ thống pháp luật thuế các nước phải phân định rạch ròi những phần của đối tượng tính thuế đã nằm trong diện phải chịu thuế đó ở từng giai đoạn khác nhau.

## **3. NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ PHÁP LUẬT THUẾ**

### **3.1. Khái niệm pháp luật thuế**

#### **3.1.1. Định nghĩa**

Pháp luật thuế là tổng hợp các quy phạm pháp luật điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình thu, nộp thuế giữa các cơ quan

nhà nước có thẩm quyền và người nộp thuế nhằm hình thành nguồn thu ngân sách nhà nước để thực hiện các mục tiêu xác định trước<sup>35</sup>.

Pháp luật thuế là một bộ phận quan trọng của pháp luật thu NSNN, là tập hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền ban hành để điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong hoạt động thu thuế của Nhà nước đối với các thể nhân và pháp nhân trong xã hội.

### ***3.1.2. Đối tượng điều chỉnh của pháp luật thuế***

- Nhóm quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình quản lý thuế.
- Nhóm các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình thực hiện nghĩa vụ thuế.

Từ đối tượng điều chỉnh của pháp luật thuế có thể rút ra nhận định sau:

- Nhà nước là chủ thể tham gia vào tất cả các quan hệ xã hội thuộc đối tượng điều chỉnh của pháp luật thuế, trực tiếp chi phối các quan hệ đó;
- Các quan hệ đều hướng tới việc chuyển giao bắt buộc một nguồn tài chính vào cho nhà nước.

### ***3.1.3. Phương pháp điều chỉnh của pháp luật thuế***

Xuất phát từ tính chất của các quan hệ thuế do pháp luật thuế điều chỉnh, để tác động của pháp luật có hiệu quả, luật thuế sử dụng phương pháp mệnh lệnh quyền uy.

### ***3.1.4. Nguồn của pháp luật thuế***

Là hệ thống các văn bản pháp luật do các cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành để quy định các loại thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành các đạo luật thuế trên thực tế.

Một đạo luật thuế bao giờ cũng có những yếu tố cấu thành sau đây<sup>36</sup>:

---

<sup>35</sup> Xem: *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Trường Đại học Luật Hà Nội, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội, tr 24.

*Thứ nhất*, tên gọi

*Thứ hai*, đối tượng nộp thuế là các thể nhân và pháp nhân có đủ các dấu hiệu mà pháp luật quy định. Đối tượng này có nghĩa vụ phải khai báo và nộp thuế.

*Thứ ba*, đối tượng không thuộc diện chịu thuế là trường hợp có đủ các dữ liệu mà pháp luật quy định phải nộp thuế mà Nhà nước cho hưởng ưu đãi, đối tượng này không có nghĩa vụ phải khai báo nộp thuế.

*Thứ tư*, căn cứ tính thuế là những căn cứ xác định số thuế phải nộp của đối tượng nộp thuế, tùy thuộc vào từng loại thuế mà căn cứ tính thuế được pháp luật quy định cụ thể. Thông thường bao gồm: Đối tượng tính thuế và thuế suất. Ngoài ra, một số loại thuế có quy định về số lượng hàng hoá, giá tính thuế...

- Đối tượng tính thuế là khoản thu nhập, giá trị tài sản, doanh thu... của các thể nhân, pháp nhân được luật thuế quy định làm căn cứ tính thuế. Mỗi sắc thuế có đối tượng tính thuế khác nhau.

- Thuế suất: là một mức thuế được ấn định trên một đối tượng tính thuế. Có hai loại thuế suất:

*Thuế suất cố định*: (thuế suất tuyệt đối) là mức thuế được ấn định bằng số tuyệt đối căn cứ vào đối tượng tính thuế như thuế môn bài. Thuế suất cố định có ưu điểm là dễ thu, không phải tính nhiều nhưng có nhược điểm là không tính được nếu thu nhập lớn

*Thuế suất tỷ lệ*: là mức thuế suất được quy định bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên đối tượng tính thuế (phổ biến).

*Thuế suất lũy tiến*: là một loại của thuế suất tỷ lệ nhưng có đặc điểm đối tượng tính thuế càng cao thì tỷ lệ % càng lớn.

*Thứ năm*, Những quy định về thủ tục thời hạn tính thuế, đây thường là những quy định theo lệnh thu thuế hoặc giấy báo thu thuế. Đây là căn cứ để đánh giá người nộp thuế đã thực hiện đầy đủ nghĩa vụ nộp thuế chưa và là cơ sở pháp lý để xử lý đối với những trường hợp nộp chậm

---

<sup>36</sup> Xem: *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Trường Đại học Luật Hà Nội, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội, tr 44 – 52.

hoặc đây dựa trên thuế. Thời hạn nộp thuế thường quy định phù hợp với tính chất nội dung của từng loại thuế: thu định kỳ, thu theo tháng...

*Thứ sáu*, quy định về chế độ miễn, giảm thuế, được quy định thành chương riêng nhằm thực hiện chính sách kinh tế xã hội của Nhà nước.

*Thứ bảy*, quy định về xử phạt và khen thưởng đây là những quy định về các biện pháp xử lý để đảm bảo tuân thủ của các luật thuế.

### **3.2. Quan hệ pháp luật thuế**

Quan hệ pháp luật thuế là các quan hệ xã hội phát sinh trong việc thu, nộp thuế trên cơ sở quy phạm pháp luật thuế.

Quan hệ pháp luật thuế có một số đặc điểm sau<sup>37</sup>:

- Quan hệ pháp luật thuế mang nặng tính quyền lực;
- Quan hệ pháp luật thuế thường quy định cụ thể quyền và nghĩa vụ của các bên tham gia quan hệ.
- Trong quan hệ pháp luật thuế bao giờ cũng có sự tham gia của cơ quan quản lý thuế

#### **3.2.1. Căn cứ phát sinh quan hệ pháp luật thuế**

- Quy phạm pháp luật thuế.
- Sự kiện pháp lý làm phát sinh, thay đổi hay chấm dứt quan hệ pháp luật thuế.

#### **3.2.2. Chủ thể quan hệ pháp luật thuế**

- Cơ quan quản lý thuế
- Đối tượng nộp thuế.

#### **3.2.3. Quyền, nghĩa vụ chủ thể tham gia quan hệ pháp luật thuế**

- Quyền và nghĩa vụ trước khi thực hiện quan hệ thu nộp thuế;
- Quyền và nghĩa vụ phát sinh trong quá trình thu, nộp thuế;
- Quyền và nghĩa vụ khi có thay đổi điều kiện thu nộp thuế.

---

<sup>37</sup> Xem: *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Trường Đại học Luật Hà Nội, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội tr 31.

### 3.3. Vai trò của pháp luật thuế

*Một là*, pháp luật thuế là công cụ chủ yếu của Nhà nước nhằm huy động tập trung một phần của cải vật chất trong xã hội vào ngân sách Nhà nước

Nhà nước ban hành pháp luật thuế và ấn định các loại thuế áp dụng đối với các pháp nhân và thể nhân trong xã hội. Việc các chủ thể nộp thuế – thực hiện nghĩa vụ nộp thuế theo quy định của pháp luật thuế đã tạo ra nguồn tài chính quan trọng, chiếm tỷ trọng lớn trong cơ cấu nguồn thu ngân sách Nhà nước. Cũng như pháp luật nói chung, Pháp luật thuế có chức năng điều chỉnh các quan hệ xã hội. Mục đích chủ yếu và quan trọng nhất của sự điều chỉnh quan hệ pháp luật thu – nộp thuế là nhằm tạo lập quỹ ngân sách Nhà nước. Hầu hết ở các quốc gia, thuế là hình thức chủ yếu mà pháp luật quy định để thu ngân sách Nhà nước.

Một nền tài chính quốc gia lành mạnh phải dựa chủ yếu vào nguồn thu nội bộ của nền kinh tế quốc dân. Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, xuất phát từ phạm vi hoạt động mà đòi hỏi Nhà nước phải ban hành và tổ chức thực hiện pháp luật thuế để tập trung nguồn tài chính vào ngân sách Nhà nước từ đó mới đáp ứng được nhu cầu chi ngày càng tăng.

Thuế là công cụ quan trọng nhất để phân phối lại tổng sản phẩm xã hội và thu nhập quốc dân theo đường lối xây dựng chủ nghĩa xã hội ở nước ta. Hiện nay nguồn thu nước ngoài đã giảm nhiều, kinh tế đối ngoại chuyển thành có vay có trả. Trước tiên, thuế là một công cụ quan trọng để góp phần ổn định trật tự xã hội, chuẩn bị điều kiện và tiền đề cho việc phát triển lâu dài.

Với cơ cấu kinh tế nhiều thành phần, hệ thống pháp luật thuế mới được áp dụng thống nhất giữa các thành phần kinh tế. Thuế đã điều chỉnh được hầu hết các hoạt động sản xuất, kinh doanh, các nguồn thu nhập, mọi tiêu dùng xã hội. Đây là nguồn thu chính của ngân sách Nhà nước.

*Hai là*, pháp luật thuế là công cụ điều tiết vĩ mô của Nhà nước đối với nền kinh tế và đời sống xã hội

Ngoài việc huy động nguồn thu cho ngân sách Nhà nước, pháp luật thuế còn có vai trò quan trọng trong việc điều tiết vĩ mô đối với nền kinh

tế. Điều 26 Hiến pháp 1992 ghi nhận: Nhà nước thống nhất quản lý nền kinh tế quốc dân bằng pháp luật, kế hoạch, chính sách. Là một bộ phận của hệ thống pháp luật Việt Nam, pháp luật thuế đóng vai trò là công cụ điều tiết vĩ mô của Nhà nước. Thông qua việc ban hành và thực hiện pháp luật thuế, Nhà nước thể chế hoá và thực hiện chính sách điều tiết đối với nền kinh tế, điều tiết thu nhập và tiêu dùng xã hội.

Điều tiết đối với nền kinh tế là yêu cầu khách quan, thường xuyên của Nhà nước trong điều kiện nền kinh tế thị trường. Thông qua các quy định của pháp luật thuế về cơ cấu các loại thuế, phạm vi đối tượng nộp thuế, thuế suất, miễn giảm thuế... Nhà nước chủ động phát huy vai trò điều tiết đối với nền kinh tế. Vai trò này của pháp luật thuế được thể hiện ở chỗ pháp luật thuế là công cụ tác động đến tư duy đầu tư, hành vi đầu tư của các chủ thể kinh doanh, hành vi tiêu dùng của các thành viên trong xã hội. Dựa vào công cụ thuế, Nhà nước có thể thúc đẩy hoặc hạn chế việc đầu tư, tiêu dùng.

Thông qua các quy định của pháp luật thuế, Nhà nước chủ động can thiệp đến cung – cầu của nền kinh tế. Sự tác động của Nhà nước để điều chỉnh cung – cầu của nền kinh tế một cách hợp lý sẽ có tác động lớn đến sự ổn định và tăng trưởng kinh tế. Bằng các quy định của pháp luật thuế, Nhà nước tác động tích cực đến cung – cầu của nền kinh tế trong tất cả các giai đoạn từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Điều tiết tiêu dùng là hoạt động quan trọng của Nhà nước đối với nền kinh tế thị trường. Thông qua các quy định của pháp luật thuế, Nhà nước tác động đến các quan hệ tiêu dùng của xã hội. Nhằm hạn chế việc tiêu dùng đối với một số hàng hoá, dịch vụ, Nhà nước tăng thuế suất thuế giá trị gia tăng, thuế xuất nhập khẩu... đối với việc sản xuất kinh doanh, tiêu dùng các loại hàng hoá đó. Để thực hiện chính sách bảo hộ, khuyến khích sản xuất trong nước và khuyến khích xuất khẩu, pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có các quy định khuyến khích hoặc hạn chế việc xuất, nhập khẩu đối với một số hàng hoá. Sự khuyến khích hoặc hạn chế này thể hiện tập trung ở biểu thuế áp dụng có tính chất phân biệt đối với các loại hàng hoá xuất nhập khẩu.



Trong điều kiện cạnh tranh của nền kinh tế vận hành theo cơ chế thị trường tất yếu dẫn đến tình trạng suy thoái về tài chính ở một số doanh nghiệp. Đối với những ngành nghề, lĩnh vực sản xuất, kinh doanh cần khuyến khích, ngoài các quy định chung, pháp luật thuế còn có các quy định ưu đãi, miễn, giảm thuế nhằm khắc phục sự suy thoái về tài chính, tạo sự ổn định và phát triển của các doanh nghiệp.

Thuế góp phần khuyến khích khai thác nguyên liệu, vật tư trong nước để đáp ứng nhu cầu tiêu dùng và xuất khẩu. Thông qua pháp luật thuế, Nhà nước có tác động tích cực trong việc thúc đẩy sản xuất phát triển trên cơ sở tận dụng và sử dụng hợp lý và có hiệu quả các nguồn lực của đất nước trong việc điều chỉnh cung – cầu và cơ cấu kinh tế.

## CHƯƠNG 6

# CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG VÀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT

## 1. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

### 1.1. Khái niệm thuế giá trị gia tăng

Thuế giá trị gia tăng là một dạng của thuế bán hàng. Tại một số quốc gia, như: Australia, Canada, New Zealand, Singapore thì thuế này được gọi là "goods and services tax" (viết tắt GST) nghĩa là thuế hàng hóa và dịch vụ; còn tại Nhật Bản thì nó được biết đến dưới tên gọi "thuế tiêu thụ". Thuế GTGT là một loại thuế gián thu, được đánh vào người tiêu dùng cuối cùng, mặc dù chủ thể nộp thuế cho cơ quan thu là các doanh nghiệp. Do thuế GTGT có mục đích là một khoản thuế đối với việc tiêu thụ, cho nên hàng xuất khẩu (theo định nghĩa này thì người tiêu dùng ở nước ngoài) thường không phải chịu thuế thuế GTGT hoặc cách khác, thuế GTGT đối với người xuất khẩu được hoàn lại. Người tiêu dùng cuối cùng của sản phẩm hàng hóa và dịch vụ không thể được hoàn lại thuế GTGT khi mua hàng, nhưng các doanh nghiệp thì có thể được hoàn lại thuế GTGT đối với nguyên vật liệu và dịch vụ mà họ mua để tạo ra các sản phẩm hay dịch vụ tiếp theo để trực tiếp hay gián tiếp bán cho người sử dụng cuối. Theo cách này, tổng số thuế phải thu ở mỗi công đoạn trong dây chuyền kinh tế là một tỷ lệ cố định đối với phần giá trị gia tăng được công đoạn kinh doanh thêm vào trong sản phẩm, và phần lớn chi phí trong phần thu thuế được sinh ra bởi việc kinh doanh chứ không phải bởi nhà nước.<sup>38</sup>

Thuế GTGT được một nhà kinh tế học người Pháp là Maurice Lauré nghĩ ra và Pháp là nước đầu tiên trên thế giới ban hành và áp dụng

---

<sup>38</sup> Xem: <http://vi.wikipedia.org/wiki/VAT>

Luật thuế giá trị gia tăng vào năm 1954<sup>39</sup>. Thuế giá trị gia tăng theo tiếng Pháp gọi là: Taxe Sur La Valeur Ajoutée (viết tắt là TVA), tiếng Anh gọi là Value Added Tax (viết tắt là VAT), dịch ra tiếng Việt là thuế GTGT. Khai sinh từ nước Pháp, thuế GTGT đã được áp dụng rộng rãi ở nhiều nước trên thế giới. Ngày nay, các quốc gia thuộc khối Liên minh châu Âu, châu Phi, châu Mỹ La Tinh và một số quốc gia châu Á trong đó có Việt Nam đã chính thức áp dụng thuế giá trị gia tăng. Tính đến nay đã có khoảng 130 quốc gia áp dụng thuế giá trị gia tăng.

Ở Việt Nam, trước năm 1989 - 1990 áp dụng chế độ thuế doanh thu đối với khu vực kinh tế tập thể và cá thể. Ngày 30 tháng 6 năm 1990 thuế doanh thu ra đời thu và sản phẩm dịch vụ của tất cả cơ sở kinh doanh. Sau gần 10 năm áp dụng, chính sách thuế doanh thu đã bộc lộ nhiều điểm hạn chế: như tính trùng lặp của thuế, thuế đánh chồng lên thuế và với 11 mức thuế suất khác nhau... Vì vậy, tại kỳ họp lần thứ 9 Quốc hội khóa 9, Quốc hội nước ta đã thông qua Luật thuế giá trị gia tăng và có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01-01-1999 thay cho thuế doanh thu, về cơ bản khắc phục được những nhược điểm trên của thuế doanh thu. Đó là thuế GTGT áp dụng có một số ưu điểm:

- *Thuế GTGT khắc phục sự trùng lặp của thuế doanh thu*: vì thuế giá trị gia tăng chỉ đánh trên phần giá trị tăng thêm qua các khâu của quá trình sản xuất kinh doanh hoặc cung ứng dịch vụ.

- *Diện thu rộng, tạo nguồn thu ổn định*: Thuế giá trị gia tăng đánh hầu như các mặt hàng, các lĩnh vực sản xuất kinh doanh và cung ứng dịch vụ chỉ trừ một số mặt hàng theo phương thức loại trừ tùy thuộc từng thời điểm và tùy thuộc vào các quốc gia quy định. Số thu từ thuế GTGT. Số thu về thuế GTGT trong tổng số thu thuế vào khoảng 3%- 4% GDP ở hầu hết các nước<sup>40</sup>. Ở Việt Nam, năm 2010 số thu từ thuế GTGT khoảng 7,84%GDP, năm 2011 là

---

<sup>39</sup> Tại Pháp, thuế GGTGT là nguồn thu quan trọng nhất của ngân khố quốc gia, chiếm tới khoảng 45% ngân quỹ quốc gia.

<sup>40</sup> Xem: *Cải cách thuế GTGT ở Việt Nam giai đoạn 2011 – 2020*, ThS. Trần Thị Kim Yến, Tạp chí Nghiên cứu Tài chính Marketing số 12-2012, tr 6.

8,59%GDP. Chỉ tính riêng năm 2011, số thu từ thuế GTGT chiếm tới 32,54% tổng số thu từ thuế<sup>41</sup>. Đồng thời tạo nguồn thu ổn định cho ngân sách nhà nước vì nếu giá bán hàng hoá hay giá cung ứng cho người tiêu dùng cuối cùng không thay đổi thì tổng số thuế thu được ở mỗi khâu sẽ bằng số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

- *Thúc đẩy chế độ hạch toán, kế toán, chế độ hoá đơn chứng từ:* áp dụng chính sách thuế GTGT đòi hỏi phải thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn chứng từ vì đây là cơ sở đảm bảo cho chủ thể tham gia trong quan hệ này được khấu trừ và hoàn thuế, tạo nề nếp trong quan hệ chứng từ kế toán và một cơ chế pháp lý thống nhất thuận tiện cho việc quản lý nhà nước đối với hoạt động kinh doanh.

- *Khắc phục tình trạng thông đồng thuế giữa các khâu kinh doanh:* do tính chất gián thu và khấu trừ trong thuế GTGT nên nếu có sự thông đồng về thuế thì chủ thể thông đồng phải gánh chịu nghĩa vụ thuế thay.

- *Khuyến khích xuất khẩu:* với việc áp dụng thuế suất 0% đối với hàng hoá xuất khẩu, có nghĩa là hàng hoá khi xuất khẩu nếu chịu thuế ở khâu đầu vào thì được hoàn trả lại phần thuế này.

Như vậy, Thuế GTGT là loại thuế gián thu, đánh trên phần giá trị tăng thêm qua mỗi khâu của quá trình sản xuất kinh doanh, tổng số thuế thu được ở mỗi khâu chính bằng số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng<sup>42</sup>.

## **1.2. Vai trò của thuế giá trị gia tăng**

Thuế là công cụ rất quan trọng để Nhà nước thực hiện chức năng quản lý vĩ mô đối với nền kinh tế. Nền kinh tế nước ta đang trong quá trình vận hành theo cơ chế thị trường có sự quản lý của nhà nước, do đó thuế giá trị gia tăng có vai trò rất quan trọng, được thể hiện ở các phương diện:

---

<sup>41</sup> Xem: *Cải cách thuế GTGT ở Việt Nam giai đoạn 2011 – 2020*, ThS. Trần Thị Kim Yến, Tạp chí Nghiên cứu Tài chính Marketing số 12-2012, tr 5.

<sup>42</sup> Xem: Điều 2, Luật thuế GTGT Quốc hội thông qua ngày 03 tháng 6 năm 2008.

- *Tạo nguồn thu lớn và ổn định cho NSNN*: Thuế giá trị gia tăng thuộc loại thuế gián thu và được áp dụng rộng rãi đối với mọi tổ chức, cá nhân có tiêu dùng sản phẩm hàng hoá hoặc được cung ứng dịch vụ. Việc áp dụng thuế GTGT sẽ mang lại nguồn thu lớn cho NSNN. Mặt khác, thuế GTGT đánh trên phần giá trị tăng thêm qua mỗi khâu của quá trình sản xuất kinh doanh nếu giá bán cho người cuối cùng không thay đổi nên tạo được nguồn thu ổn định cho NSNN.

- *Quản lý hiệu quả tránh thất thu NSNN và khuyến khích sản xuất cho xuất khẩu*: Thuế tính trên giá bán hàng hoá hoặc giá dịch vụ nên không phải đi sâu xem xét, phân tích về tính hợp lý, hợp lệ của các khoản chi phí, làm cho việc tổ chức quản lý thu tương đối dễ dàng hơn các loại thuế trực thu.

Đối với hàng xuất khẩu, không những không nộp thuế giá trị gia tăng mà còn được khấu trừ hoặc được hoàn lại số thuế giá trị gia tăng đầu vào nên có tác dụng giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, đẩy mạnh xuất khẩu, tạo điều kiện cho hàng xuất khẩu có thể cạnh tranh thuận lợi trên thị trường quốc tế.

- *Bảo hộ sản xuất kinh doanh đối với hàng trong nước*: Thuế giá trị gia tăng cùng với thuế nhập khẩu làm tăng giá vốn đối với hàng nhập khẩu.

- *Tạo điều kiện thuận lợi cho việc chống thất thu thuế đạt hiệu quả cao*. Việc khấu trừ thuế giá trị gia tăng được thực hiện căn cứ trên hoá đơn mua vào đã thúc đẩy người mua phải đòi hỏi người bán xuất hoá đơn, ghi doanh thu đúng với hoạt động mua bán; khắc phục được tình trạng thông đồng giữa người mua và người bán để trốn lậu thuế. Ở khâu bán lẻ thường xảy ra trốn lậu thuế. Người tiêu dùng không cần đòi hỏi hoá đơn, vì đối với họ không còn xảy ra việc khấu trừ thuế. Tuy vậy, ở khâu bán lẻ cuối cùng, giá trị tăng thêm thường không lớn, số thuế thu ở khâu này không nhiều.

- *Thuế giá trị gia tăng thường có ít thuế suất, bảo đảm sự đơn giản, rõ ràng*. Với ít thuế suất, loại thuế này mang tính trung lập, vì về cơ bản không can thiệp sâu vào mục tiêu khuyến khích hay hạn chế sản xuất,

kinh doanh dịch vụ, tiêu dùng, theo ngành nghề cụ thể; không gây phức tạp trong việc xem xét từng mặt hàng, ngành nghề có thuế suất chênh lệch nhau nhiều.

- *Nâng cao được tính tự giác trong việc thực hiện đầy đủ nghĩa vụ của người nộp thuế.* Thông thường, trong chế độ kê khai nộp thuế giá trị gia tăng, cơ quan thuế tạo điều kiện cho cơ sở kinh doanh tự kiểm tra, tính thuế, kê khai và nộp thuế. Từ đó, tạo tâm lý và cơ sở pháp lý cho đơn vị kinh doanh không phải hiệp thương, thoả thuận về mức doanh thu, mức thuế với cơ quan thuế. Việc kiểm tra thuế giá trị gia tăng cũng có mặt thuận lợi vì đã buộc người mua, người bán phải nộp và lưu giữ chứng từ, hoá đơn đầy đủ nên việc thu thuế tương đối sát với hoạt động kinh doanh từ đó tập trung được nguồn thu thuế giá trị gia tăng vào NSNN ngay từ khâu sản xuất và thu thuế ở khâu sau còn kiểm tra được việc tính thuế, nộp thuế ở khâu trước nên hạn chế thất thu về thuế.

- *Tăng cường công tác hạch toán kế toán và thúc đẩy việc mua bán hàng hoá có hoá đơn chứng từ;* việc tính thuế đầu ra được khấu trừ số thuế đầu vào là biện pháp kinh tế góp phần thúc đẩy cả người mua và người bán cùng thực hiện tốt hơn chế độ hoá đơn, chứng từ.

- *Góp phần hiện đại hoá, chuyên môn hoá trong hoạt động sản xuất, kinh doanh:* Việc khấu trừ thuế đã nộp ở đầu vào có tác dụng khuyến khích hiện đại hoá, chuyên môn hoá sản xuất, tăng cường đầu tư mua sắm trang thiết bị mới để hạ giá thành sản phẩm.

- *Góp phần hoàn thiện đồng bộ hệ thống chính sách thuế:* Thuế giá trị gia tăng được ban hành gắn liền với việc sửa đổi, bổ sung một số loại thuế khác như thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất nhập khẩu... góp phần làm cho hệ thống chính sách thuế của Việt Nam ngày càng hoàn thiện, phù hợp với sự vận động và phát triển của nền kinh tế thị trường, tương đồng với hệ thống thuế trong khu vực và trên thế giới, góp phần đẩy mạnh việc mở rộng hợp tác kinh tế và thu hút vốn đầu tư nước ngoài vào Việt Nam.

Nhìn chung trong các loại thuế gián thu, thuế giá trị gia tăng được coi là phương pháp thu tiến bộ nhất hiện nay, được đánh giá cao do đạt được các mục tiêu lớn của chính sách thuế như tạo được nguồn thu lớn

cho NSNN, đơn giản, trung lập... Tuy nhiên, trong thời gian đầu áp dụng thuế giá trị gia tăng đã phát sinh một số khó khăn, vướng mắc và Nhà nước ta đã từng bước tháo gỡ những khó khăn đó trong quá trình thực hiện Luật thuế giá trị gia tăng.

### **1.3. Nội dung pháp luật về thuế giá trị gia tăng**

#### **1.3.1. Đối tượng nộp thuế**

Đối tượng nộp thuế GTGT rất rộng. Theo quy định của pháp luật hiện hành thì đối tượng nộp thuế GTGT là: Tất cả các tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá dịch vụ trên lãnh thổ Việt Nam không phân biệt ngành nghề, tổ chức, hình thức kinh doanh; Tất cả các tổ chức, cá nhân khác có nhập khẩu hàng hoá, dịch vụ chịu thuế<sup>43</sup>.

Như vậy, đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng bao gồm:

- *Tổ chức có hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ bao gồm:* công ty nhà nước, doanh nghiệp tư nhân, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, hợp tác xã, tổ hợp tác, tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị- xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội-ngề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân và các tổ chức, đơn vị sự nghiệp khác.

- *Cá nhân có hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ:* người kinh doanh độc lập, hộ gia đình, cá nhân hợp tác với nhau để cùng sản xuất kinh doanh.

- *Tổ chức, cá nhân có hoạt động nhập khẩu hàng hoá, dịch vụ theo quy định của luật thuế xuất nhập khẩu.*

#### **1.3.2. Đối tượng đánh thuế**

Thuế GTGT là sắc thuế mang lại nguồn thu lớn cho NSNN chiếm khoảng từ 28%-30% tổng thu NSNN do diện huy động của thuế GTGT rộng. Theo quy định tại Điều 3 Luật thuế GTGT 2008 thì đối tượng đánh thuế là tất cả hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu

---

<sup>43</sup> Xem: Điều 4 Luật thuế GTGT ngày 03 tháng 6 năm 2008.

dùng trên lãnh thổ Việt Nam. Chỉ trừ những mặt hàng quy định tại Điều 5 Luật thuế GTGT 2008:

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

2. Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền.

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

4. Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt.

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

6. Chuyển quyền sử dụng đất.

7. Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm người học, bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng và tái bảo hiểm.

8. Dịch vụ cấp tín dụng; kinh doanh chứng khoán; chuyển nhượng vốn; dịch vụ tài chính phái sinh, bao gồm hoán đổi lãi suất, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, quyền chọn mua, bán ngoại tệ và các dịch vụ tài chính phái sinh khác theo quy định của pháp luật.

9. Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, bao gồm dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi.

10. Dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và In-ter-net phổ cập theo chương trình của Chính phủ.

11. Dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư; duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng; dịch vụ tang lễ.

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



13. Dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật.

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

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

16. Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện.

17. Máy móc, thiết bị, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ; máy móc, thiết bị, 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 đốt; tàu bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu tạo tài sản cố định của doanh nghiệp, thuê của nước ngoài sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và để cho thuê.

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

19. Hàng hoá nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng cho cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam theo mức quy định của Chính phủ; đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao; hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế.

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

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

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

21. Chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật chuyển giao công nghệ; chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật sở hữu trí tuệ; phần mềm máy tính.

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

23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến theo quy định của Chính phủ.

24. Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác cho người tàn tật.

25. Hàng hoá, dịch vụ của cá nhân kinh doanh có mức thu nhập bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu chung áp dụng đối với tổ chức, doanh nghiệp trong nước.

Cơ sở kinh doanh hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế giá trị gia tăng quy định tại Điều này không được khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng đầu vào, trừ trường hợp áp dụng mức thuế suất 0% quy định tại khoản 1 Điều 8 của Luật này.

### ***1.3.3. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế***

Căn cứ tính thuế GTGT dựa trên giá tính thuế và thuế suất<sup>44</sup>.

- *Giá tính thuế GTGT*<sup>45</sup>: Diện đánh thuế của thuế GTGT rộng và ở nhiều khâu của quá trình sản xuất kinh doanh nên không có một giá tính thuế chung làm căn cứ xác định, vì vậy giá tính thuế được xác định trong từng trường hợp như sau:

- Đối với hàng hoá, dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT.

---

<sup>44</sup> Xem: Điều 7 Luật thuế GTGT 2008 và và Điều 4 Nghị định 123/2008/NĐ-CP ngày 8/12/2008; mục 1 Điều 7 Thông tư 06/2012/TT-BTC hướng dẫn Luật Thuế giá trị gia tăng, Nghị định 123/2008/NĐ-CP ngày 8 tháng 12 năm 2008 và 121/2011/NĐ-CP ngày 27 tháng 12 năm 2011.

<sup>45</sup> Xem: Điều 7 Luật thuế GTGT ngày 03 tháng 6 năm 2008.

- Đối với hàng hoá nhập khẩu không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt là giá nhập khẩu cộng (+) thuế nhập khẩu.

Đối với hàng hoá nhập khẩu thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt là Giá nhập khẩu cộng (+) thuế nhập khẩu cộng (+) thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Đối với hàng hoá dịch vụ dùng để trao đổi, sử dụng nội bộ, biếu, tặng là giá tính thuế GTGT của hàng hoá dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

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

- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp là bán của hàng hoá tính theo giá bán trả một lần không tính theo số tiền trả từng kỳ.

- Đối với gia công hàng hoá là giá gia công chưa có thuế bao gồm: tiền công, tiền nhiên liệu, vật liệu phụ và các chi phí khác để gia công.

- Đối với hàng hoá dịch vụ khác là giá do Chính Phủ quy định.

*Thuế suất:* hầu hết các nước trên thế giới đều áp dụng một mức thuế suất ngoài mức thuế suất 0% và mức chuẩn dao động trong khoảng từ 5% đến 25%. Trong đó các nước ở Châu Á thường áp dụng mức thuế suất thấp dưới 10% như Singapore, Thái Lan...<sup>46</sup>. Theo quy định pháp luật Việt Nam hiện hành thuế GTGT có 3 mức thuế suất: 0%, 5%, 10%.

Thuế suất 0% áp dụng cho hàng hoá xuất khẩu (bao gồm cả hàng gia công xuất khẩu). Trừ chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài; dịch vụ cấp tín dụng, chuyển nhượng vốn, dịch vụ tài chính phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông; sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa qua chế biến.

Điều kiện để áp dụng mức thuế suất 0% là phải có:

- + Hợp đồng bán hàng hoặc hợp đồng gia công ký với nước ngoài.
- + Hoá đơn bán hàng hay hoá đơn xuất trả hàng gia công cho phía nước ngoài.

---

<sup>46</sup> Xem: *Cải cách thuế GTGT ở Việt Nam giai đoạn 2011 – 2020*, ThS. Trần Thị Kim Yến, Tạp chí Nghiên cứu Tài chính Marketing số 12-2012, tr 6- tr7.

+ Tờ khai hải quan chứng nhận đã xuất khẩu của cơ quan Hải quan.

Thuế suất 5% áp dụng cho các dịch vụ, hàng hoá<sup>47</sup>:

- Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt;
- Phân bón; quặng để sản xuất phân bón; thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng;
- Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác;
- Dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp;
- Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa qua chế biến, trừ sản phẩm quy định không thuộc diện chịu thuế;
- Mù cao su sơ chế; nhựa thông sơ chế; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá;
- Thực phẩm tươi sống; lâm sản chưa qua chế biến, trừ gỗ, măng và sản phẩm quy định không thuộc diện chịu thuế;
- Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm gỉ đường, bã mía, bã bùn;
- Sản phẩm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, rơm, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp; bông sơ chế; giấy in báo;
- Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, bao gồm máy cày, máy bừa, máy cấy, máy gieo hạt, máy tuốt lúa, máy gặt, máy gặt đập liên hợp, máy thu hoạch sản phẩm nông nghiệp, máy hoặc bình bơm thuốc trừ sâu;
- Thiết bị, dụng cụ y tế; bông, băng vệ sinh y tế; thuốc phòng bệnh, chữa bệnh; sản phẩm hoá dược, dược liệu là nguyên liệu sản xuất thuốc chữa bệnh, thuốc phòng bệnh;

---

<sup>47</sup> Xem: Khoản 2, Điều 8 Luật thuế GTGT ngày 03 tháng 6 năm 2008.

- Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập, bao gồm các loại mô hình, hình vẽ, bảng, phấn, thước kẻ, com-pa và các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy, nghiên cứu, thí nghiệm khoa học;

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

- Đồ chơi cho trẻ em; sách các loại, trừ sách quy định tại khoản 15 Điều 5 của Luật này;

- Dịch vụ khoa học, công nghệ theo quy định của Luật khoa học và công nghệ.

Thuế suất 10% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ không quy định với 2 mức thuế suất trên.

**Phương pháp tính thuế:** Đối với chính sách thuế GTGT thì áp dụng phương pháp khấu trừ, nhưng trong giai đoạn đầu triển khai ở Việt Nam, một số chủ thể kinh doanh chưa thực hiện được đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn, chứng từ nên áp dụng phương pháp trực tiếp đối với một số đối tượng này.

**Phương pháp trực tiếp:** áp dụng đối với 2 đối tượng:

- Cơ sở kinh doanh và tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nhưng có thu nhập phát sinh tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ;

- Hoạt động mua bán vàng, bạc, đá quý.

Theo phương pháp này số thuế GTGT phải nộp được xác định là: giá trị tăng thêm nhân (x) thuế suất. Trong đó giá trị tăng thêm được xác định bằng (=) giá bán hàng hoá trừ (-) giá mua vào của hàng hoá dịch vụ đó.

**Phương pháp khấu trừ:** áp dụng đối với cá nhân, tổ chức có hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT ở Việt Nam và nhập khẩu hàng hoá chịu thuế GTGT. Theo phương pháp này, thuế GTGT được xác định như sau:

Thuế GTGT phải nộp bằng (=) thuế GTGT đầu ra trừ (-) thuế GTGT đầu vào

Trong đó: Thuế GTGT đầu ra bằng (=) Giá tính thuế của dịch vụ hàng hoá chịu thuế bán ra nhân (x) thuế suất.

Thuế GTGT đầu vào bằng (=) Tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ.

Đối với chính sách thuế GTGT chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm nên được khấu trừ thuế. Nguyên tắc khấu trừ thuế được xác định trong các trường hợp sau:

- Hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT ở đầu vào dùng để sản xuất ra hàng hoá dịch vụ ở đầu ra thì được khấu trừ thuế.

- Số thuế được khấu trừ phát sinh trong tháng nào thì được kê khai khấu trừ trong tháng đó.

- Trong trường hợp hàng hoá ở đầu vào chịu thuế GTGT dùng để sản xuất hàng hoá ở đầu ra vừa chịu thuế GTGT vừa không chịu thuế GTGT thì số thuế khấu trừ tương ứng với số thuế GTGT của hàng hoá dịch vụ đầu ra.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh hai mặt hàng: một mặt hàng chịu thuế GTGT và một mặt hàng không chịu thuế GTGT nhưng không hạch toán riêng được thuế đầu vào cho từng mặt hàng thì thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ % trên doanh số bán ra của hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng số hàng hoá dịch vụ bán ra trong tháng của cả hai loại mặt hàng.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh có đầu tư mở rộng chiều sâu có số thuế đầu vào của TSCĐ cũng được khấu trừ như đối với hàng hoá dịch vụ khác. Nếu số thuế đầu vào quá lớn đã khấu trừ trong 3 tháng liên tiếp mà số thuế GTGT vẫn còn thì yêu cầu cơ quan thuế hoàn lại số thuế chưa được khấu trừ.

#### **1.3.4. Hoàn thuế GTGT**

*Trong một số trường hợp, thuế GTGT áp dụng chính sách hoàn thuế, đó là:*

- Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế giá trị gia tăng nếu trong ba tháng liên tục trở lên có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư có số thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ hết và có số thuế còn lại từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.

- Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng theo tháng.

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

- Cơ sở kinh doanh có quyết định hoàn thuế giá trị gia tăng của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và trường hợp hoàn thuế giá trị gia tăng theo điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

## **2. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT**

### **2.1. Khái niệm**

Thuế tiêu thụ đặc biệt là loại thuế gián thu, thu vào một số loại hàng hoá dịch vụ đặc biệt. Thuế được cấu thành trong giá cả hàng hoá, dịch vụ và do người tiêu dùng chịu khi mua hàng hoá, sử dụng dịch vụ.

Tuy nhiên, việc quy định các hàng hoá, dịch vụ nào thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt còn tùy thuộc vào chính sách điều tiết của từng nước, phong tục và tập quán tiêu dùng của một số loại hàng hoá, dịch vụ trong từng giai đoạn phát triển kinh tế-xã hội cụ thể của mỗi quốc gia đó.

Thuế tiêu thụ đặc biệt được áp dụng phổ biến ở các nước trên thế giới với những tên gọi khác nhau: chẳng hạn ở Pháp gọi là thuế tiêu dùng đặc biệt, ở Thụy Điển gọi là thuế đặc biệt; ở nước ta, tiền thân của thuế tiêu thụ đặc biệt hiện hành là thuế hàng hoá được ban hành năm 1951.

Đến năm 1990 Bộ tài chính soạn thảo dự án luật thuế mới, đổi thuật ngữ thuế hàng hoá thành thuế tiêu thụ đặc biệt và được Quốc hội thông qua ngày 30 tháng 6 năm 1990. Sau đó được sửa đổi bổ sung tại kỳ họp thứ 3 Quốc hội khoá 9 và thông qua ngày 5 tháng 7 năm 1993. Đến tháng 10 năm 1995 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt lại được sửa đổi, bổ sung lần nữa. Để phát huy vai trò của luật thuế tiêu thụ đặc biệt trong điều tiết sản xuất, tiêu dùng xã hội, điều tiết thu nhập của người tiêu dùng cho NSNN một cách hợp lý, tăng cường quản lý sản xuất kinh doanh đối với một số hàng hoá, dịch vụ; Ngày 20 năm 5 năm 1998 Quốc hội đã thông qua Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01 tháng 01 năm 1999 thay thế Luật thuế tiêu thụ đặc biệt năm 1990 và hai đạo luật sửa đổi, bổ sung ban hành năm 1993 và năm 1995. Cùng với sự thay đổi của thuế GTGT, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt ngày 14 tháng 11 năm 2008 được ban hành và đang có hiệu lực hiện hành.

Thuế tiêu thụ đặc biệt cũng được xem là một chính sách thuế có tầm quan trọng không chỉ tạo nguồn thu cho ngân sách mà còn tác động đối với nền kinh tế. Thuế tiêu thụ đặc biệt có tầm quan trọng thể hiện dưới các phương diện là:

- Thông qua chế độ thu thuế tiêu thụ đặc biệt, nhà nước động viên một phần thu nhập đáng kể của người tiêu dùng vào NSNN.

- Thuế tiêu thụ đặc biệt là công cụ rất quan trọng để nhà nước thực hiện chức năng hướng dẫn sản xuất và điều tiết tiêu dùng xã hội.

- Thuế tiêu thụ đặc biệt cũng là công cụ để nhà nước điều tiết thu nhập của người tiêu dùng vào NSNN một cách công bằng hợp lý: ai tiêu dùng nhiều các hàng hoá, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì nộp thuế nhiều hơn người tiêu dùng ít hoặc không phải nộp thuế nếu không tiêu dùng các hàng hoá, dịch vụ đó.

- Việc ban hành Luật thuế tiêu thụ đặc biệt để điều chỉnh việc sản xuất, kinh doanh, lưu thông và tiêu dùng một số hàng hoá, dịch vụ mang tính chất xa xỉ, chưa thật cần thiết cho nhu cầu xã hội thể hiện sự tăng cường quản lý, kiểm soát của nhà nước một cách tập trung, chặt chẽ đối với các loại hàng hoá, dịch vụ này.



## **2.2. Phạm vi áp dụng**

### **2.2.1. Đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt**

Nhằm định hướng cho quan hệ tiêu dùng, chính sách thuế tiêu thụ đặc biệt đánh vào một số hàng hoá dịch vụ nhằm hạn chế tiêu dùng và định hướng cho quan hệ sản xuất, kinh doanh. Đối tượng đánh thuế tùy thuộc vào mỗi quốc gia và mỗi giai đoạn phát triển của đất nước. Trước đây, pháp luật thuế Việt Nam không đánh đối với xe máy, hoạt động kinh doanh xổ số, dịch vụ du thuyền... hoặc có thời kỳ chính sách thuế tiêu thụ đặc biệt của Việt Nam đánh đối với mặt hàng pháo...

Theo quy định pháp luật hiện hành, hàng hoá và dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bao gồm:

*Hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt:*

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

- Rượu;

- Bia;

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

- Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm<sup>3</sup>;

- Tàu bay, du thuyền;

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

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

- Bài lá;

- Vàng mã, hàng mã.

*Dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt:*

- Kinh doanh vũ trường;

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

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

- Kinh doanh đặt cược;
- Kinh doanh gôn (golf) bao gồm bán thẻ hội viên, vé chơi gôn;
- Kinh doanh xổ số.

### **2.2.2. Đối tượng nộp thuế tiêu thụ đặc biệt**

- Các tổ chức các nhân có sản xuất, nhập khẩu hàng hoá hoặc cung ứng dịch vụ thuộc đối tượng phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt.

### **2.2.3. Căn cứ tính thuế TTĐB**

Căn cứ tính thuế TTĐB dựa trên 3 căn cứ là số lượng hàng hoá sản xuất, nhập khẩu, dịch vụ cung ứng; giá tính thuế và thuế suất.

*Số lượng hàng hoá, dịch vụ chịu thuế:* là số lượng hàng hoá sản xuất tiêu thụ trong kỳ hoặc nhập khẩu hoặc số lượng dịch vụ được cung ứng tính trên số lượt phục vụ dịch vụ mát-xa, số vé bán thẻ hội viên...

*Giá tính thuế:* được xác định đối với từng nhóm hàng hoá và dịch vụ, cụ thể như sau:

- Đối với hàng hoá sản xuất trong nước là giá do cơ sở sản xuất bán ra;
- Đối với hàng hoá nhập khẩu là giá tính thuế nhập khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hoá nhập khẩu được miễn, giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế không bao gồm số thuế nhập khẩu được miễn, giảm;
- Đối với hàng hoá gia công là giá tính thuế của hàng hoá bán ra của cơ sở gia công hoặc giá bán của sản phẩm cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm bán hàng;
- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp, trả chậm là giá bán theo phương thức bán trả tiền một lần của hàng hoá đó không bao gồm khoản lãi trả góp, lãi trả chậm;
- Đối với dịch vụ là giá cung ứng dịch vụ của cơ sở kinh doanh.

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

*Thuế suất thuế TTĐB:* Theo biểu thuế 10% ->70%.

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
I	<b>Hàng hoá</b>	
1	Thuốc lá điều, xì gà và các chế phẩm khác từ cây thuốc lá	65
2	Rượu	
	a) Rượu từ 20 độ trở lên (Từ ngày 01 tháng 01 năm 2013)	50
	b) Rượu dưới 20 độ	25
3	Bia (Từ ngày 01 tháng 01 năm 2013)	50
4	Xe ô tô dưới 24 chỗ	
	a) Xe ô tô chở người từ 9 chỗ trở xuống, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g.	
	Loại có dung tích xi lanh từ 2.000 cm <sup>3</sup> trở xuống	45
	Loại có dung tích xi lanh trên 2.000 cm <sup>3</sup> đến 3.000 cm <sup>3</sup>	50
	Loại có dung tích xi lanh trên 3.000 cm <sup>3</sup>	60
	b) Xe ô tô chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g.	30
	c) Xe ô tô chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g.	15
	d) Xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng, trừ loại quy định tại điểm 4đ, 4e và 4g.	15

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
	đ) Xe ô tô chạy bằng xăng kết hợp năng lượng điện, năng lượng sinh học, trong đó tỷ trọng xăng sử dụng không quá 70% số năng lượng sử dụng.	Bằng 70% mức TS áp dụng cho xe cùng loại quy định tại điểm 4a, 4b, 4c và 4d
	e) Xe ô tô chạy bằng năng lượng sinh học	Bằng 50% mức thuế suất áp dụng cho xe cùng loại quy định tại điểm 4a, 4b, 4c và 4d
	g) Xe ô tô chạy bằng điện	
	Loại chở người từ 9 chỗ trở xuống	25
	Loại chở người từ 10 đến dưới 16 chỗ	15
	Loại chở người từ 16 đến dưới 24 chỗ	10
	Loại thiết kế vừa chở người, vừa chở hàng	10
5	Xe mô tô hai bánh, xe mô tô ba bánh có dung tích xi lanh trên 125cm <sup>3</sup>	20
6	Tàu bay	30
7	Du thuyền	30
8	Xăng các loại, nap-ta, chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác để pha chế xăng	10
9	Điều hoà nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	10
10	Bài lá	40
11	Vàng mã, hàng mã	70
<b>II</b>	<b>Dịch vụ</b>	
1	Kinh doanh vũ trường	40
2	Kinh doanh mát-xa, ka-ra-ô-kê	30

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
3	Kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng	30
4	Kinh doanh đặt cược	30
5	Kinh doanh gôn	20
6	Kinh doanh xổ số	15

Dựa trên cơ sở đó, thuế TTĐB phải nộp được xác định bằng (=) Số lượng hàng hoá sản xuất hoặc nhập khẩu hoặc dịch vụ cung ứng nhân (x) giá tính thuế nhân (x) thuế suất.

Trong chính sách thuế tiêu thụ đặc biệt, việc khấu trừ thuế được xác định như sau:

- Cơ sở sản xuất hàng chịu thuế TTĐB bằng nguyên liệu đã nộp thuế TTĐB thì được khấu trừ số thuế đã nộp ở khâu nguyên liệu.

- Số thuế TTĐB được khấu trừ là số thuế TTĐB đã nộp của phần nguyên liệu tương ứng với số sản phẩm tiêu thụ trong kỳ, nhưng tối đa không quá số thuế TTĐB phải nộp ở khâu sản xuất.

Cơ sở sản xuất nhập khẩu hàng hoá được hoàn thuế trong những trường hợp sau:

- Hàng hoá là hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu;
- Hàng hoá là nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu;
- Quyết toán thuế khi sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, chấm dứt hoạt động có số thuế nộp thừa;
- Có quyết định hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và trường hợp hoàn thuế tiêu thụ đặc biệt theo điều ước quốc tế mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

## CHƯƠNG 7

# PHÁP LUẬT VỀ THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU

## 1. KHÁI NIỆM, ĐẶC TRƯNG VÀ VAI TRÒ CỦA CHÍNH SÁCH THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU

### 1.1. Khái niệm của thuế xuất, nhập khẩu

Trong điều kiện nền kinh tế thế giới phát triển theo xu hướng toàn cầu hoá thì pháp luật của các nước về thuế quan ngày càng có xu thế hội nhập quốc tế. Thuế xuất khẩu, nhập khẩu hay còn gọi là thuế quan là loại thuế phổ biến và có ý nghĩa thiết thực trong việc tạo nguồn thu cho ngân sách nhà nước hàng năm và là công cụ hữu hiệu để nhà nước kiểm soát hoạt động xuất nhập khẩu hàng hóa với nước ngoài, bảo hộ sản xuất trong nước, thực hiện chính sách đối ngoại của nhà nước.

Mục tiêu của các quốc gia là bảo hộ nền sản xuất trong nước, thu hút đầu tư, khuyến khích xuất khẩu,... và tạo thu nhập cho ngân sách nhà nước. Vì vậy, các nước thường sử dụng hai công cụ là hàng rào thuế quan và hàng rào phi thuế quan. Hàng rào phi thuế quan là việc ban hành các biện pháp như lệnh cấm xuất, nhập khẩu, hạn ngạch xuất, nhập khẩu. Hàng rào thuế quan là việc ban hành chế độ thuế xuất, nhập khẩu và các biện pháp trừng phạt về kinh tế. Ở Việt Nam Luật thuế xuất, nhập khẩu ban hành lần đầu tiên năm 1987 và hiện hành là Luật Thuế xuất, nhập khẩu năm 2005.

Theo quy định hiện hành, thuế xuất, nhập khẩu vừa mang tính chất thuế gián thu vừa mang tính chất thuế trực thu tùy thuộc vào phạm vi áp dụng. Hiện nay, do yêu cầu của nền kinh tế thị trường và xu thế hội nhập quốc tế, nhà nước còn ban hành thêm thuế chống trợ cấp và thuế chống bán phá giá (được ban hành bởi Pháp lệnh của Ủy ban thường vụ Quốc hội). Thực chất đây là hai loại thuế bổ sung cho thuế xuất khẩu, nhập khẩu trong những trường hợp có căn cứ cho rằng hàng hoá đó có trợ cấp

của nhà nước hoặc có hành vi bán phá giá nhằm mục đích cạnh tranh không lành mạnh. Trên cơ sở đó giúp nhà nước hoạch định và thực thi chính sách thuế xuất khẩu, nhập khẩu phù hợp với quyền lợi của quốc gia và người đóng thuế.

## **1.2. Đặc trưng của thuế xuất, nhập khẩu**

Xuất phát từ tính chất và chức năng của thuế xuất khẩu, nhập khẩu quy định đặc trưng của loại thuế này có sự khác biệt so với các loại thuế nội địa như thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế thu nhập, thuế sử dụng đất.

*Thứ nhất*, về đối tượng chịu thuế của thuế xuất, nhập khẩu là các hàng hoá được phép vận chuyển qua biên giới Việt Nam. Chỉ có những hàng hoá được vận chuyển một cách hợp pháp qua biên giới Việt Nam mới là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu. Những trường hợp cần lưu ý:

- Hàng hoá đó có thể là hợp pháp ở nước ngoài nhưng không hợp pháp ở Việt Nam thì không là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu.
- Hàng hoá hợp pháp nhưng giao dịch không hợp pháp thì không là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu.
- Giao dịch hợp pháp nhưng hàng hoá không hợp pháp thì không là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu.

*Thứ hai*, hàng hoá chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải là hàng hoá được mang qua biên giới Nam

Hàng hoá là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải có một hành vi thực tế làm dịch chuyển hàng hoá đó qua biên giới Việt Nam thông qua mua bán, trao đổi, tặng cho... Khái niệm đường biên giới trong thuế xuất khẩu, nhập khẩu không đồng nhất với khái niệm đường biên giới quốc gia trong công pháp quốc tế. Nó không đơn thuần như chúng ta thường nói trong đời sống hằng ngày: biên giới giữa Việt Nam và Lào, Campuchia, Trung Quốc. Biên giới trong pháp luật thuế là biên giới về mặt kinh tế. Bất cứ ở đâu, khi nào có sự phân định giữa nền kinh tế Việt Nam với nền kinh tế nước ngoài thì đó là biên giới được hiểu theo pháp luật thuế.

*Thứ ba*, thuế xuất, nhập khẩu vừa mang tính chất thuế gián thu vừa mang tính chất thuế trực thu. Sở dĩ thuế xuất khẩu, nhập khẩu có cả hai tính chất này là do mục đích của chủ thể nhập khẩu hàng hoá quyết định. Nếu như hàng hoá được nhập khẩu nhằm mục đích tiêu dùng thì khoản thuế đã nộp đó có tính chất là thuế trực thu, có nghĩa là đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế đồng nhất với nhau. Ngược lại, hàng hoá được nhập và bị đánh thuế ở khâu này nhưng lại bán số hàng hoá đó cho người khác thì tiền thuế nhập khẩu đã nộp đã chuyển sang cho người mua hàng chịu. Như vậy, đối tượng nộp thuế và đối tượng chịu thuế ở đây là khác nhau.

*Thứ tư*, thuế xuất khẩu, nhập khẩu có chức năng điều tiết hoạt động xuất, nhập khẩu và bảo hộ sản xuất trong nước.

*Thứ năm*, đối tượng nộp thuế xuất, nhập khẩu là những tổ chức, cá nhân có hành vi trực tiếp xuất, nhập khẩu hàng hoá qua biên giới. Hành vi xuất khẩu, nhập khẩu hàng hoá qua biên giới phải là hành vi trực tiếp tác động làm hàng hoá đó dịch chuyển qua biên giới Việt Nam. Hành vi đó do đối tượng nộp thuế trực tiếp tác động và có nghĩa vụ nộp thuế hoặc uỷ quyền cho chủ thể khác có nghĩa vụ nộp thay.

### **1.3. Vai trò của thuế xuất, nhập khẩu**

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là công cụ rất quan trọng để nhà nước thực hiện chính sách kinh tế của mình, quản lý các hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu; mở rộng quan hệ kinh tế đối ngoại; nâng cao hiệu quả của hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu. Căn cứ vào từng giai đoạn lịch sử và điều kiện kinh tế - xã hội của mỗi nước mà thuế quan được sử dụng với nhiều mục tiêu khác nhau. Tuy nhiên, ở góc độ chung nhất có thể nhận thấy rằng vai trò của thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được thể hiện ở các khía cạnh sau:

*Thứ nhất*, việc đánh thuế xuất khẩu, nhập khẩu giúp nhà nước kiểm soát được số lượng, chất lượng và tác dụng của hàng hoá được xuất khẩu qua các nước nhằm đảm bảo uy tín, thương hiệu cũng như về vấn đề ngoại giao. Đồng thời kiểm soát được hàng nhập khẩu vào thị trường Việt Nam.



*Thứ hai*, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là nguồn thu quan trọng cho ngân sách nhà nước. Mục tiêu chung của các quốc gia là sử dụng thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu để tạo nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Đồng thời thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là loại thuế dễ thu nhất, ít bị phản ứng từ phía trong nước, thậm chí có khi còn được sự ủng hộ của nhiều người.

*Thứ ba*, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu cấu thành trong giá cả hàng hoá, làm tăng giá hàng hoá, do đó có tác dụng điều tiết xuất khẩu, nhập khẩu và hướng dẫn tiêu dùng; bởi vì lượng hàng hoá xuất khẩu hay nhập khẩu phụ thuộc vào sức tiêu thụ hàng hoá, yếu tố này lại phụ thuộc vào giá cả. Giá cả hàng hoá cao hay thấp sẽ quyết định việc giảm hoặc tăng sức cạnh tranh của hàng hoá đó trên thị trường. Thông qua thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nhà nước điều tiết việc xuất khẩu, nhập khẩu hàng hoá. Hơn nữa, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu sẽ hạn chế việc tiêu dùng hàng hoá xa xỉ hoặc các loại hàng hoá không được khuyến khích sử dụng như thuốc lá, rượu, bia...

*Thứ tư*, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có tác dụng bảo hộ nền sản xuất trong nước. Việc đánh thuế cao vào hàng hoá nhập khẩu sẽ giúp các nhà sản xuất trong nước có thể cạnh tranh được với hàng hoá nhập khẩu. Đặc biệt thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu giúp cho các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh các ngành còn non trẻ trong nước có thời gian trưởng thành và sinh lời để từ đó có thể cạnh tranh với hàng hoá nhập khẩu.

*Thứ năm*, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có tác dụng giảm bớt nạn thất nghiệp vì việc đánh thuế nhập khẩu cao thì hàng hoá nhập khẩu sẽ giảm; để bù vào lượng hàng hoá nhập khẩu đó nhà nước ta phải mở rộng đầu tư, phát triển sản xuất, tạo ra nhiều công ăn việc làm cho người lao động từ đó góp phần giải quyết nạn thất nghiệp trong nước.

*Thứ sáu*, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là công cụ để nhà nước thực hiện chính sách phân biệt đối xử trong quan hệ thương mại đối với các nước. Chẳng hạn Mỹ đòi EU phải giảm từ 30 - 50% trợ cấp cho nông nghiệp, nếu không Mỹ sẽ tăng mức thuế đánh vào hàng hoá nông sản của EU nhập khẩu vào thị trường Mỹ.

*Thứ bảy*, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu góp phần mở rộng quan hệ kinh tế đối ngoại giữa Việt Nam với các nước trong khu vực và trên thế giới, góp phần khuyến khích xuất khẩu và thu hút nhà đầu tư trực tiếp từ nước ngoài.

Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu là công cụ quan trọng để Nhà nước thực hiện chức năng quản lý và nâng cao hiệu quả hoạt động xuất nhập khẩu trong cả nước.

## **2. NỘI DUNG CỦA THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU**

### **2.1. Đối tượng chịu thuế xuất khẩu, nhập khẩu**

Tất cả các hàng hoá được phép xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trong các trường hợp quy định tại Điều 2 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu và Điều 1 của nghị định 87/2010/NĐ-CP đều là đối tượng chịu thuế xuất khẩu hoặc thuế nhập khẩu:

Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu của các tổ chức kinh tế Việt Nam thuộc các thành phần kinh tế được phép trao đổi, mua, bán, vay nợ với nước ngoài.

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.

Hàng hoá được phép xuất khẩu vào khu chế xuất tại Việt Nam và hàng hoá của các doanh nghiệp trong khu chế xuất được phép nhập khẩu vào thị trường Việt Nam.

Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu để làm hàng mẫu, quảng cáo, dự hội chợ triển lãm. Hàng hoá viện trợ hoàn lại và không hoàn lại. Hàng hoá vượt tiêu chuẩn hành lý được miễn thuế mang theo người của cá nhân người Việt Nam và người nước ngoài khi xuất nhập cảnh qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam. Hàng hoá là quà biếu, quà 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 hoặc gửi về cho các tổ chức, cá nhân ở Việt Nam và ngược lại. Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu 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 tại các hình thức đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Hàng hoá là tài sản di chuyển vượt quá tiêu chuẩn miễn thuế của các tổ chức, cá nhân nước ngoài xuất khẩu qua cửa khẩu, 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 xuất cảnh để định cư ở nước ngoài.

## **2.2. Đối tượng không chịu thuế**

Hàng hoá được phép xuất khẩu, nhập khẩu thuộc diện chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là đối tượng của nhiều loại quan hệ kinh tế - xã hội khác nhau như hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu theo các hợp đồng giữa các tổ chức kinh tế; hàng hoá viện trợ hoàn lại và không hoàn lại; hàng hoá là hành lý, quà biếu, quà tặng là tài sản di chuyển.

Để động viên hợp lý thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu vào ngân sách nhà nước và phù hợp với thông lệ quốc tế, Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định các hàng hoá được phép xuất khẩu, nhập khẩu nhưng không thuộc diện chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu sau khi làm đầy đủ thủ tục hải quan trong các trường hợp sau:

Hàng hoá vận chuyển quá cảnh hoặc mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam; hàng hoá từ nước ngoài nhập khẩu vào khu chế xuất và hàng hoá từ khu chế xuất xuất khẩu ra nước ngoài hoặc hàng hoá từ khu chế xuất này sang khu chế xuất khác trong lãnh thổ Việt Nam;

Hàng hoá chuyển khẩu theo các hình thức sau:

- Hàng hoá được chuyển thẳng từ cảng nước xuất khẩu đến cảng nước nhập khẩu không đến cảng Việt Nam;
- Hàng hoá được chở đến cảng Việt Nam nhưng không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam mà đi luôn đến cảng nước nhập khẩu.
- Hàng hoá đưa vào kho ngoại quan rồi chuyển đến nước khác không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam;
- Hàng hoá viện trợ nhân đạo.

Đối với các hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trái phép; hàng hoá

cấm xuất khẩu, cấm nhập khẩu thì không thuộc phạm vi áp dụng luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu mà tùy vào mức độ vi phạm của từng trường hợp cụ thể sẽ bị xử lý bằng các biện pháp cưỡng chế hành chính, tư pháp theo quy định của pháp luật.

### **2.3. Đối tượng nộp thuế**

Xác định đúng đắn đối tượng nộp thuế có ý nghĩa quan trọng nâng cao hiệu quả áp dụng pháp luật trong quá trình thực hiện thu thuế xuất khẩu, nhập khẩu.

Theo quy định tại Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu năm 2005, người nộp thuế là tổ chức, cá nhân có hàng hoá xuất khẩu hoặc nhập khẩu thuộc đối tượng nộp thuế xuất khẩu, nhập khẩu theo quy định của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu. Về nguyên tắc, khi một tổ chức hoặc cá nhân tiến hành hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng nộp thuế phải thoả mãn hai điều kiện:

- Tổ chức, cá nhân phải là người trực tiếp đứng tên làm thủ tục xuất khẩu hoặc nhập khẩu hàng hoá qua biên giới

Người nộp thuế xuất khẩu hoặc nhập khẩu bao gồm: Chủ hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu; Tổ chức nhận uỷ thác xuất khẩu hoặc nhập khẩu hàng hoá theo hợp đồng uỷ thác xuất khẩu, nhập khẩu; Cá nhân có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu khi xuất cảnh, nhập cảnh, gửi hoặc nhận hàng hoá qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam.

- Hàng hoá do chủ thể xuất khẩu, nhập khẩu qua biên giới thuộc đối tượng chịu thuế xuất khẩu hoặc nhập khẩu theo quy định của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Hàng hoá được phép xuất khẩu tiêu dùng ở ngoài, hàng hoá nhập khẩu phải dùng tiêu dùng tại thị trường trong nước.

Tư cách pháp lý của chủ thể (cá nhân hay tổ chức, pháp nhân hay không phải pháp nhân, mang quốc tịch Việt Nam, nước ngoài hay không quốc tịch...) không ảnh hưởng đến nghĩa vụ nộp thuế xuất khẩu, nhập khẩu.

Bên cạnh, những đối tượng thuộc diện nộp thuế theo quy định của

pháp luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu thì để thực hiện các chính sách về kinh tế, văn hoá – xã hội, chính trị ngoại giao, an ninh, quốc phòng, Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu còn quy định những đối tượng không phải nộp thuế xuất, nhập khẩu<sup>48</sup>.

## **2.4. Căn cứ tính thuế**

Căn cứ tính thuế chủ yếu dựa vào biểu hiện giá trị trong quan hệ hàng hoá đồ. Theo pháp luật Việt Nam hiện hành,<sup>49</sup> căn cứ tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu được quy định như sau:

### **2.4.1. Đối với mặt hàng áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm (%)**

Công thức tính thuế nhập khẩu, xuất khẩu:

Số thuế phải nộp = Số lượng hàng hoá X Giá tính thuế X Thuế suất

Trong đó

- Số lượng hàng hoá là số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ghi trong tờ khai hải quan.

- Giá tính thuế đối với đơn vị hàng hoá được xác định theo các phương pháp xác định trị giá hải quan (hay còn gọi là trị giá tính thuế)<sup>50</sup>.

- Thuế suất được áp dụng đối với từng mặt hàng theo quy định trong biểu thuế xuất khẩu, nhập khẩu.

Tuy nhiên, thuế suất đối với hàng hoá nhập khẩu gồm có thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt và thuế suất thông thường. Hàng hoá nhập khẩu vào thị trường Việt Nam có nguồn gốc từ nhiều quốc gia, lãnh thổ, vùng khác nhau và tùy thuộc vào mối quan hệ song phương hay đa phương để áp dụng mức thuế suất khác nhau.

- *Thuế suất ưu đãi*: Áp dụng cho hàng hoá được nhập khẩu vào thị trường Việt Nam có xuất xứ từ các nước hoặc khối nước, vùng lãnh thổ

---

<sup>48</sup> Xem: Điều 3 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu 2005 và Điều 4 Nghị định 87/2010/NĐ-CP ngày 13/8/2010 về quy định chi tiết một số điều của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu năm 2005.

<sup>49</sup> Xem: Điều 8 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu 2005.

<sup>50</sup> Xem: Nghị định 40/2007/NĐ-CP ngày 16/3/2007.

có thoả thuận Tối huệ quốc (MFN) trong quan hệ thương mại với Việt Nam. Bộ Tài chính ban hành bảng thuế suất ưu đãi trên cơ sở khung thuế suất do Ủy ban thường vụ Quốc hội ban hành và áp dụng chung trong cả nước không phụ thuộc vào cửa khẩu nơi nhập khẩu. Hiện nay Việt Nam đã đối xử tối huệ quốc với hơn 80 quốc gia, vùng lãnh thổ.

- *Đối với thuế suất ưu đãi đặc biệt*: Hàng hoá được nhập khẩu vào thị trường Việt Nam có xuất xứ từ các nước hoặc khối nước, vùng lãnh thổ thực hiện thuế ưu đãi đặc biệt với Việt Nam theo thể chế khu vực thương mại tự do, liên minh thuế quan hoặc để tạo điều kiện tự do cho giao lưu thương mại biên giới và các trường hợp đặc biệt khác.

Hàng hoá được phép nhập khẩu Việt Nam có xuất xứ từ các nước hoặc khối nước, vùng lãnh thổ còn lại chưa có thoả thuận hợp tác thương mại quốc tế thì áp dụng thuế suất thông thường. Thuế suất thông thường được quy định không quá 70% so với thuế ưu đãi của từng mặt hàng tương ứng do Chính phủ quy định.

Ngoài ra, để phù hợp với thông lệ quốc tế và quan hệ thương mại với các nước, pháp luật Việt Nam quy định áp dụng các biện pháp về thuế khác trong nhập khẩu hàng hoá vào thị trường Việt Nam<sup>51</sup>.

- *Thuế tự vệ*: Đối với hàng hoá nhập khẩu vào thị trường Việt Nam quá mức thì theo quy định tăng mức thuế. Biện pháp này nhằm bảo hộ hàng hoá trong nước do hàng hoá cùng loại của nước ngoài cạnh tranh không lành mạnh.

- *Thuế chống bán phá giá, chống trợ cấp*: Áp dụng Pháp lệnh về chống bán phá giá, chống trợ cấp đối với hàng hoá nhập khẩu vào Việt Nam với giá qua thấp so với hàng hoá thông thường và ảnh hưởng đáng kể đến sản xuất hàng hoá trong nước<sup>52</sup>.

- *Thuế chống phân biệt đối xử*: Hàng hoá nhập khẩu vào Việt Nam có xuất xứ từ nước đã áp dụng phân biệt đối xử với hàng hoá Việt Nam

---

<sup>51</sup> Xem: Điều 10 Nghị định của Chính phủ số 87/2010/NĐ-CP ngày 13/8/2010 về quy định chi tiết một số điều của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu năm 2005.

<sup>52</sup> Xem: Điều 21, 22, 23 Pháp lệnh về chống bán phá giá năm 2004 và Điều 24, 25 pháp lệnh chống trợ cấp năm 2004.

vào thị trường nước đó. Biện pháp này được xem như là biện pháp “trả đũa” trong quan hệ quốc tế.

Như vậy, khi Chính phủ Việt Nam có bằng chứng, chứng cứ chứng minh hành vi xuất khẩu hàng hoá từ nước ngoài vào Việt Nam gây thiệt hại cho hàng hoá trong nước, cũng như hành vi nhập khẩu hàng hoá Việt Nam vào nước đó có sự phân biệt đối xử.

#### **2.4.2. Đối với mặt hàng áp dụng thuế suất tuyệt đối**

Trong một số trường hợp đặc biệt, không thể áp dụng thuế suất tỷ lệ vì không xác định được giá tính thuế với những loại hàng hoá đã qua sử dụng, phế liệu, đồ cũ...thì pháp luật áp dụng thuế suất tuyệt đối, công thức tính thuế như sau:

Số thuế phải nộp = Số lượng hàng hoá X Mức thuế tuyệt đối

Như vậy, căn cứ tính thuế của Việt Nam có sự tương đồng với pháp luật nhiều nước trên thế giới<sup>53</sup>. Các nước trên thế giới áp dụng căn cứ tính thuế xuất khẩu, nhập khẩu thuế suất và giá trị hải quan (Giá trị hải quan = Số lượng hàng hoá X giá tính thuế).

### **2.5. Chế độ đăng ký, kê khai nộp và quyết toán thuế xuất nhập khẩu**

#### **2.5.1. Thủ tục kê khai thuế xuất khẩu, nhập khẩu**

Tổ chức, cá nhân có hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phải kê khai đầy đủ, chính xác các nội dung theo quy định của pháp luật. Bao gồm các loại các giấy tờ sau:

- Tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu, ghi rõ kết quả kiểm hoá;
- Hợp đồng ngoại thương ghi rõ tên hàng nhập khẩu, chủng loại;
- Giấy phép xuất khẩu, nhập khẩu;
- Hoá đơn, vận đơn;
- Danh mục chi tiết nếu lô hàng nhập khẩu gồm nhiều mặt hàng.

---

<sup>53</sup> Xem: *Giáo trình luật thuế Việt Nam*, Trường đại học luật Hà Nội, tr79.

Những hồ sơ này được gửi cho cơ quan hải quan cửa khẩu, sau 8 giờ kể từ khi nhận được tờ khai, cơ quan Hải quan tiến hành kiểm hoá, giám định hàng hoá và ra thông báo thu thuế, trường hợp đặc biệt không quá ba ngày làm việc. Nếu quá 15 ngày làm việc kể từ ngày đăng ký tờ khai nhưng chưa có hàng thực xuất, thực nhập thì tờ khai không có giá trị làm thủ tục hải quan nữa. Về nguyên tắc, tờ khai hải quan được xem là căn cứ để cơ quan Hải quan tính thuế và xem xét hành vi của người nộp thuế, đồng thời có cơ sở đưa ra quyết định xử phạt vi phạm hành chính khi có dấu hiệu gian lận thuế, trốn thuế.

### **2.5.2. Nộp thuế và quyết toán thuế xuất khẩu, nhập khẩu**

Người nộp thuế có nghĩa vụ nộp thuế xuất khẩu, nhập khẩu kể từ người nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan. Đây cũng là cơ sở để cơ quan Hải quan kiểm soát được hành vi của người nộp thuế, nộp đúng hạn hay chậm nộp thuế và các biện pháp chế tài được áp dụng khi thực hiện không đúng hoặc không thực hiện.

*Thời hạn nộp thuế xuất khẩu, nhập khẩu được xác định như sau:*

Đối với hàng xuất khẩu thì thời hạn nộp thuế xuất khẩu là 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan và xác định số thuế phải nộp.

Đối với hàng là vật tư, nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất hàng nhập khẩu thì thời hạn nộp thuế là 19 tháng (275 ngày) kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

Đối với hàng kinh doanh theo phương thức tạm nhập - tái xuất hoặc tạm xuất - tái nhập thì thời hạn nộp thuế là 15 ngày kể từ ngày hết hạn của cơ quan có thẩm quyền cho phép hàng tạm nhập - tái xuất và tạm xuất - tái nhập.

Đối với hàng tiêu dùng: phải nộp thuế nhập khẩu trước khi nhận hàng trừ một số trường hợp theo quy định.

Đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phi mậu dịch, xuất khẩu, nhập khẩu của cư dân biên giới thì đối tượng nộp thuế phải nộp thuế trước khi xuất khẩu, nhập khẩu hàng hoá.



Đối với hàng hoá không thuộc diện quy định trên thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế đăng ký tờ khai hải quan.

## **2.6. Chế độ miễn, giảm và hoàn thuế, truy thu thuế**

Thủ tục miễn thuế xuất khẩu, nhập khẩu không chỉ áp dụng ở Việt nam mà được áp dụng nhiều nước trên thế giới.

Theo quy định của Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu Việt Nam các hàng hoá được xuất khẩu, nhập khẩu qua lãnh thổ Việt Nam được miễn thuế, xét miễn thuế, xét giảm thuế nhập khẩu hoặc xuất khẩu trong các trường hợp sau:

### **2.6.1. Miễn thuế xuất khẩu, nhập khẩu<sup>54</sup>**

Theo quy định của pháp luật hiện hành, người nộp thuế được miễn thuế xuất khẩu, nhập khẩu đối với:

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

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

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

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

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

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

---

<sup>54</sup> Xem: Điều 16 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu 2005

- Thiết bị, máy móc;
- Phương tiện vận tải chuyên dùng trong dây chuyền công nghệ và phương tiện vận chuyển đưa đón công nhân;
- Linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng, gá lắp, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm với thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng chuyên chở thiết bị, máy móc quy định ở trên;
- Nguyên liệu, vật tư dùng để chế tạo thiết bị, máy móc nằm trong dây chuyền công nghệ hoặc để chế tạo linh kiện, chi tiết, bộ phận rời, phụ tùng, gá lắp, khuôn mẫu, phụ kiện đi kèm với thiết bị, máy móc;
- Vật tư xây dựng trong nước chưa sản xuất được;
- Hàng hoá là trang thiết bị nhập khẩu lần đầu theo danh mục do Chính phủ quy định của dự án đầu tư về khách sạn, văn phòng, căn hộ cho thuê, nhà ở, trung tâm thương mại, dịch vụ kỹ thuật, siêu thị, sân golf, khu du lịch, khu thể thao, khu vui chơi giải trí, cơ sở khám chữa bệnh, đào tạo, văn hoá, tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, kiểm toán, dịch vụ tư vấn.

Việc miễn thuế nhập khẩu đối với hàng hoá nhập khẩu quy định tại các điểm a, b, c, d và đ khoản 6 Điều 16 được áp dụng cho cả trường hợp mở rộng quy mô dự án, thay thế, đổi mới công nghệ;

Hàng hoá nhập khẩu để phục vụ hoạt động dầu khí, bao gồm:

- Thiết bị, máy móc, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng cần thiết cho hoạt động dầu khí;
- Vật tư cần thiết cho hoạt động dầu khí trong nước chưa sản xuất được;

Hàng hoá nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, bao gồm máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư, phương tiện vận tải trong nước chưa sản xuất được, công nghệ trong nước chưa tạo ra được; tài liệu, sách báo khoa học;

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

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

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

### **2.6.2. Xét miễn thuế xuất khẩu, nhập khẩu<sup>55</sup>**

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

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

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

### **2.6.3. Giảm thuế xuất khẩu, nhập khẩu<sup>56</sup>**

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

### **2.6.4. Hoàn thuế xuất khẩu, nhập khẩu<sup>57</sup>**

Để đảm bảo công bằng về quyền lợi cho người nộp thuế, pháp luật Việt Nam quy định chế độ hoàn thuế xuất khẩu, nhập khẩu cho một số mặt hàng hoá xuất nhập khẩu nhất định trong trường hợp có bằng

---

<sup>55</sup> Xem: Điều 17 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu 2005.

<sup>56</sup> Xem Điều 18 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu năm 2005.

<sup>57</sup> Xem: Điều 19 Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu năm 2005.

chứng chứng minh cơ quan thu thuế là không có căn cứ pháp lý. Đối tượng nộp thuế được hoàn thuế xuất nhập khẩu trong các trường hợp sau đây:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Thủ tục hoàn thuế nhập khẩu hoặc xuất khẩu tiến hành theo đúng trình tự luật định<sup>58</sup>.

---

<sup>58</sup>Xem: Thông tư số 79/2009/TT-BTC ngày 20/4/2009 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

Người nộp thuế lập hồ sơ xin hoàn thuế gửi cho cơ quan thuế, hồ sơ gồm:

- + Văn bản yêu cầu hoàn thuế.
- + Chứng từ nộp thuế.
- + Các tài liệu khác liên quan đến yêu cầu hoàn thuế.

Trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày nhận đủ hồ sơ yêu cầu hoàn thuế, cơ quan nhà nước có thẩm quyền xét hoàn thuế có trách nhiệm hoàn thuế cho đối tượng được hoàn thuế; trường hợp không có đủ hồ sơ hoặc hồ sơ không đúng theo quy định của pháp luật để được hoàn thuế thì trong thời hạn năm ngày làm việc, kể từ ngày nhận hồ sơ yêu cầu hoàn thuế của đối tượng được hoàn thuế, cơ quan nhà nước có thẩm quyền xét hoàn thuế phải có văn bản yêu cầu bổ sung hồ sơ.

Quá thời hạn quy định, nếu việc chậm hoàn thuế do lỗi của cơ quan nhà nước có thẩm quyền xét hoàn thuế thì ngoài số tiền thuế phải hoàn còn phải trả tiền lãi kể từ ngày chậm hoàn thuế cho đến ngày được hoàn thuế theo mức lãi suất tiền vay ngân hàng thương mại tại thời điểm phải hoàn thuế.

### **3. CÁC CAM KẾT QUỐC TẾ CỦA VIỆT NAM CÓ LIÊN QUAN ĐẾN THUẾ XUẤT KHẨU, NHẬP KHẨU**

Trong tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế, vấn đề giao lưu hợp tác thương mại bắt buộc các quốc gia tham gia đều phải thực hiện các cam kết quốc tế. Một trong những nội dung của cam kết đó là dỡ bỏ hàng rào thuế quan nhằm thúc đẩy tự do hoá về phát triển kinh tế. Hiện nay, Việt Nam đã ký kết và tham gia vào hiệp định thương mại song phương và đa phương với các nước, chủ động tích và tích cực hợp tác trên nhiều lĩnh vực. Trong đó, quan trọng là Hiệp định về ưu đãi thuế quan có hiệu lực chung (CEPT) trong khuôn khổ AFTA, Hiệp định thương mại Việt Nam – Hoa Kỳ, Hiệp định WTO. Các Hiệp định này, về nội dung đã trực tiếp hay gián tiếp cắt giảm thuế đối với các nước thành viên trong tiến trình hội nhập kinh tế, tự do hoá thương mại.

### **3.1. Những cam kết nằm trong khuôn khổ hiệp định về ưu đãi thuế quan có hiệu lực chung (CEPT)**

Từ sau khi có tiến trình mở cửa nền kinh tế thị trường, năm 1995 Việt Nam đã chính thức là thành viên của Hiệp hội các quốc gia Đông Á (ASEAN) và ngay sau đó trở thành viên của Hiệp định về ưu đãi thuế quan có hiệu lực chung (CEPT). Theo Hiệp định, trong vòng 10 năm (Từ 1/1/1996 đến 1/1/2006) Việt Nam sẽ cắt giảm thuế quan đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu xuống còn 0% - 5%.

Để đạt được mục tiêu trên, Việt Nam thực hiện cắt giảm theo lộ trình sau:

Xác định rõ danh mục các mặt hàng thực hiện giảm thuế: Danh mục giảm thuế ngay (IL); danh mục loại trừ tạm thời (TEL); danh mục hàng nông sản chưa chế biến nhạy cảm (SL); danh mục loại trừ hoàn toàn (GEL).

Các mặt hàng thuộc danh mục giảm thuế ngay (IL) sẽ bắt đầu giảm thuế từ ngày 01/01/1996 và kết thúc với thuế suất 0 – 5% vào ngày 01/01/2006.

Các mặt hàng thuộc danh mục loại trừ tạm thời (TEL) sẽ được chuyển sang danh mục IL trong vòng 5 năm, từ ngày 01/01/1999 đến ngày 01/01/2003.

Các mặt hàng thuộc danh mục nhạy cảm (SL) sẽ bắt đầu giảm thuế từ ngày 01/01/2004 và kết thúc vào ngày 01/01/2013, với thuế suất cuối cùng là 0 – 5%.

Các mặt hàng đã đưa vào chương trình giảm thuế và được hưởng nhượng bộ thì bỏ ngay các quy định về hạn chế số lượng (QRs) và bỏ dần các biện pháp phi thuế quan khác (NTBs) trong thời hạn 5 năm sau đó.

### **3.2. Những cam kết của Việt Nam – Hoa Kỳ và Hiệp định WTO về thuế xuất, nhập khẩu**

Trong khuôn khổ Hiệp định thương mại Việt Nam – Hoa Kỳ<sup>59</sup>, cam kết về thuế xuất khẩu, nhập khẩu gồm các nội dung sau:

---

<sup>59</sup> Xem: Hiệp định thương mại Việt Nam – Hoa Kỳ

Về đối xử tối huệ quốc (MFN), Việt Nam dành cho Hoa Kỳ chế độ đối xử tối huệ quốc trong thương mại hàng hoá theo nguyên tắc có đi có lại (Điều 1 chương 1 của Hiệp định).

Về đối xử quốc gia, hai bên danh cho hàng hoá nhập khẩu của nhau sự đối xử không kém phần thuận lợi hơn so với hàng hoá tương tự có nguồn gốc trong nước.

Định giá tính thuế hải quan đối với hàng hoá nhập khẩu: Trong vòng hai năm kể từ ngày Hiệp định có hiệu lực việc định giá hải quan thực hiện theo Hiệp định WTO.

- *Cắt giảm thuế quan*: Sau ba năm Việt Nam sẽ cắt giảm một số hàng hoá có xuất xứ từ Hoa Kỳ và sau 6 năm sẽ cắt giảm một số hàng hoá khác kể từ ngày Hiệp định có hiệu lực (Điều 3.6 chương I và phụ lục E).

Ngoài ra, theo hiệp định WTO các cam kết của Việt Nam về thuế xuất khẩu, nhập khẩu gồm những nội dung sau:

- *Thuế xuất khẩu*: Việt Nam chỉ cam kết giảm thuế đối với phế liệu kim loại đen và kim loại màu theo lộ trình.

- *Thuế nhập khẩu*: Việt Nam cam kết chung sẽ ràng buộc mức trần cho toàn bộ biểu thuế (10.600) dòng thuế. Mức thuế bình quân toàn biểu thuế được giảm từ mức hiện hành 17,4% xuống còn 13,4% thực hiện dần trung bình từ 5 năm đến 7 năm. Cụ thể là cắt giảm khoảng 1/3 số dòng thuế, chủ yếu là các dòng thuế suất trên 20%. Các mặt hàng trọng yếu, nhạy cảm đối với nền kinh tế như nông sản, xi măng, sắt, thép, vật liệu xây dựng, ô tô, xe máy... vẫn duy trì ở mức bảo hộ nhất định.

## CHƯƠNG 8

# PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP

### 1. KHÁI QUÁT VỀ THUẾ THU NHẬP

#### 1.1. Khái niệm và đặc điểm về thuế thu nhập

##### 1.1.1. Khái niệm về thuế thu nhập

So với các loại thuế khác như thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt... thuế thu nhập cũng thực hiện các chức năng tái phân phối thu nhập, là nguồn động viên vào ngân sách nhà nước đảm bảo duy trì và hoạt động của bộ máy nhà nước cũng như điều tiết nền kinh tế. Thuế thu nhập là sắc thuế lấy thu nhập làm đối tượng tính thuế. Tuy nhiên thuế thu nhập có một số khác biệt với các loại thuế khác.

Trong nền kinh tế thị trường, việc phân phối thu nhập thông qua cơ chế thị trường, người nào có khả năng về tài chính, sức lao động và các tư liệu sản xuất...thì chiếm ưu thế. Sự phân phối này sẽ dẫn đến phân cực giàu nghèo. Vì vậy, để đảm bảo công bằng xã hội Nhà nước cần sử dụng thuế thu nhập làm công cụ điều tiết thu nhập của các chủ thể có thu nhập cao, tránh sự phân hoá giàu nghèo trong xã hội.

Mặt khác, bất kì một bộ máy nhà nước nào cũng cần có nguồn để chi tiêu và hoạt động, đó là tài chính. Hơn nữa, người có thu nhập cao nhờ vào xã hội mà có được ngày càng cao nên nhà nước huy động nguồn tài chính thông qua thuế thu nhập.

Ngoài ra, thuế thu nhập được sử dụng như là biện pháp làm giảm bớt tính chất lũy thoái của việc đánh thuế tiêu dùng. Thông qua việc nhà nước điều tiết nền kinh tế sẽ có chính sách thuế, mức thuế thu nhập phù hợp như chế độ miễn giảm thuế, khuyến khích đầu tư, định hướng tiêu dùng và tiết kiệm.

Xuất phát từ những lý do trên có thể đưa ra khái niệm về thuế thu nhập: Thuế thu nhập là một loại thuế đánh trực tiếp vào thu nhập thực



tế của các thể nhân hoặc các pháp nhân phát sinh từng lần hoặc trong một khoảng thời gian xác định từ một số nguồn nhất định.

### **1.1.2. Đặc điểm về thuế thu nhập**

Phân biệt thuế thu nhập với các loại thuế khác ở một số điểm sau:

*Thứ nhất*, thuế thu nhập có đối tượng đánh thuế là thu nhập.

Hiện nay chưa có định nghĩa chính thức về “thu nhập” mà chỉ ở dạng liệt kê các khoản được gọi là thu nhập, chẳng hạn thu nhập từ tiền lương, tiền công, thu nhập, thu nhập ở trong nước, ở ngoài nước, thu nhập được bồi thường...Nhưng không phải tất cả các khoản thu nhập đều là đối tượng chịu thuế mà chỉ những thu nhập đáp ứng đầy đủ điều kiện theo luật định mới là thu nhập chịu thuế. Do vậy, việc xác định thu nhập chịu thuế là rất cần thiết. Thông thường các nước trên thế giới dựa vào tiêu chí như là thu nhập hợp pháp, đã thực tế phát sinh, phổ biến và nhà nước kiểm soát được. Tuy nhiên mỗi quốc gia áp dụng việc đánh thuế thu nhập hoàn toàn không giống nhau.

*Thứ hai*, thuế thu nhập là loại thuế trực thu, điều tiết nền kinh tế và tạo nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Trên cơ sở đó, nhà nước có các chính sách ưu đãi, miễn, giảm thuế đảm bảo chức năng khuyến khích hoặc áp dụng thuế lũy tiến từng phần đối với một số khoản thực hiện mục tiêu điều tiết.

*Thứ ba*, đối với thuế thu nhập, người chịu thuế thu nhập không có khả năng chuyển giao gánh nặng cho các đối tượng khác tại thời điểm đánh thuế. Vì vậy, thuế suất thuế thu nhập sẽ rất cao, tạo ra cảm giác bẽ ngoài về việc đánh thuế là thiếu công bằng.

*Thứ tư*, thuế thu nhập thuộc đối tượng được điều chỉnh bởi Hiệp định tránh đánh thuế hai lần. Vì vậy, nguồn luật điều chỉnh quan hệ thuế thu nhập bao gồm các văn bản pháp luật quốc gia và luật quốc tế.

## **1.2. Các loại thuế thu nhập**

Ở Việt Nam thuế thu nhập được thực hiện dưới hai hình thức là thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế thu nhập cá nhân.

Việc phân chia hình thức thuế như vậy là dựa vào đối tượng nộp thuế thu nhập. Đối tượng nộp thuế thu nhập có thể là tổ chức, cá nhân thực hiện các hành vi kinh doanh hoặc không kinh doanh được luật thuế quy định phải nộp các khoản thuế đó.

- Thuế thu nhập doanh nghiệp:

Theo pháp luật hiện hành của Việt Nam<sup>60</sup>, các tổ chức kinh doanh có thu nhập là đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp. Các quốc gia trên thế giới dù có tên gọi khác nhau về loại thuế này nhưng đều xác định đây là loại thuế trực thu đánh vào thu nhập của cơ sở kinh doanh trong kỳ tính thuế. Cơ sở để tính thu nhập chịu thuế đó là doanh thu trừ các khoản chi phí hợp lý được xác định trong năm tài tài chính. Đồng thời có các chính sách ưu đãi, miễn giảm thuế và phạm vi đối tượng nộp thuế, lĩnh vực, ngành nghề nộp thuế khác nhau tùy vào chính sách phát triển kinh tế xã hội của mỗi quốc gia quy định.

Pháp luật của Mỹ quy định công ty được thành lập ở nước đó là chủ thể nộp thuế thu nhập doanh nghiệp. Ở Thái Lan quy định: “*Đối tượng nộp thuế thu nhập công ty chỉ bao gồm các công ty và các tổ chức hùn vốn có tư cách pháp nhân*”. Còn ở Việt Nam có ba dấu hiệu nhận biết có phải là đối tượng nộp thuế: i) Được thành lập tại Việt nam; ii) Đăng kí kinh doanh tại Việt Nam; iii) Có trụ sở đặt tại Việt Nam và đóng vai trò thực tế trong hoạt động điều hành sản xuất kinh doanh tại Việt Nam.

Thuế thu nhập doanh nghiệp đóng vai trò rất lớn tác động đến sự lưu chuyển vốn, khả năng thu hút vốn đầu tư và sự phân phối thu nhập... Vì vậy, vấn đề hoàn thiện chế định thuế thu nhập doanh nghiệp là điều cần thiết.

- Thuế thu nhập cá nhân:

Thuế thu nhập cá nhân là loại thuế trực thu đánh vào thu nhập thực nhậ của các cá nhân trong một năm, từng tháng hoặc từng lần theo nguyên tắc lũy tiến từng phần.

---

<sup>60</sup> Xem: Điều 2 Luật thu nhập doanh nghiệp năm 2008

Các nước trên thế giới đều áp dụng đánh thuế theo tiêu chí xác định nơi cư trú, nhưng cách quy định ở mỗi nước lại khác nhau. Chẳng hạn, Mỹ quy định cá nhân cư trú là công dân Mỹ và những người sinh sống ở Mỹ tối thiểu là 330 ngày đêm. Ở Nhật, quy định cụ thể ba trường hợp: cư trú thường xuyên (từ 5 năm trở lên); cư trú không thường xuyên (từ 1-5 năm); đối tượng không cư trú là người sống ở Nhật dưới một năm phải có hợp đồng lao động hoặc các giấy tờ chứng minh khác thì không phải nộp thuế thu nhập cá nhân.

Ở Việt Nam, thuế thu nhập cá nhân có nhiều điểm tương đồng với pháp luật thuế thu nhập cá nhân các nước. Chẳng hạn, tiêu chí ‘cá nhân cư trú’ để xác định đối tượng nộp thuế. Cá nhân cư trú là người có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc tính theo 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam hoặc có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam, có nơi ở đăng ký thường trú hoặc có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo hợp đồng thuê có thời hạn.

Thuế thu nhập cá nhân ảnh hưởng tới các yếu tố an sinh xã hội, vì vậy ban hành thuế thu nhập cá nhân phải xem xét ở nhiều góc độ khác nhau.

## **2. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP**

Thuế thu nhập doanh nghiệp có lịch sử hình thành từ rất sớm được thể hiện thông qua nhiều hình thức khác nhau. Ở Việt Nam, tiền thân của thuế thu nhập doanh nghiệp là “thuế lợi tức” được áp dụng vào trước những năm 90 của thế kỷ XX và áp dụng cho các cơ sở kinh tế ngoài quốc doanh (các cơ sở kinh tế quốc doanh áp dụng trích nộp lợi nhuận). Từ năm 1990 đến nay Việt Nam đã trải qua bốn lần cải cách hệ thống thuế<sup>61</sup> và cải cách chính sách thuế đầu tiên được Quốc hội ban hành Luật thuế lợi tức áp dụng chung cho tất cả các cá nhân, tổ chức có hoạt động sản xuất, kinh doanh thuộc mọi thành phần kinh tế trong phạm vi lãnh thổ Việt Nam. Luật thuế lợi tức bước đầu đã có những kết

---

<sup>61</sup> Xem: Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 1997, năm 2003 và năm 2008.

quả so với chế độ thu cũ, song bên cạnh đó cũng bộc lộ những hạn chế, chưa thực sự phù hợp với tình hình kinh tế Việt nam trong giai đoạn mới – giai đoạn mở rộng quan hệ hợp tác với các nước trong khu vực và trên thế giới. Vì vậy, để phù hợp với điều kiện Việt Nam trong mỗi giai đoạn, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp được Quốc hội ban hành đảm bảo yêu cầu phát triển kinh tế xã hội.

Ngày 10/5/1997, Quốc hội đã thông qua Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/1999 và sau hơn 4 năm thực hiện Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp góp phần khuyến khích phát triển sản xuất kinh doanh, khuyến khích đầu tư và phát triển kinh tế xã hội của Nhà nước. Tuy nhiên, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 1997 còn một số hạn chế cần khắc phục như một số khoản chi phí quy định còn chưa phù hợp với thực tế dẫn đến tình trạng chi phí không phản ánh đầy đủ ảnh hưởng đến thu hồi vốn đầu tư và xác định nghĩa vụ nộp thuế với Nhà nước; Luật thuế thu nhập doanh nghiệp 1997 chưa điều tiết các khoản thu nhập phát sinh từ việc nhượng quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; Luật thuế thu nhập doanh nghiệp 1997 còn có những quy định phân biệt giữa doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nên chưa đảm bảo tính bình đẳng, công bằng trong thực hiện nghĩa vụ thuế, chưa phù hợp với thông lệ quốc tế; Luật thuế thu nhập doanh nghiệp chưa thống nhất với Luật Đầu tư về chính sách ưu đãi, miễn giảm thuế; Ngoài ra còn quy định về thủ tục hành chính phức tạp trong kê khai, quyết toán thuế...

Để khắc phục những nhược điểm trên đồng thời phát huy vai trò của chế độ thuế đối với cơ sở sản xuất kinh doanh trong thực hiện nghĩa vụ đối với Nhà nước. Ngày 17/6/2003, Quốc hội đã thông qua Luật thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi có hiệu lực từ ngày 01/01/2004.

Ngày 3/6/2008 Quốc hội đã ban hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp mới (sau đây gọi là Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008) có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2009. Luật thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đảm bảo sự công bằng, thu hút các doanh nghiệp bằng chính sách ưu đãi có chọn lọc và là nguồn thu quan trọng của nhà nước.

## **2.1. Khái niệm, đặc điểm và vai trò của thuế thu nhập doanh nghiệp**

### **2.1.1. Khái niệm về thuế thu nhập doanh nghiệp**

Trên thế giới, thuế đánh vào thu nhập của doanh nghiệp là hình thức phổ biến. Tuy nhiên, pháp luật các nước có sự khác nhau trong việc sử dụng tiêu chí phân định thuế thu nhập doanh nghiệp với thuế thu nhập cá nhân dựa trên đối tượng nộp thuế. Chẳng hạn, ở Pháp thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng bắt buộc đối với công ty đối vốn. Ở Thái Lan, cơ sở kinh doanh có tư cách pháp nhân thì chịu thuế thu nhập doanh nghiệp, còn nếu cơ sở kinh doanh không có tư cách pháp nhân thì thu nhập từ kinh doanh hoặc phi kinh doanh đều thuộc diện chịu thuế thu nhập cá nhân

Ở Việt Nam, thu nhập của doanh nghiệp và thu nhập của cá nhân phát sinh từ hoạt động kinh doanh là thu nhập thuộc diện chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Điều 2 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp quy định “*Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp*”. Và Điều 3 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp quy định “*Thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ và thu nhập khác*”.

Luật thuế thu nhập doanh nghiệp 2008 không đưa ra định nghĩa nhưng căn cứ vào Điều 2 và Điều 3 của Luật này có thể đưa ra khái niệm như sau: Thuế thu nhập doanh nghiệp là loại thuế thu vào thu nhập phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ và các khoản thu nhập khác hợp pháp của các tổ chức (còn được gọi là các doanh nghiệp). Như vậy, quan hệ thuế thu nhập doanh nghiệp ở đây là quan hệ thu, nộp thuế phát sinh giữa nhà nước và các tổ chức sản xuất kinh doanh có thu nhập được các quy phạm pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp điều chỉnh.

### **2.1.2. Đặc điểm cơ bản của thuế thu nhập doanh nghiệp**

So với quan hệ pháp luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu, thuế giá trị

gia tăng thì đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp không bị giới hạn về địa giới hành chính nên chủ thể nhân dân nhà nước thực hiện quyền thu thuế là cơ quan thuế các cấp.

Đối tượng chịu thuế của thuế thu nhập doanh nghiệp là thu nhập có nguồn gốc phát sinh chủ yếu từ hoạt động sản xuất, kinh doanh. Như vậy, dưới góc độ lý luận, để thu nhập được coi là thu nhập chịu thuế phải thoả mãn 2 điều kiện: có hành vi kinh doanh phát sinh trên thực tế không phân biệt tư cách chủ thể là doanh nghiệp hay là các tổ chức khác, có đăng ký kinh doanh hay không có đăng ký kinh doanh (đăng ký dưới các hình thức khác theo Luật các tổ chức tín dụng, Luật Luật sư, Luật Đầu tư...); có thu nhập thực tế hợp pháp phát sinh trực tiếp từ hoạt động sản xuất kinh doanh và các khoản thu nhập khác. Dấu hiệu có thu nhập phát sinh là căn cứ làm phát sinh nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế của đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trong nền kinh tế thị trường, các doanh nghiệp hoạt động sản xuất, kinh doanh đều hướng đến lợi ích cho riêng mình. Vì vậy, nhà nước can thiệp gián tiếp vào hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm điều tiết thu nhập. Đồng thời đảm bảo sự công bằng về nghĩa vụ nộp thuế giữa các đối tượng nộp thuế và quy trình chu chuyển vốn từ khu vực này sang khu vực khác. Chẳng hạn, việc quy định đánh thuế hay không đánh thuế, quy định mức thuế suất khác nhau đối với từng ngành nghề, mặt hàng hay các loại thu nhập đều có thể tác động đến các ngành, nghề, qua đó đảm bảo sự phát triển cân đối ngành nghề trong nền kinh tế.

Mục đích cơ bản của thuế thu nhập doanh nghiệp là động viên một phần thu nhập vào ngân sách nhà nước, đảm bảo sự đóng góp công bằng, hợp lý giữa các doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh hàng hoá phát sinh thu nhập. Các nguồn thu từ thuế thu nhập doanh nghiệp có vị trí quyết định đến cơ cấu nguồn thu ngân sách nhà nước, đáp ứng nhu cầu chi tiêu của ngân sách nhà nước. Đồng thời kích thích khả năng tăng

trường nền kinh tế, Nhà nước sử dụng nguồn thu đó để cấp phát cho thành phần kinh tế nhà nước, các ngành nghề quan trọng, đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng, hoàn thiện môi trường đầu tư, đảm bảo nền kinh tế phát triển ổn định.

### ***2.1.3. Vai trò của thuế thu nhập doanh nghiệp***

Thuế thu nhập doanh nghiệp là loại thuế có vai trò quan trọng trong hệ thống pháp luật thuế của Việt Nam.

Thuế thu nhập doanh nghiệp là một công cụ quan trọng của Nhà nước trong việc thực hiện chức năng điều tiết các hoạt động kinh tế xã hội trong từng thời kỳ phát triển kinh tế nhất định. Đồng thời đảm bảo tính công bằng xã hội về thuế đối với các doanh nghiệp. Nhà nước sử dụng thuế thu nhập doanh nghiệp làm công cụ điều tiết thu nhập của các chủ thể có thu nhập cao, đảm bảo yêu cầu đóng góp của các chủ thể kinh doanh vào ngân sách nhà nước được công bằng hợp lý.

Thông qua thuế thu nhập doanh nghiệp nhà nước có các chính sách nhằm thu hút vốn từ nhiều kênh khác nhau như thực hiện chế độ miễn, giảm thuế tạo cơ hội khuyến khích đầu tư của các doanh nghiệp nước ngoài vào Việt Nam, khuyến khích sản xuất phát triển của các doanh nghiệp trong nước. Nhờ đó, Nhà nước xây dựng các kế hoạch, chiến lược phát triển toàn diện vào từng ngành, lĩnh vực, những vùng, miền trong từng giai đoạn nhất định.

Ban hành thuế thu nhập doanh nghiệp là cần thiết đồng bộ với việc cải cách thuế, hạn chế sự chồng chéo, trùng lặp, đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật thuế. Song để phát huy một cách có hiệu quả vai trò của thuế thu nhập doanh nghiệp, chúng ta cần xem xét nó dưới nhiều khía cạnh, kể cả những kinh nghiệm xử lý của nước ngoài.

## 2.2. Nội dung thuế thu nhập doanh nghiệp

### 2.2.1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp

Theo quy định Luật thuế thu nhập doanh nghiệp thì một tổ chức sẽ là đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp<sup>62</sup>. Đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp có thể được phân chia thành 2 nhóm sau đây:

- *Các tổ chức là các doanh nghiệp, hợp tác xã sản xuất, kinh doanh hàng hoá dịch vụ*

Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam: Doanh nghiệp tư nhân, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, công ty hợp danh, công ty nhà nước, nhóm công ty. Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Việc xác định cơ sở thường trú của doanh nghiệp nước ngoài là cơ sở sản xuất, kinh doanh mà thông qua cơ sở này, doanh nghiệp nước ngoài tiến hành một phần hoặc toàn bộ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mang lại thu nhập, bao gồm: Chi nhánh, văn phòng điều hành, nhà máy, công xưởng, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu, khí hoặc địa điểm khai thác tài nguyên thiên nhiên khác tại Việt Nam; địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp; cơ sở cung cấp dịch vụ, bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công hay một tổ chức, cá nhân khác; đại lý cho doanh nghiệp nước ngoài; đại diện tại Việt Nam trong trường hợp là đại diện có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên doanh nghiệp nước ngoài hoặc đại diện không có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên doanh nghiệp nước ngoài nhưng thường xuyên thực hiện việc giao hàng hoá hoặc cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

Trong trường hợp Việt Nam ký kết các Hiệp định quốc tế về việc tránh đánh thuế hai lần mà quy định khác về cơ sở thường trú thì thực hiện theo Hiệp định.

---

<sup>62</sup> Xem: Điều 2 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008



Ngoài các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp trên thì các tổ chức được thành lập theo Luật hợp tác xã như hợp tác xã, liên minh hợp tác xã và tổ hợp tác cũng thuộc đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp

*- Nhóm các tổ chức không phải là doanh nghiệp, hợp tác xã có thực hiện hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập*

Đơn vị sự nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam, gồm Tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp có tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Tổ chức khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập.

Như vậy, khi xác định người nộp thuế có một số lưu ý: Đối với tổ chức là doanh nghiệp, hợp tác xã thì đương nhiên là đối tượng nộp thuế nếu có thu nhập hợp pháp không phân biệt nguồn gốc thu nhập của doanh nghiệp, hợp tác xã. Còn đối với tổ chức không phải là doanh nghiệp, hợp tác xã thì chỉ trở thành người nộp thuế nếu tổ chức có thực hiện các hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập.

Về mặt lý luận, để xác định quốc tịch của tổ chức phải căn cứ vào quốc gia nơi tổ chức đó được thành lập. Theo đó, nếu tổ chức được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam, do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ở Việt Nam cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh thì gọi là tổ chức Việt Nam; ngược lại nếu tổ chức được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài đến Việt Nam để thực hiện các hoạt động sản xuất, kinh doanh thì gọi là tổ chức nước ngoài.

### **2.2.2. Đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp**

Theo quy định tại Điều 3 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp về thu nhập chịu thuế thì có thể xác định đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp là các khoản thu nhập hợp pháp của doanh nghiệp gồm 2 nhóm:

*Thứ nhất*, thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của các tổ chức kinh doanh.

*Thứ hai*, thu nhập khác của các tổ chức kinh doanh: bao gồm thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản; thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập từ chuyển nhượng, cho thuê, thanh lý tài sản; thu nhập từ lãi tiền gửi, cho vay vốn, bán ngoại tệ; hoàn nhập các khoản dự phòng; thu khoản nợ khó đòi đã xoá nay đòi được; thu khoản nợ phải trả không xác định được chủ; khoản thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót và các khoản thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam.

Về nguyên tắc bất kì khoản thu nhập nào của tổ chức kinh doanh thì đều phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Chủ thể kinh doanh phải có hành vi kinh doanh và có thu nhập phát sinh, hay nói cách khác tổ chức đó đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp giấy phép đầu tư hoặc giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh; hoặc tổ chức đó đã thực tế tiến hành hoạt động kinh doanh trong ngành nghề, lĩnh vực mà nhà nước không cấm nhưng họ chưa đăng ký kinh doanh thì cũng phát sinh nghĩa vụ đăng ký thuế. Tuy nhiên, có hành vi kinh doanh nhưng chưa đăng ký kinh doanh thì phát sinh nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế chưa phát sinh.

Bên cạnh việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với nhà nước và đảm bảo công bằng xã hội, Nhà nước miễn thuế thu nhập doanh nghiệp trong một số trường hợp nhằm thực hiện chính sách đãi ngộ, khuyến khích<sup>63</sup>.

### **2.2.3. Căn cứ và phương pháp tính thuế thu nhập doanh nghiệp**

Xác định thuế thu nhập doanh nghiệp mà đối tượng nộp thuế phải nộp căn cứ vào thu nhập tính thuế và thuế suất.

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

- *Thu nhập tính thuế*

Theo quy định của pháp luật hiện hành thì thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước. Kỳ tính thuế được xác định theo năm dương lịch hoặc năm tài chính.

---

<sup>63</sup> Xem: Điều 3 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp 2008.

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

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \text{Thu nhập được miễn thuế} - \text{Các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước}$$

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

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \text{Doanh thu tính thuế} - \text{Chi phí hợp lý được trừ} + \text{Thu nhập khác (bao gồm cả thu nhập có được ở ngoài Việt Nam)}$$

Trong đó: Doanh thu tính thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ, trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng. Doanh thu không chỉ là tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ mà còn bao gồm cả tiền có được do nhà nước trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng. Doanh thu được xác định tại thời điểm có căn cứ làm phát sinh mà không phân biệt đã thu được tiền hay chưa.

Đối với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu không có thuế giá trị gia tăng. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \text{Thu nhập được miễn thuế} - \text{Các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước}$$

- Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập tính thuế bao gồm: chi phí làm căn cứ để tính doanh thu phải là chi phí hợp lý khi thoả mãn 3 dấu hiệu sau:

+ Đây phải là những khoản chi phí có liên quan trực tiếp hoặc gián tiếp đến quá trình tạo ra doanh thu của cơ sở kinh doanh.

- + Chi phí này phải là khoản chi phí hợp lý, có căn cứ.
- + Chi phí này phải là khoản chi phí hợp lệ.

Ngoài các khoản chi phí hợp lý được xác định được trừ để tính thu nhập tính thuế thì Luật thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành còn quy định các khoản chi không được tính vào chi phí hợp lý để được trừ khi tính doanh thu chịu thuế của doanh nghiệp.

- *Các khoản thu nhập khác bao gồm:* Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản; thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập từ chuyển nhượng, cho thuê, thanh lý tài sản; thu nhập từ lãi tiền gửi, cho vay vốn, bán ngoại tệ; hoàn nhập các khoản dự phòng; thu khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được; thu khoản nợ phải trả không xác định được chủ; khoản thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót và các khoản thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam.

#### **2.2.4. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp**

Để có mức thuế suất hợp lý, cần quan tâm đến 2 yếu tố sau:

*Tính hợp lý:* vì đây là thuế trực thu nên người chịu thuế nhận thức rất rõ gánh nặng về thuế và họ luôn tìm cách trốn thuế. Vì vậy, nếu mức thuế suất quá cao sẽ không khuyến khích cá nhân bỏ vốn ra tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh và luôn tìm cách trốn thuế.

*Tính công bằng:* mức thuế suất phải áp dụng chung để điều tiết thu nhập thống nhất đối với tất cả các cơ sở kinh doanh nhằm tạo sự cạnh tranh bình đẳng giữa các thành phần kinh tế trong và ngoài nước trước sự cạnh tranh khốc liệt của nền kinh tế.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 25%, riêng đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác từ 32% đến 50%. Mức thuế suất cụ thể do Thủ tướng Chính phủ quyết định phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

#### **2.5. Chế độ ưu đãi, miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp**

- *Điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp*

Tuỳ vào tình hình phát triển kinh tế, điều kiện tự nhiên, văn hoá, lịch sử của mỗi quốc gia mà các quốc gia đó có những chiến lược, mục tiêu nhằm phát triển nhanh, vững chắc nền kinh tế. Thuế thu nhập doanh nghiệp có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi ích của các cơ sở kinh doanh. Vì vậy, Nhà nước áp dụng việc ưu đãi, miễn, giảm thuế khuyến khích phát triển các ngành mũi nhọn, các ngành tạo ra sản phẩm quan trọng có sức cạnh tranh cao với các nước. Các quy định về ưu đãi, miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp phải thoả mãn 2 điều kiện theo quy định của pháp luật <sup>64</sup>:

+ Doanh nghiệp thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về hoá đơn chứng từ.

+ Doanh nghiệp phải nộp thuế theo hình thức kê khai thuế.

- *Các trường hợp được ưu đãi, miễn, giảm thuế*

*Thứ nhất, ưu đãi về thuế suất:*

Đây là các trường hợp được hưởng ưu đãi đương nhiên với mức thuế suất thấp hơn mức thuế suất thông thường nếu tổ chức đầu tư vào những vùng miền, ngành nghề, lĩnh vực ưu đãi. Cụ thể:

+ Mức thuế suất 10% trong thời hạn 15 năm áp dụng đối với doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, khu kinh tế, khu công nghệ cao; doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc lĩnh vực công nghệ cao, nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, đầu tư phát triển cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng của Nhà nước, sản xuất sản phẩm phần mềm.

+ Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể thao và môi trường áp dụng thuế suất 10%.

+ Đối với doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn áp dụng thuế suất 20% trong thời gian 10 năm.

+ Hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp và quỹ tín dụng nhân dân được áp dụng thuế suất 20%.

---

<sup>64</sup> Xem: Điều 18 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp 2008

+ Ngoài ra, những dự án đặc biệt thu hút vốn đầu tư nước ngoài thuộc lĩnh vực công nghệ cao có thể kéo dài thêm nhưng không quá 15 năm.

Mức thuế suất ưu đãi trên áp dụng cho doanh nghiệp được tính từ năm đầu tiên hoạt động có doanh thu.

*Thứ hai, ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế:*

Khác với nhóm ưu đãi về thuế suất là hưởng mức thuế suất thấp hơn mức thuế suất thông thường, nhóm ưu đãi về thời gian miễn giảm thuế vẫn phải chịu mức thuế suất thông thường là 25%. Việc miễn, giảm thuế được tính trên toàn bộ hoặc tỷ lệ % số tiền thuế phải nộp vào ngân sách nhà nước. Trong đó, doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư được miễn, giảm thuế căn cứ vào điều kiện kinh tế xã hội từng địa bàn như sau:

+ Địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn: miễn thuế không quá 2 năm và giảm 50% số thuế tối đa phải nộp không quá 4 năm tiếp theo.

+ Địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn, khu kinh tế, khu công nghệ cao; lĩnh vực công nghệ cao, nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, phát triển có sở hạ tầng đặc biệt quan trọng của nhà nước, sản phẩm phẩm mềm; hoạt động lĩnh vực giáo dục, đào tạo, văn hoá, thể thao, dạy nghề và môi trường được miễn thuế tối đa không quá 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 9 năm tiếp theo.

*Thứ ba, các trường hợp giảm thuế khác:*

Thực hiện chính sách lao động và việc làm, khuyến khích các doanh nghiệp sử dụng lao động nữ và lao động là người dân tộc thiểu số, điều 15 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 quy định:

+ Doanh nghiệp sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động nữ.

+ Doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số.

*Thứ tư*, trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp

Nhằm tạo điều kiện và khuyến khích doanh nghiệp đẩy mạnh nghiên cứu khoa học và đổi mới công nghệ, tăng năng suất lao động và hiệu quả kinh doanh, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 có quy định ưu đãi cho doanh nghiệp là: *“Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo pháp luật của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam được trích tối đa 10% trên thu nhập tính thuế hàng năm để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp”*. Mức 10% là mức tối đa mà doanh nghiệp được trích lập. Căn cứ vào thu nhập thực tế và yêu cầu phát triển khoa học công nghệ, hàng năm, doanh nghiệp tự quyết định mức trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ và đăng ký với cơ quan thuế để thực hiện.

Trong quá trình sử dụng quỹ phát triển khoa học và công nghệ, trường hợp sử dụng không đúng mục đích, sử dụng không hết 70% hoặc không sử dụng thì doanh nghiệp phải nộp ngân sách nhà nước phần thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên khoản thu nhập đã trích lập quỹ.

*Thứ năm*, chuyển lỗ<sup>65</sup>: Doanh nghiệp có lỗ được chuyển số lỗ sang năm sau; số lỗ này được trừ vào thu nhập tính thuế. Thời gian được chuyển lỗ không quá 5 năm, kể từ năm tiếp theo năm phát sinh lỗ. Riêng với hoạt động chuyển nhượng bất động sản chỉ được chuyển số lỗ này từ thu nhập chịu thuế của hoạt động này.

- *Nơi nộp thuế.*

Mặc dù Luật Quản lý thuế đã quy định thống nhất trình tự, thủ tục thực hiện nghĩa vụ thuế đối với thuế thu nhập doanh nghiệp. Tuy nhiên, tại Điều 12 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 có bổ sung quy

---

<sup>65</sup> Xem: Điều 16 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp 2008

định về nơi nộp thuế. Theo đó, doanh nghiệp thực hiện nghĩa vụ nộp thuế theo quy định sau đây:

+ Nếu doanh nghiệp chỉ có trụ sở chính thì doanh nghiệp kê khai nộp thuế tại cơ quan thuế nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính.

+ Trường hợp doanh nghiệp có các cơ sở kinh doanh ngoài phạm vi địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính thì bên cạnh nộp thuế tại nơi có trụ sở chính thì doanh nghiệp còn phải thực hiện nghĩa vụ nộp thuế theo một tỷ lệ nhất định trên chi phí tại cơ quan thuế nơi đặt cơ sở kinh doanh.

### **3. PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN**

#### **3.1. Khái niệm, đặc điểm và vai trò của thuế thu nhập cá nhân**

##### ***3.1.1. Khái niệm thuế thu nhập cá nhân***

Thuế thu nhập cá nhân là loại thuế điều tiết vào phần thu nhập hợp pháp của cá nhân có được theo quy định của pháp luật. Bất kỳ một quốc gia nào có nền kinh tế vận động theo cơ chế thị trường đều coi thuế thu nhập cá nhân là một sắc thuế có tầm quan trọng lớn trong việc huy động nguồn thu cho ngân sách và thực hiện công bằng xã hội.

Thuế thu nhập cá nhân đã được áp dụng từ lâu ở các nước phát triển, đối tượng nộp thuế này là mọi dân cư trong nước và người nước ngoài có thu nhập phát sinh ở nước sở tại không phân biệt nghề nghiệp và địa vị xã hội. Đồng thời, tùy theo tính chất của các khoản thu nhập cá nhân, người ta chia thu nhập làm hai loại: thu nhập thường xuyên và thu nhập không thường xuyên để tính thuế cho phù hợp. Lần đầu tiên ở Anh vào năm 1799 thuế thu nhập cá nhân được đưa vào thực hiện như một hình thức thu tạm thời nhằm mục đích trang trải cho cuộc chiến tranh chống Pháp và được chính thức áp dụng vào năm 1942. Sau đó nhiều nước tư bản phát triển khác cũng áp dụng thuế này như: ở Nhật năm 1887, Đức (1899), Mỹ (1903), Pháp (1916) và Liên Xô năm 1922.

Ở Việt Nam, thuế thu nhập cá nhân chỉ đặt ra trong thời kỳ trong điều kiện nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Trước thời điểm 1.1.2009 gọi là thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.



Đây là loại thuế trực thu, số người có thu nhập chịu thuế không nhiều nên Quốc hội chọn tên như vậy và mới ban hành dưới dạng pháp lệnh<sup>66</sup>.

Hiện nay, theo quy định của pháp luật hiện hành thì thuế thu nhập cá nhân là loại thuế trực thu, thu vào một số khoản thu nhập cao chính đáng của cá nhân nhằm thực hiện việc điều tiết thu nhập giữa các tầng lớp dân cư, thực hiện công bằng xã hội và tăng nguồn thu cho ngân sách nhà nước.

### **3.1.2. Đặc điểm thuế thu nhập cá nhân**

Dấu hiệu đặc trưng để phân biệt thuế thu nhập cá nhân với các loại thuế khác, đó là:

*Thứ nhất*, đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân là cá nhân kinh doanh và không kinh doanh có thu nhập chịu thuế phát sinh. Do là thuế trực thu nên nó phản ánh sự đồng nhất giữa đối tượng nộp thuế theo luật và đối tượng chịu thuế theo ý nghĩa kinh tế. Người chịu thuế thu nhập cá nhân không có khả năng chuyển giao gánh nặng thuế khoá sang cho các đối tượng khác tại thời điểm đánh thuế.

*Thứ hai*, thuế thu nhập cá nhân có diện đánh thuế rất rộng, thể hiện trên hai khía cạnh: một là đối tượng đánh thuế là toàn bộ các khoản thu nhập của cá nhân thuộc diện đánh thuế thu nhập cá nhân không phân biệt thu nhập đó có nguồn gốc phát sinh trong nước hay ở nước ngoài; hai là đối tượng phải kê khai nộp thuế thu nhập cá nhân là toàn bộ những người có thu nhập, bao gồm tất cả công dân của nước sở tại và những người nước ngoài cư trú thường xuyên hay không thường xuyên nhưng có số ngày có mặt, làm việc, có thu nhập theo mức độ quy định của pháp luật thuế thu nhập cá nhân.

*Thứ ba*, thuế thu nhập cá nhân là một loại thuế thu nhập nhưng khác với thuế thu nhập doanh nghiệp ở chỗ nó có tính tất yếu gắn với chính sách xã hội của mỗi quốc gia cho dù quốc gia đó có mục tiêu hoàn thiện chính sách thuế, xây dựng một chính sách thuế có tính trung

---

<sup>66</sup> Xem: *Giáo trình Tài chính – tiền tệ ngân hàng*, Nguyễn Văn Tiến, NXB Thống kê, tr.245

lập không nhằm nhiều mục tiêu khác nhau. Thể hiện, nó luôn quy định loại trừ một số khoản thu nhập trước khi tính thuế thu nhập cá nhân như thu nhập mang tính trợ cấp xã hội, khoản chi cần thiết cho cuộc sống cá nhân, gia đình người nộp thuế, khoản chi mang tính nhân đạo xã hội.

*Thứ tư*, thuế thu nhập cá nhân có góc độ kỹ thuật tính thuế khá phức tạp bởi diện đánh thuế rộng, liên quan chặt chẽ với hoàn cảnh cá nhân, chính sách xã hội cụ thể, có áp dụng phương pháp lũy tiến. Vì vậy, thuế thu nhập cá nhân đảm bảo được công bằng xã hội, người có thu nhập cao hơn thì trước và sau khi nộp thuế họ vẫn còn một khoản thu nhập cao hơn so với người có thu nhập thấp khi chưa nộp thuế.

Về bản chất, thuế thu nhập cá nhân tạo khả năng để Nhà nước thực hiện điều tiết thu nhập dân cư trong xã hội.

### **3.1.3. Vai trò của thuế thu nhập cá nhân**

Là một bộ phận của hệ thống thuế, thuế thu nhập cá nhân vừa mang các vai trò chủ yếu của thuế nói chung, vừa có các vai trò riêng so với các loại thuế khác.

*Thứ nhất*, thuế thu nhập cá nhân góp phần quan trọng để tạo nguồn tài chính cho nhà nước. Thuế thu nhập cá nhân được tính với diện rộng, khả năng tạo nguồn thu cho ngân sách nhà nước rất lớn. Bên cạnh đó, thuế thu nhập cá nhân tác động trực tiếp vào thu nhập dân cư mà người dân của bất kì quốc gia nào cũng đều mong muốn có thu nhập cao nhằm nâng cao đời sống vật chất tinh thần.

*Thứ hai*, cùng với việc thực hiện biểu thuế lũy tiến từng phần, thuế thu nhập cá nhân đã thực hiện được điều tiết thu nhập, bảo đảm công bằng trong xã hội.

*Thứ ba*, thuế thu nhập cá nhân cũng có tác dụng điều tiết vĩ mô đối với nền kinh tế. Thuế thu nhập cá nhân điều tiết trực tiếp thu nhập cá nhân nên một mặt tác động trực tiếp đến việc tiết kiệm chi phí, mặt khác làm cho khả năng thanh toán của cá nhân bị giảm. Từ đó nhu cầu hàng hoá, dịch vụ giảm sẽ tác động đến hoạt động sản xuất.

*Thứ tư*, góp phần phát hiện thu nhập bất hợp pháp. Thực tế đã chứng minh nhiều khoản thu nhập của một số cá nhân nhận được từ việc thực hiện các hành vi bất hợp pháp hoặc bằng cách lợi dụng kẽ hở pháp luật như tham ô, buôn bán quốc cấm, trốn tránh nghĩa vụ thuế, nhân hối lộ... Những hành vi này gây ảnh hưởng xấu đến đời sống kinh tế - xã hội. Vì vậy, thuế thu nhập cá nhân là một trong những biện pháp hữu hiệu để ngăn chặn và chống lại hành vi trên.

*Thứ năm*, thuế thu nhập cá nhân tính theo phương pháp lũy tiến từng phần sẽ góp phần khắc phục nhược điểm một số thuế gián thu như thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt. Hai loại thuế này có tính lũy thoái và ảnh hưởng đến người nghèo nhiều hơn người giàu vì khi tiêu thụ cùng một lượng hàng hoá mọi người không phân biệt giàu nghèo và đều phải chịu thuế như nhau.

*Thứ sáu*, hạn chế sự thất thu thuế thu nhập doanh nghiệp khi có sự thông đồng giữa các doanh nghiệp hay giữa doanh nghiệp với cá nhân. Trong trường hợp doanh nghiệp kê khai cao hơn thực tế những chi phí phải trả cho các cá nhân để làm giảm thu nhập tính thuế của doanh nghiệp hòng trốn thuế thu nhập doanh nghiệp thì các cá nhân nhận được những khoản trả nói trên sẽ phải nộp thêm thuế thu nhập cá nhân đối với phần thu nhập nhận được kê khai tăng thêm đó. Thu nhập của doanh nghiệp tăng thường kéo theo sự tăng lên của thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thuế thu nhập cá nhân đóng vai trò rất quan trọng đối với sự phát triển của mỗi quốc gia. Tuy nhiên, vì công tác quản lý thuế thu nhập cá nhân còn nhiều hạn chế nên những vai trò này vẫn chưa thực sự được phát huy ở những nước chậm phát triển.

### **3.2. Nội dung của thuế thu nhập cá nhân**

#### **3.2.1. Đối tượng chịu thuế thu nhập cá nhân**

Với quan điểm mới yêu cầu cần tạo ra sự bình đẳng giữa các cá nhân trong việc nộp thuế thu nhập cá nhân, phù hợp với thông lệ quốc tế. Luật thuế thu nhập cá nhân không còn xác định thu nhập dựa vào nguồn gốc thu nhập nữa mà xác định: thu nhập chịu thuế là tất cả các

khoản thu nhập hợp pháp của cá nhân. Với cách quy định như vậy đồng nghĩa với việc xác định đối tượng chịu thuế thu nhập cá nhân là tất cả các khoản thu nhập.

- Thu nhập từ kinh doanh;
- Thu nhập từ tiền lương, tiền công;
- Thu nhập từ đầu tư vốn;
- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn;
- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản;
- Thu nhập từ trúng thưởng;
- Thu nhập từ bản quyền;
- Thu nhập từ nhượng quyền thương mại;
- Thu nhập từ nhận thừa kế;
- Thu nhập từ nhận quà tặng.

Ngoài việc xác định các khoản thu nhập chịu thuế, pháp luật còn quy định các khoản thu nhập được miễn thuế cụ thể như sau:

- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản giữa những người có quan hệ thân thuộc hoặc đã từng có quan hệ thân thuộc.

- Cá nhân có tài sản duy nhất là thu nhập từ chuyển nhượng nhà ở, quyền sử dụng đất ở và tài sản gắn liền với đất ở.

- Thu nhập từ giá trị quyền sử dụng đất của cá nhân được nhà nước giao đất.

- Thu nhập từ thừa kế, tặng cho là bất động sản giữa những người có quan hệ thân thuộc hoặc đã từng là quan hệ thân thuộc.

- Thu nhập của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp sản xuất nông, lâm, ngư, thủy sản chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế thông thường.

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

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

- Thu nhập từ khiếu nại.

- Tiền lương hưu bảo hiểm chi trả.

- Thu nhập từ học bổng.
- Thu nhập từ bồi thường.
- Thu nhập từ quỹ từ thiện hoạt động vì mục đích nhân đạo.
- Thu nhập từ nguồn viện trợ nhân đạo.
- Thu nhập từ tiền lương làm việc ban đêm, làm thêm giờ được trả cao hơn so với tiền lương làm việc ban ngày, làm trong giờ quy định.

Để thúc đẩy sự nghiệp công nghiệp hoá - hiện đại hoá đất nước, việc thu hút vốn đầu tư nước ngoài và chính sách an sinh xã hội là một chính sách lớn của Đảng và Nhà nước ta. Thực hiện chính sách đó Luật thuế thu nhập doanh nghiệp quy định miễn thuế đối với một số trường hợp<sup>67</sup>.

### **3.2.2. Đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân**

Mục đích của động viên nguồn tài chính vào ngân sách nhà nước là thu nhập nên việc phân định đối tượng nộp thuế thu nhập dân cư liên quan đến việc phân định thuế thu nhập doanh nghiệp.

Pháp luật một số nước phân định thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp có những điểm khác biệt. Chẳng hạn, theo quy định của Luật thuế thu nhập cá nhân Pháp, đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân là các thể nhân có địa chỉ cư trú thuế tại Pháp<sup>68</sup>. Theo luật thuế thu nhập của Thái Lan, đối tượng nộp thuế thu nhập dân cư gồm các cá nhân, tổ chức kinh doanh không có tư cách pháp nhân.

Theo quy định của pháp luật Việt Nam, đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân là cá nhân có thu nhập, bao gồm cá nhân cư trú và cá nhân không cư trú

- *Cá nhân cư trú*

Theo thông lệ, các nước thường quy định đối tượng cư trú được tính theo thời gian cư trú tại nước sở tại có nghĩa vụ nộp thuế thu nhập

---

<sup>67</sup> Xem: Điều 4 Luật thuế thu nhập cá nhân 2009

<sup>68</sup> “Một cá nhân hoặc tổ chức được coi là có địa chỉ nộp thuế tại Pháp trong bốn trường hợp sau: có nhà hoặc địa chỉ thường trú tại pháp, thời gian cư trú chính là ở Pháp; làm việc chủ yếu tại Pháp; thực hiện lợi ích kinh tế ở Pháp” (Michel Bouvier, *Finances Publiques*, tr 756).

cá nhân trên toàn bộ thu nhập có nguồn tại nước sở tại, nguồn ở nước ngoài mang vào. Chẳng hạn, cá nhân cư trú tại Nhật Bản là những người đã sống từ lâu hay đã và đang định cư tại Nhật trong một thời gian dài liên tục từ một năm trở lên. Theo Luật thu nhập cá nhân của Pháp, cá nhân cư trú ở Pháp hơn sáu tháng trong năm thì phải nộp thuế thu nhập cá nhân.

Ở Việt Nam, theo quy định của pháp luật hiện hành thì cá nhân cư trú là người có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc tính theo 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam; có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam, bao gồm có nơi ở đăng ký thường trú hoặc có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo hợp đồng thuê có thời hạn.

Như vậy, để đảm bảo quyền điều tiết thu nhập hợp lý của nhà nước đối với cá nhân có thu nhập, Luật thuế thu nhập cá nhân đưa ra hai tiêu chí là phải hiện diện và phải có nơi ở thường xuyên.

*- Cá nhân không cư trú*

Cá nhân không cư trú là người không đáp ứng điều kiện cần thiết để xác định là cá nhân cư trú nêu ở mục trên.

### **3.2.3. Căn cứ tính thuế**

#### **3.2.3.1. Đối với cá nhân cư trú**

Thuế thu nhập cá nhân được tính thuế dựa trên hai căn cứ là thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế và thuế suất.

$$\text{Số thuế phải nộp} = \text{Thu nhập chịu thuế} \times \text{Thuế suất}$$

Trong đó, kỳ tính thuế đối với cá nhân cư trú được quy định theo năm (áp dụng đối với thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công); theo từng lần chuyển nhượng; từng lần phát sinh đối với thu nhập chịu thuế còn lại.

Đối với cá nhân không cư trú thì kỳ tính thuế được tính theo từng lần phát sinh thu nhập.

*- Thu nhập tính thuế*

*Thứ nhất*, thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, tiền lương, tiền công là tổng thu nhập chịu thuế theo quy định trừ các khoản đóng bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm trách nhiệm nghề nghiệp đối với một số ngành, nghề phải tham gia bảo hiểm bắt buộc, các khoản giảm trừ gia cảnh và giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo.

*Thứ hai*, thu nhập tính thuế đối với thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng bất động sản, trúng thưởng, tiền bản quyền, nhượng quyền thương mại, nhận thừa kế, quà tặng là thu nhập chịu thuế được xác định theo phương pháp xác định thu nhập chịu thuế đối với từng thu nhập cụ thể.

- *Thu nhập chịu thuế đối với từng khoản thu nhập:*

+ *Đối với thu nhập chịu thuế từ kinh doanh*

**Thu nhập  
chịu thuế** = **Doanh thu** - **Chi phí hợp lý** + **Thu nhập chịu thuế khác**

Trong đó:

Doanh thu là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong kỳ tính thuế từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập chịu thuế từ kinh doanh: Tiền lương, tiền công, các khoản thù lao và chi phí khác trả cho người lao động; chi phí nguyên, nhiên liệu, vật liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất kinh doanh, chi phí dịch vụ mua ngoài; chi phí khấu hao, duy tu, bảo dưỡng tài sản cố định; chi trả lãi vay; chi phí quản lý; thuế, phí, lệ phí phải nộp.

Thu nhập chịu thuế khác là các khoản thu nhập phát sinh trong kỳ kinh doanh như: tiền phạt vi phạm hợp đồng, tiền phạt chậm thanh toán, tiền lãi do bán hàng trả chậm, tiền bán phế liệu, phế phẩm...

+ *Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công, từ đầu tư vốn*

Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công, từ đầu tư vốn được xác định bằng tổng số thu nhập mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế.

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công, từ đầu tư vốn là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế hoặc thời điểm đối tượng nộp thuế nhận được thu nhập.

+ *Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn*

**Thu nhập  
chịu thuế** = **Giá bán** - **Giá mua và các khoản chi phí hợp lý  
liên quan đến việc tạo ra thu nhập**

+ *Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản*

**Thu nhập  
chịu thuế** = **Giá chuyển nhượng** - **Giá mua bất động sản  
và các chi phí liên quan**

+ *Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng, từ nhượng quyền thương mại, thừa kế, quà tặng, bản quyền*

Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng, nhượng quyền thương mại, thừa kế, quà tặng, bản quyền là phần giá trị tài sản hoặc phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng mà đối tượng nộp thuế nhận được theo từng lần phát sinh.

Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập hoặc tặng cho đối tượng nộp thuế hoặc đối tượng nộp thuế nhận được thu nhập hoặc nhận được thừa kế.

### *3.2.3.2. Đối với cá nhân không cư trú*

- Thu nhập từ kinh doanh: Toàn bộ số tiền phát sinh từ việc cung ứng hàng hoá, dịch vụ bao gồm cả chi phí do bên mua hàng hoá, dịch vụ trả thay cho cá nhân không cư trú mà không được hoàn trả chia thành 3 nhóm:

- + Hoạt động kinh doanh hàng hoá với thuế suất 1%.
- + Hoạt động kinh doanh dịch vụ với thuế suất 5%.



+ Hoạt động sản xuất, xây dựng, vận tải và hoạt động kinh doanh khác với thuế suất 5%.

- Thu nhập từ tiền lương, tiền công: Là thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công: tổng số tiền lương, tiền công mà cá nhân không cư trú nhận được do thực hiện công việc tại Việt Nam, không phân biệt nơi trả thu nhập với thuế suất 20% (Thu nhập có thể được trả ở nước ngoài).

- Thu nhập từ đầu tư vốn: Là tổng số tiền mà cá nhân không cư trú nhận được từ việc chuyển nhượng phần vốn tại tổ chức, cá nhân Việt Nam không phân biệt việc chuyển nhượng được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài với thuế suất là 0,1%.

- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là giá chuyển nhượng bất động sản với thuế suất là 2%.

- Thu nhập từ bản quyền, nhượng quyền thương mại là phần thu nhập vượt trên 10 triệu đồng theo từng hợp đồng chuyển giao, chuyển quyền sử dụng các đối tượng quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ hoặc nhượng quyền thương mại tại Việt Nam với thuế suất là 5%.

- Thu nhập từ trúng thưởng, thừa kế, quà tặng là phần giá trị giải thưởng, giá trị tài sản thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng theo từng lần trúng thưởng tại Việt Nam với thuế suất là 10%.

#### *Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế*

+ Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ kinh doanh là thời điểm cá nhân không cư trú nhận được thu nhập hoặc thời điểm xuất hoá đơn bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ.

+ Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công; từ đầu tư vốn; từ bản quyền, nhượng quyền thương mại; từ trúng thưởng thừa kế quà tặng là thời điểm tổ chức, cá nhân ở Việt Nam trả thu nhập cho cá nhân không cư trú hoặc thời điểm cá nhân không cư trú nhận được thu nhập từ tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

+ Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ chuyển nhượng vốn; từ chuyển nhượng bất động sản là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng có hiệu lực.

### ***3.2.4. Quy định về giảm trừ khi xác định thu nhập tính thuế***

Giảm trừ gia cảnh là số tiền được trừ vào thu nhập chịu thuế trước khi tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, tiền công của đối tượng nộp thuế. Giảm trừ thu nhập tính thuế trong 2 trường hợp đó là giảm trừ gia cảnh và giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo.

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

Với quy định trên thì cá nhân là đối tượng chịu thuế chỉ được giảm trừ gia cảnh khi hoả mãn đồng thời 2 điều kiện: Thu nhập được xác định để giảm trừ gia cảnh là thu nhập từ kinh doanh, tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế; Áp dụng đối với cá nhân cư trú.

- *Nguyên tắc giảm trừ:* Việc xác định mức giảm trừ gia cảnh đối với người phụ thuộc thực hiện theo nguyên tắc mỗi người phụ thuộc chỉ được tính giảm trừ một lần vào một đối tượng nộp thuế.

- *Xác định người phụ thuộc:*

Người phụ thuộc là người mà đối tượng nộp thuế có trách nhiệm nuôi dưỡng, bao gồm:

- + Con dưới 18 tuổi căn cứ vào giấy khai sinh.
- + Con trên 18 tuổi bị tàn tật và không có khả năng lao động căn cứ vào giấy khai sinh và giấy xác nhận của các cơ quan có thẩm quyền về tàn tật và không có khả năng lao động.
- + Con đang theo học tại các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, dạy nghề, không có thu nhập hoặc có thu nhập không vượt quá mức thu nhập quy định. Căn cứ để xác định đối tượng này là giấy khai sinh, thẻ học sinh, sinh viên hoặc giấy tờ khác có liên quan.
- + Các cá nhân khác là người ngoài độ tuổi lao động hoặc người trong độ tuổi lao động theo quy định của pháp luật như vợ hoặc chồng, cha mẹ đẻ, cha mẹ vợ hoặc cha mẹ chồng...nhưng không có khả năng lao động, không có thu nhập hoặc có thu nhập nhưng không vượt quá mức thu nhập quy định.

- *Giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo*

+ *Điều kiện giảm trừ:* Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo được trừ vào thu nhập trước khi tính thuế đối với thu nhập từ kinh doanh, tiền lương, tiền công của đối tượng nộp thuế là cá nhân cư trú. Như vậy điều kiện giảm trừ đối với các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo giống với giảm trừ gia cảnh.

+ *Các trường hợp được giảm trừ:* Khoản đóng góp vào tổ chức, cơ sở chăm sóc, nuôi dưỡng trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, người tàn tật, người già không nơi nương tựa. Các cơ sở này phải được thành lập và hoạt động theo Nghị định số 25/2001/NĐ-CP ngày 31/05/2001 của Chính phủ ban hành quy chế thành lập và hoạt động của cơ sở bảo trợ xã hội. Khoản đóng góp vào quỹ từ thiện, quỹ nhân đạo, quỹ khuyến học. Các quỹ này phải được thành lập và hoạt động theo quy định tại Nghị định số 148/2007/NĐ-CP ngày 25/9/2007 của Chính phủ về tổ chức, hoạt động của quỹ xã hội, quỹ từ thiện.

### **3.2.5. Quy định về quản lý thuế thu nhập cá nhân**

Việc đăng ký thuế, kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán thuế, hoàn thuế, xử lý vi phạm pháp luật thuế và các biện pháp khác được thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

- *Đăng ký thuế, cấp mã số thuế:* Cá nhân có thu nhập chịu thuế thực hiện đăng ký thuế để được cơ quan thuế cấp mã số thuế.

Tổ chức, cá nhân trả thu nhập chịu thuế thực hiện đăng ký thuế để được cơ quan thuế cấp mã số thuế. Trường hợp tổ chức, cá nhân trả thu nhập đã được cấp mã số thuế trước ngày Luật thuế thu nhập cá nhân có hiệu lực thi hành thì được tiếp tục sử dụng mã số đó.

- *Khấu trừ thuế:* là việc tổ chức cá nhân trả thu nhập thực hiện tính trừ số thuế phải nộp vào thu nhập của đối tượng nộp thuế trước khi chi trả thu nhập.

Các loại thu nhập phải khấu trừ thuế:

+ Thu nhập của cá nhân không cư trú, bao gồm cả trường hợp không hiện diện tại Việt Nam;

- + Thu nhập từ tiền lương, tiền công;
- + Thu nhập từ đầu tư vốn;
- + Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán;
- + Thu nhập từ trúng thưởng;
- + Thu nhập từ bản quyền;
- + Thu nhập từ nhượng quyền thương mại.

*Trách nhiệm khấu trừ, khai thuế của người sử dụng lao động khi trả thu nhập từ tiền lương, tiền công cho cá nhân*

Người sử dụng lao động có trách nhiệm khấu trừ thuế phải nộp vào tiền lương, tiền công phải trả cho người lao động, thực hiện việc kê khai thuế và nộp số thuế đã khấu trừ vào ngân sách nhà nước, cụ thể như sau:

+ Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công theo hợp đồng lao động, hàng tháng người sử dụng lao động có trách nhiệm khấu trừ thuế của từng người lao động căn cứ vào thu nhập tính thuế tháng, mức tạm tính giảm trừ gia cảnh và biểu thuế lũy tiến từng phần. Người lao động không phải khai thuế theo tháng.

Hàng tháng, người sử dụng lao động tạm tính giảm trừ gia cảnh theo bản khai đầu năm của đối tượng nộp thuế để tính số thuế phải nộp trong tháng, thực hiện khấu trừ, nộp thuế vào ngân sách nhà nước và không phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về việc khai tạm tính giảm trừ gia cảnh này.

+ Đối với các khoản tiền công, tiền chi khác cho cá nhân không ký hợp đồng lao động thì tổ chức, cá nhân chi trả thu nhập tạm khấu trừ thuế theo tỷ lệ 10% số thu nhập đối với cá nhân có mã số thuế. Trường hợp cá nhân không có mã số thuế thì khấu trừ theo tỷ lệ 20%. Cá nhân có thu nhập được tạm khấu trừ quy định tại khoản này không phải khai thuế theo tháng.

*- Hoàn thuế*

Cá nhân được hoàn thuế trong các trường hợp sau:

- + Số tiền đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp;
- + Số tiền giảm trừ gia cảnh thực tế lớn hơn số tạm tính giảm trừ;
- + Các khoản đóng góp từ thiện, nhân đạo chưa giảm trừ khi tính thuế.

*- Chế độ giảm thuế*

Chế độ giảm thuế thu nhập cá nhân được áp dụng nhằm mục đích giải quyết khó khăn cho đối tượng nộp thuế trong trường hợp đối tượng nộp thuế gặp khó khăn do thiên tai, hoả hoạn, bệnh hiểm nghèo, tai nạn ảnh hưởng tới khả năng nộp thuế thì được xét giảm thuế theo mức độ thiệt hại nhưng không vượt quá số thuế phải nộp.

#### **4. KÝ KẾT VÀ THỰC HIỆN CÁC ĐIỀU ƯỚC QUỐC TẾ VỀ THUẾ THU NHẬP CỦA VIỆT NAM**

Tại Việt Nam, thực hiện chủ trương xây dựng một nền kinh tế mở, đa phương hoá, đa dạng hoá kinh tế đối ngoại, khuyến khích thu hút đầu tư nước ngoài vào Việt Nam, đồng thời cho phép các nhà đầu tư trong nước đầu tư ra nước ngoài thì việc đánh thuế trùng là hiện tượng phổ biến. Đánh thuế trùng được hiểu là việc hai hay nhiều quốc gia áp dụng một loại thuế trên cùng một khoản thu nhập hay tài sản chịu thuế của cùng một đối tượng nộp thuế trong cùng một kỳ tính thuế.

Việc đánh thuế trùng ảnh hưởng đến sự phát triển kinh tế, xã hội của các quốc gia, nó là rào cản đối với sự luân chuyển hàng hoá, vốn, công nghệ, lao động và thậm chí cản trở tiến trình toàn cầu hoá. Điều này sẽ làm nản lòng các nhà đầu tư mong muốn đầu tư ra bên ngoài, mặc dù các nước có các chính sách khuyến khích đầu tư.

Vì vậy, xuất phát từ lợi ích của quốc gia, giao lưu hợp tác với các nước trên thế giới, đồng thời chống trốn lậu thuế, các quốc gia tìm cách loại bỏ việc đánh thuế trùng bằng việc ký kết các hiệp định tránh đánh thuế hai lần để giải quyết các vấn đề song phương, đa phương về thuế.

Việt Nam đã ký kết hiệp định tránh đánh thuế hai lần với các nước thông thường có 30 điều bao gồm các vấn đề cơ bản sau:

#### **4.1. Phạm vi áp dụng**

Theo quy định của hiệp định gồm ba nội dung, đó là:

- Loại thuế áp dụng: Là loại thuế mang tính chất trực thu đánh trên thu nhập và tài sản.

- Đối tượng áp dụng: Tất cả các cá nhân, các công ty, xí nghiệp hoặc bất cứ tổ chức nào được coi là công ty, xí nghiệp là đối tượng chịu thuế quy định tại Luật thuế của Việt Nam và Hiệp định ký kết giữa Việt Nam với các nước.

- Phạm vi lãnh thổ áp dụng: Hiệp định chỉ áp dụng trong lãnh thổ Việt Nam và các nước ký kết hiệp định với Việt Nam.

#### **4.2. Về định nghĩa**

Những từ ngữ được giải thích trong Hiệp định để các bên có cách hiểu thống nhất, còn những từ ngữ chưa được giải thích tại Hiệp định được hiểu theo nội dung tùy vào ngữ cảnh cụ thể quy định tại Luật Việt Nam và các nước ký kết với Việt Nam.

#### **4.3. Đối tượng cư trú**

Theo quy định tại Hiệp định thì nhiều khoản thu nhập chịu thuế nước mà đối tượng cư trú hoặc có những khoản thu nhập chịu thuế ở cả hai nước nhưng đối với nước mà đối tượng đó không cư trú thì chỉ đánh thuế theo mức thuế suất giới hạn quy định tại Hiệp định.

- Đối tượng cư trú là một cá nhân và là đối tượng của hai nước

Để xác định đối tượng cư trú là một cá nhân và là đối tượng của cả hai nước thì phải căn cứ vào các tiêu chuẩn sau:

Cá nhân đó là đối tượng cư trú tại Việt Nam nếu cá nhân có nhà ở thường trú tại Việt Nam hoặc cá nhân đó có nhà ở thường trú cả hai nước nhưng ở Việt Nam có quan hệ cá nhân thân thuộc hơn và có quyền lợi kinh tế nhiều hơn hoặc nếu không xác định được các tiêu chuẩn trên nhưng thường xuyên sống ở Việt Nam.

Cá nhân là đối tượng cư trú của cả hai nước: Cá nhân đó sống thường xuyên ở cả hai nước hoặc không sống thường xuyên ở nước nào

thì cá nhân đó là đối tượng cư trú của nước mà cá nhân đó mang quốc tịch. Trường hợp cá nhân đó mang quốc tịch của nước thứ ba thì Bộ tài chính Việt Nam và Bộ tài chính nước kia sẽ thông qua thoả thuận song phương xác định cụ thể cá nhân đó là đối tượng cư trú của nước nào.

- Đối tượng cư trú không phải là một cá nhân, xác định dựa trên cơ sở sau đây: Nếu đối tượng đó được thành lập hoặc đăng ký kinh doanh ở Việt Nam hoặc thành lập đăng ký kinh doanh ở cả hai nước nhưng có trụ sở điều hành thực tế ở Việt Nam là đối tượng cư trú của Việt Nam.

#### **4.4. Biện pháp tránh đánh thuế hai lần**

Bao gồm: phương pháp trừ thuế toàn bộ, phương pháp trừ thuế thông thường; phương pháp trừ thuế gián tiếp, phương pháp miễn thuế toàn phần, phương pháp miễn thuế lũy tiến và phương pháp trừ khoản thuế. Ở Việt Nam, các Hiệp định ký kết với các nước thì Việt Nam áp dụng hai phương pháp sau:

- Phương pháp trừ thuế toàn bộ: Trường hợp một đối tượng cư trú ở Việt Nam nhận được thu nhập ở nước ký kết hiệp định với Việt Nam, theo quy định khoản thu nhập đó phải nộp ở hai nước thì Việt Nam sẽ cho trừ vào số thuế phải nộp ở Việt Nam số thuế đã nộp ở nước ngoài. Tuy nhiên số thuế đã nộp ở nước ngoài được trừ đó không lớn hơn số thuế phải nộp ở Việt Nam.

- Phương pháp khoán trừ thuế: Trường hợp một đối tượng cư trú ở Việt Nam nhận được thu nhập ở nước ký kết hiệp định với Việt Nam, theo quy định khoản thu nhập đó phải nộp ở cả hai nước nhưng theo quy định của pháp luật nước kia khoản thuế đó được miễn, giảm thuế thì Việt Nam cho trừ vào số thuế phải nộp ở Việt Nam.

Tuy nhiên số thuế đã nộp ở nước ngoài hoặc đáng lẽ phải nộp ở nước ngoài, việc áp dụng hai phương pháp trên để được trừ thuế đó không lớn hơn số thuế phải nộp ở Việt Nam.

#### **4.5. Các quy định về phân chia quyền đánh thuế đối với từng khoản thu nhập**

Thu nhập từ bất động sản: Trong các hiệp định đều có quy định tất cả các khoản thu nhập phát sinh từ việc trực tiếp sử dụng, cho thuê các loại bất động sản đều phải nộp thuế tại nước có bất động sản đó. Như vậy, nếu bất động sản ở Việt Nam thì mọi thu nhập phát sinh từ bất động sản đó đều phải nộp thuế tại Việt Nam không phân biệt người thực hưởng thu nhập đó có phải là người cư trú hay công ty đó có cơ sở thường trú ở Việt Nam hay không. Một công ty nước ngoài chỉ phải nộp thuế ở Việt Nam nếu như công ty đó có một cơ sở thường trú ở Việt Nam và số thuế thu nhập phải nộp ở Việt Nam chỉ được tính trên số thu nhập mà cơ sở thường trú đó mang lại cho công ty nước ngoài. Tuy nhiên, trong thực tế việc xác định thu nhập cho một cơ sở thường trú gặp khó khăn, do đó nội dung của Điều 7 trong Hiệp định tránh đánh thuế hai lần đã ký giữa Việt Nam với các nước thường có các quy định khác với nguyên tắc nói trên. Chẳng hạn, có thể phân bổ thu nhập của công ty nước ngoài cho cơ sở thường trú tại Việt Nam dựa trên một tiêu thức nào đó dễ xác định như doanh thu, số lao động... Trong trường hợp cơ sở thường trú không cung cấp đủ các cơ sở chính xác việc quản lý thu thuế thì có thể áp dụng theo phương pháp khác như là áp dụng một tỉ lệ thuế thu nhập tính trên doanh thu...

Thu nhập của một công ty hàng không hoặc công ty tàu biển có được từ vận tải quốc tế chỉ phải nộp thuế ở nước mà công ty đó là đối tượng cư trú hoặc ở nước mà công ty đó có trụ sở điều hành thực tế.

“Lợi tức cổ phần” “Lãi từ tiền cho vay” và “Tiền bản quyền” thì Việt Nam và nước ký kết Hiệp định có quyền đánh thuế thu nhập đối với các khoản thu nhập từ lợi tức cổ phần, lãi từ tiền cho vay và tiền bản quyền theo nguyên tắc đánh thuế tại nguồn. Ngoài nội dung trên, các Hiệp định còn quy định thuế suất giới hạn áp dụng cho mỗi nước trong trường hợp đối tượng nhận là đối tượng thực hưởng, có nghĩa là đối với các khoản thu nhập từ lợi tức cổ phần, lãi từ tiền cho vay tiền bản quyền thì các nước có quyền đánh thuế đối với những khoản thu



nhập đó phát sinh ở nước mình nhưng việc đánh thuế trong trường hợp đó không quá thuế suất đã ghi trong Hiệp định. Trong các Hiệp định Việt Nam đã ký kết với các nước thuế suất giới hạn thường là 10%.

- Các khoản tiền lương, tiền công và các khoản thù lao mang tính chất tiền lương, tiền công sẽ phải nộp thuế ở cả hai nước nếu người đó thuộc một trong ba trường hợp sau đây:

+ Có mặt ở nước kia hoặc nhiều thời gian gộp lại không quá 183 ngày trong mỗi giai đoạn 12 tháng liên tục;

+ Trường hợp người đó có mặt ở nước kia dưới 183 ngày nhưng chủ lao động hoặc đại diện chủ lao động trả lương và tiền công cho người đó là một đối tượng cư trú của nước kia;

+ Người đó có mặt ở nước kia dưới 183 ngày nhưng tiền lương và tiền công do cơ sở thường trú hoặc cơ sở kinh doanh cố định mà chủ lao động có tại nước kia trả.

Ngoài ra, các khoản thù lao và các khoản thanh toán tương tự do một công ty, xí nghiệp hay bất cứ một tổ chức tương tự nào là đối tượng cư trú của nước này trả cho cá nhân là người cư trú của nước kia do đã tham gia làm giám đốc hoặc thành viên ban giám đốc của công ty trả thù lao thì có thể đánh thuế ở cả hai nước.

Thu nhập của vận động viên và nghệ sĩ: Một nghệ sĩ hay một vận động viên của nước này sang nước kia biểu diễn thì thu nhập phát sinh từ hoạt động biểu diễn của nghệ sĩ và vận động viên đó tại nước kia có thể bị đánh thuế ở cả hai nước, kể cả trường hợp thu nhập phát sinh tại nước kia được trả trực tiếp cho nghệ sĩ, vận động viên hay trả gián tiếp thông qua đối tượng khác như công ty tổ chức biểu diễn hay các tổ chức đăng cai. Nếu một nghệ sĩ hay vận động viên của nước thứ nhất sang nước kia biểu diễn nhưng kinh phí biểu diễn kể cả thù lao cho nghệ sĩ hay vận động viên do chính quyền các cấp của nước thứ nhất đài thọ thì thu nhập của nghệ sĩ và vận động viên đó chỉ phải nộp thuế ở nước thứ nhất.

Thu nhập của sinh viên và thực tập sinh: Sinh viên hay thực tập sinh là đối tượng cư trú của nước thứ nhất sang nước kia chỉ với mục đích là học tập sẽ được miễn thuế ở nước kia đối với khoản tiền mà người sinh viên hoặc thực tập sinh đó nhận được từ nguồn ngoài nước kia phục vụ cho sinh hoạt và học tập tại nước kia hoặc một số tiền nhất định hàng năm quy định trong Hiệp định, sinh viên hoặc thực tập sinh đó thu được từ việc làm công tại nước kia với điều kiện việc làm công đó phải liên quan trực tiếp đến việc học tập của sinh viên hay thực tập sinh.

Các khoản lương hưu và tiền công trả cho một cá nhân làm công việc phục vụ cho nhà nước này tại nước kia chỉ bị đánh thuế ở một nước theo nguyên tắc: Nếu là tiền công, chỉ phải nộp thuế ở nước mà cá nhân đó vừa là đối tượng cư trú vừa mang quốc tịch hoặc cá nhân đó tuy không mang quốc tịch nhưng có thực hiện tại nước đó những công việc khác. Nếu là tiền lương hưu, sẽ phải nộp thuế ở nước mà cá nhân đó vừa mang quốc tịch vừa là đối tượng cư trú.

Ngoài những khoản thu nhập trên, các khoản thu nhập khác chưa đề cập trong Hiệp định thì chỉ phải nộp thuế ở nước mà người đó là công dân.

#### **4.6. Quy định Hiệp định có hiệu lực thi hành, ngày kết thúc Hiệp định**

Trong Hiệp định quy định ngày có hiệu lực của Hiệp định là từ ngày đầu của năm tiếp theo năm dương lịch hoặc năm tài chính mà cả hai bên ký kết đã làm xong các thủ tục phê duyệt hoặc phê chuẩn Hiệp định. Hiệp định có hiệu lực vô thời hạn, nhưng sau 5 năm kể từ ngày Hiệp định có hiệu lực thi hành từng nước có thể kết thúc Hiệp định bằng cách thông báo cho nước ký kết kia thông qua đường ngoại giao văn bản thông báo kết thúc hiệp định.

## CHƯƠNG 9

# PHÁP LUẬT THUẾ ĐỐI VỚI ĐẤT ĐAI

## 1. KHÁI QUÁT VỀ THUẾ ĐỐI VỚI ĐẤT ĐAI VÀ PHÁP LUẬT THUẾ ĐỐI VỚI ĐẤT ĐAI

### 1.1. Khái niệm thuế đối với đất đai

Thuế đánh vào đất đai xuất hiện từ sớm, theo lịch sử ghi nhận vào thời La mã cổ đại, chính quyền các tỉnh chủ yếu dựa vào nguồn thu từ thuế đất và thuế thân. Ban đầu thuế đất mà chủ sở hữu đất phải nộp là một khoản cố định bất kể hoa lợi hay thu nhập đem lại từ mảnh đất đó, sau này cách tính đó được sửa đổi theo hướng căn cứ vào độ màu mỡ, phì nhiêu của đất.

Ngày nay các quốc gia đều áp dụng thuế đối với đất đai có thể với tên gọi khác nhau và cơ sở đánh thuế khác nhau. Mục tiêu của việc áp dụng chính sách thuế này là tạo nguồn thu, đáp ứng nhu cầu chi tiêu của nhà nước. Ngoài ra, chính sách thuế này còn khuyến khích chủ đất sử dụng đất một cách tiết kiệm và hiệu quả.

Ở Việt Nam, nhìn lại lịch sử thuế đánh đối với đất đai là thuế đất (thời xưa gọi là thuế điền, tức là thuế đất nông nghiệp) xuất hiện sớm nhất. Để thu thuế điền, từ thời nhà Lý đã tiến hành đặt điền và lập địa bạ (ta hiện chưa hoàn thành việc cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, tức là chưa lập xong địa bạ, mà đó là dữ liệu cơ sở để thu thuế đất). Trong cuộc cải cách thuế năm 1951, Nhà nước đã ban hành một loạt thuế mới thay cho tất cả các thuế cũ, trong đó có thuế nông nghiệp thu vào đất nông nghiệp. Năm 1992, Pháp lệnh thuế nhà đất được ban hành. Tuy tên Pháp lệnh đã quy định: “Tạm thời chưa thu thuế nhà và chưa quy định về thuế nhà”. Hiện nay thuế nhà, đất chỉ có tên, thực tế vẫn chỉ thu thuế đất.

Như vậy, hiện nay ở Việt Nam chỉ đánh thuế đối với đất, được hiểu là thuế sử dụng đất, vì thuế sử dụng đất là khoản tiền mà người sử

dụng đất (doanh nghiệp, cá nhân) có nghĩa vụ nộp cho đại diện người sở hữu đất (Nhà nước). Cơ sở xác định thuế được quyết định bởi hai nhân tố: (i) Điều kiện tự nhiên: độ màu mỡ và vị trí đất; (ii) Điều kiện nhân tạo, có khả năng biến đổi căn bản điều kiện tự nhiên: mức độ đầu tư cơ sở hạ tầng. Hiện nay, thuế đánh đối với đất ở Việt Nam tùy thuộc vào mục đích sử dụng đất, trên cơ sở này thuế đối với đất ở nước ta bao gồm: thuế sử dụng đất nông nghiệp và thuế sử dụng đất phi nông nghiệp.

## **1.2. Mục tiêu của thuế đánh đối với đất đai**

- Việc đánh thuế đối với đất đai nhằm quản lý nguồn tài nguyên này đồng thời đảm bảo việc khai thác đất đai có hiệu quả. Khi không phải trả tiền thuế đất, họ có thể giam giữ đất bao lâu tùy ý khiến đất đai bị bỏ hoang, khai thác không hiệu quả. Thuế đối với đất là loại thuế hợp lý và có tác dụng nhất trong sự điều tiết nền kinh tế của Nhà nước. Nhà nước có thể đánh thuế đối với việc sở hữu đất đai. Nếu chủ đất không sử dụng đất có hiệu quả, họ sẽ phải bán đất vì không có khả năng trả tiền thuế. Ngược lại, nếu chủ đất có thể cho thuê được đất thì người thuê sẽ trả tiền thuế đất.

- Thuế đối với đất đai sẽ phải chống đầu cơ để nhà đất được sử dụng hiệu quả nhất.

- Thuế đối với đất đai tạo nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Thuế đối với đất thu được tạo ra nguồn tài chính để phát triển hạ tầng, đào tạo nhân lực...

## **2. CHẾ ĐỘ THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP**

### **2.1. Khái niệm**

Thuế nông nghiệp ở nước ta được ban hành ngày 11 tháng 5 năm 1951 theo sắc lệnh số 031/SL của chủ tịch nước và được áp dụng trong thời kỳ kháng chiến chống thực dân Pháp. Trong thời kỳ xây dựng chủ nghĩa xã hội ở Miền Bắc và đấu tranh giải phóng dân tộc ở Miền Nam, sắc lệnh thuế nông nghiệp đã được bổ sung và sửa đổi cho phù hợp với nhiệm vụ xây dựng và cải tạo nền kinh tế nước nhà. Theo sắc lệnh này, thuế nông nghiệp được coi là thuế hoa lợi trên đất.

Đầu năm 1983, Nhà nước ban hành Pháp lệnh thuế nông nghiệp áp dụng thống nhất trong cả nước. Tuy nhiên, để phù hợp với cơ chế quản lý kinh tế nông nghiệp, từ năm 1989 Nhà nước đã ban hành Pháp lệnh sửa đổi bổ sung Pháp lệnh về thuế nông nghiệp để chuyển từ hình thức hoa lợi trên đất sang thuế bao hàm cả thuế đất và thuế hoa lợi trên đất. Việc chuyển nền kinh tế từ bao cấp sang nền kinh tế thị trường đòi hỏi phải đổi mới toàn diện mọi mặt quản lý kinh tế của đất nước trong khi Pháp lệnh thuế nông nghiệp năm 1983 và Pháp lệnh sửa đổi bổ sung năm 1989 đã bộc lộ nhiều hạn chế và tỏ ra không phù hợp. Để khuyến khích sử dụng đất nông nghiệp có hiệu quả, đảm bảo thực hiện công bằng, hợp lý trong việc đóng góp thu nhập của các tổ chức, cá nhân sử dụng đất nông nghiệp, ngày 10 tháng 7 năm 1993 Quốc hội khoá 9 kỳ họp thứ III đã thông qua Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp và có hiệu lực thi hành từ 1 tháng 1 năm 1994. Chính phủ đã có Nghị định số 73, 74 ngày 25 tháng 10 năm 1993 và Bộ tài chính có Thông tư số 89 ngày 9 tháng 1 năm 1993 hướng dẫn thi hành chi tiết Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp.

Như vậy, thuế sử dụng đất nông nghiệp gồm thuế đất và hoa lợi trên đất, chủ yếu nhằm vào sản xuất nông nghiệp.

Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp ban hành nhằm khuyến khích sử dụng đất nông nghiệp có hiệu quả thực hiện công bằng hợp lý nghĩa vụ sử dụng đất nông nghiệp đối với Nhà nước. Nhà nước thu thuế không phụ thuộc vào kết quả thực tế sử dụng đất nông nghiệp của đối tượng nộp thuế.

## **2.2. Phạm vi áp dụng**

### **2.2.1. Đối tượng nộp thuế**

Tất cả các tổ chức cá nhân sử dụng đất sản xuất nông nghiệp và tổ chức cá nhân được giao quyền sử dụng đất nông nghiệp, bao gồm:

- Các cá nhân, hộ gia đình, nông dân.
- Các tổ chức, cá nhân sử dụng đất nông nghiệp thuộc quỹ đất dành cho nhu cầu công ích của xã.

- Các doanh nghiệp nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản, cơ quan Nhà nước, đơn vị sự nghiệp, đơn vị thuộc lực lượng vũ trang, tổ chức xã hội mà có sử dụng vào mục đích sản xuất nông nghiệp

### **2.2.2. Đối tượng đánh thuế**

Đất chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp gồm:

- Đất trồng trọt: là đất trồng cây hàng năm, lâu năm, đất trồng cỏ.
- Đất trồng cây hàng năm: có thời gian sinh trưởng dưới 365 ngày: ngô, rau, lạc...
- Đất trồng cây lâu năm trên 365 ngày trồng một lần và cho thu hoạch trong nhiều năm: mít, cà phê, nhãn, dừa...
- Đất đồng cỏ: sử dụng vào việc trồng cỏ để chăn nuôi gia súc.
- Đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản.
- Đất rừng trồng: Đất được trồng rừng và đã giao cho tổ chức, cá nhân quản lý, chăm sóc và khai thác.

*Đối tượng không thuộc diện đánh thuế:* là đất không chịu thuế, bao gồm:

- + Đất rừng tự nhiên.
- + Đất trồng cỏ tự nhiên chưa giao cho tổ chức, cá nhân nào sử dụng.
- + Đất để ở, đất xây dựng công trình thuộc diện chịu thuế nhà đất.
- + Đất làm giao thông thủy lợi dùng chung cho cánh đồng.
- + Đất chuyên dùng.
- + Đất cho thuê.
- + Đất nông nghiệp mà bên Việt Nam được Pháp sử dụng để góp phần vào doanh nghiệp có vốn đầu tư của nước ngoài. (trả tiền thuê đất thì phải trả thuế sử dụng đất nông nghiệp).

### **2.2.3. Căn cứ tính thuế**

Dựa trên 3 căn cứ: *diện tích đất, hạng đất, định suất thuế.*

- *Diện tích đất tính thuế sử dụng đất nông nghiệp* là diện tích đất thực tế sử dụng được ghi trong sổ địa chính Nhà nước hoặc kết quả đo đạc gần nhất được cơ quan quản lý ruộng đất có thẩm quyền xác nhận.

- *Hạng đất tính thuế sử dụng đất nông nghiệp*: được phân theo loại dựa trên các yếu tố sau đây:

- + Điều kiện tự nhiên.
- + Điều kiện tưới tiêu.
- + Điều kiện khí hậu.
- + Điều kiện chất đất.

Đất trồng cây hàng năm và đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản được chia làm 6 hạng. Đất trồng cây lâu năm được chia làm 5 hạng.

- *Định suất thuế*: là mức được tính bằng số kg thóc/1 diện tích đất tương ứng với từng hạng đất. Khi xác định số tiền thuế phải nộp thì phải căn cứ vào giá thóc do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền quyết định trên cơ sở giá cả thị trường.

- *Biểu thuế*:

- + Đối với đất trồng cây hàng năm, nuôi trồng thủy sản:

Hạng đất	Định suất thuế (kg thóc/ha/năm)
1	550
2	460
3	370
4	280
5	180
6	50

- + Đối với đất trồng cây lâu năm:

Hạng đất	Định suất thuế (kg thóc/ha/năm)
1	650
2	550
3	400
4	200
5	80

Hạn mức giao đất trồng cây hàng năm, đất nuôi trồng thủy sản, đất làm muối của mỗi hộ gia đình, cá nhân không quá ba (03) ha cho mỗi loại đất đối với các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương thuộc khu vực Đông Nam bộ và khu vực đồng bằng sông Cửu Long; không quá hai (02) ha cho mỗi loại đất đối với các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác.<sup>69</sup>

Hạn mức giao đất trồng cây lâu năm cho mỗi hộ gia đình, cá nhân không quá mười héc ta đối với các xã, phường, thị trấn ở đồng bằng; không quá ba mươi héc ta đối với các xã, phường, thị trấn ở trung du, miền núi.<sup>70</sup>

- *Thuế sử dụng đất nông nghiệp bổ sung:*

Thuế SDĐNN bổ sung phải nộp = Diện tích đất vượt quá hạn mức quy định của đất trồng cây hàng năm hoặc lâu năm x Mức thuế ghi thu bình quân đối với đất trồng cây hàng năm hoặc lâu năm của hộ nộp thuế x 20%.

Trong đó:

Mức ghi thu bình quân của đất trồng cây lâu năm (hoặc hàng năm)

Tổng số thuế ghi thu đối với đất trồng cây hàng năm (hoặc lâu năm)

=

Tổng diện tích đất chịu thuế của đất trồng cây hàng năm (hoặc lâu năm)

Năm tính thuế sử dụng đất nông nghiệp theo năm dương lịch: 1/1 đến 31/12. Thuế tính cả năm và mỗi năm thu 1 hoặc 2 lần.

- Hộ nộp thuế có trách nhiệm nộp tiền thuế cho kho bạc Nhà nước.

#### **2.2.4. Chế độ miễn giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp**

Quyết định nhằm khuyến khích sản xuất nông nghiệp, khôi phục hậu quả thiên tai hay thực hiện chính sách kinh tế xã hội của Nhà nước.

<sup>69</sup> Xem: Điều 69 Nghị định 181/2004/NĐ-CP ngày 29/10/2004 hướng dẫn thi hành Luật đất đai 2003.

<sup>70</sup> Xem: Điều 70 Luật đất đai năm 2003.



Trong chính sách thuế sử dụng đất nông nghiệp quy định chế độ miễn, giảm thuế tùy theo từng trường hợp và tùy theo từng đối tượng. Theo quy tuyển hiện hành thời hạn miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp quy định từ ngày 01 tháng 01 năm 2011 đến hết ngày 31 tháng 12 năm 2020. Cụ thể như sau:

Đối tượng được miễn thuế SDĐNN trên toàn bộ diện tích đất gồm<sup>71</sup>:

- Đối với diện tích đất nông nghiệp phục vụ nghiên cứu, sản xuất thử nghiệm; diện tích đất trồng cây hàng năm có ít nhất một vụ lúa trong năm; diện tích đất làm muối.

- Hộ nghèo theo quyết định của UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương căn cứ quy định chuẩn hộ nghèo của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội.

Đối tượng được miễn thuế SDĐNN trong hạn mức gồm:

- Hộ gia đình, cá nhân nông dân được Nhà nước giao đất để sản xuất nông nghiệp, bao gồm cả đất được thừa kế, cho tặng, nhận chuyển quyền sử dụng đất;

- Hộ gia đình, cá nhân là xã viên hợp tác xã sản xuất nông nghiệp đã nhận đất giao khoán ổn định của hợp tác xã, nông trường quốc doanh, lâm trường quốc doanh để sản xuất nông nghiệp theo quy định của pháp luật;

- Hộ gia đình, cá nhân là nông trường viên, lâm trường viên đã nhận đất giao khoán ổn định của nông trường quốc doanh, lâm trường quốc doanh để sản xuất nông nghiệp theo quy định của pháp luật;

- Hộ gia đình, cá nhân sản xuất nông nghiệp có quyền sử dụng đất nông nghiệp góp đất của mình để thành lập hợp tác xã sản xuất nông nghiệp theo quy định của Luật hợp tác xã.

*Đối tượng được giảm 50% thuế SDĐNN gồm:*

---

<sup>71</sup> Xem: Điều 1, Điều 2, Nghị quyết số 55/2010/QH12 của Quốc hội ngày 24/11/2010 Nghị quyết về miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp.

- Diện tích đất nông nghiệp vượt hạn mức giao đất nông nghiệp nhưng không quá hạn mức nhận chuyển quyền sử dụng đất nông nghiệp đối với hộ gia đình, cá nhân quy định. Đối với diện tích đất nông nghiệp vượt hạn mức nhận chuyển quyền sử dụng đất nông nghiệp thì phải nộp 100% thuế sử dụng đất nông nghiệp.

- Đối với diện tích đất nông nghiệp mà Nhà nước giao cho tổ chức kinh tế, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị sự nghiệp và các đơn vị khác.

- Giảm 50% số thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu hàng năm đối với diện tích đất nông nghiệp mà Nhà nước giao cho đơn vị vũ trang nhân dân quản lý sử dụng.

#### **2.2.5. *Kê khai nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp***

Thuế nộp mỗi năm một đến hai lần theo vụ thu hoạch chính của từng loại cây trồng ở từng địa phương. Thuế SDĐNN tính bằng thóc, thu bằng tiền. Tiền thuế có thể nộp trực tiếp vào kho bạc Nhà nước, uỷ nhiệm thu tại các xã hoặc cán bộ thu thuế. Cán bộ thu thuế phải có trách nhiệm nộp kịp thời số thuế đã thu vào kho bạc trong thời hạn quy định.

Thời hạn nộp thuế do UBND tỉnh, thành phố thuộc trung ương quy định.

### **3. CHẾ ĐỘ THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT PHI NÔNG NGHIỆP**

#### **3.1. Khái niệm**

Trong lịch sử nước ta thuế đất đã được áp dụng từ thời Pháp thuộc với tên gọi là thuế "điền thổ" thu vào đất ở, đất vườn của các chủ đất. Sau cách mạng tháng tám năm 1945, thuế đất ở vùng tự do đã bị bãi bỏ. Năm 1956 Nhà nước ban hành thuế thổ trạch đánh vào đất ở và nhà ở trong các thành phố, thị xã. Chính phủ ban hành điều lệ thuế thổ trạch áp dụng đối với nhà và đất của tư nhân đối với một số thành phố thị xã lớn mới được giải phóng như Hà Nội, Hải Phòng, Nam Định... với thuế suất nhà là 0,8%, đất là 1,2%.

Khi thực hiện xong công cuộc cải tạo, ở thành phố, thị xã không còn đất thuộc sở hữu riêng nên từ năm 1961 nguồn thu của thuế thổ trạch còn lại không đáng kể.

Trong cải cách thuế bước 1 năm 1990, thuế nhà đất đã được nghiên cứu và ngày 31/7/1992 Pháp lệnh thuế nhà đất chính thức được ban hành. Tuy nhiên do nhiều nguyên nhân khác nhau nên trong tình hình hiện nay mới chỉ thực hiện phần thuế đất, tạm thời chưa thu thuế nhà và chưa có quy định về thuế nhà. Ngày 19/5/1994 Nhà nước tiếp tục ban hành Pháp lệnh sửa đổi thuế nhà đất. Ngày 17/ 6/2010 Luật Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp được Quốc hội thông qua.

Như vậy, thuế đất hiện nay ở nước ta là thuế thu vào việc sử dụng đất vào việc xây dựng công trình để ở và các công trình không sản xuất kinh doanh.

Để tăng cường quản lý Nhà nước đối với việc xây dựng và sử dụng nhà ở, khuyến khích tổ chức, cá nhân sử dụng đất tiết kiệm phù hợp với Luật đất đai, động viên sự đóng góp của chủ sở hữu nhà và người sử dụng nhà, đất vào ngân sách Nhà nước;

Mục đích của việc áp dụng thuế đất: (i) Tăng nguồn thu cho NSNN; (ii) Thực hiện công bằng xã hội: trước đây chỉ thu thuế sử dụng đất nông nghiệp, chưa thu thuế đất để ở, đất xây dựng công trình. Đối tượng nào sử dụng nhiều đất ở vị trí tốt phải nộp thuế cao; (iii) Khuyến khích sử dụng tiết kiệm, có hiệu quả quỹ đất ở, đất xây dựng công trình, hạn chế việc chuyển quỹ đất sản xuất nông nghiệp sang xây dựng nhà ở.

## **3.2. Phạm vi áp dụng**

### **3.2.1. Đối tượng nộp thuế**

- Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có quyền sử dụng đất thuộc đối tượng chịu thuế sử dụng đất phi nông nghiệp.

- Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân chưa được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất thì người đang sử dụng đất là người nộp thuế.

### **3.2.2. Đối tượng chịu thuế**

Đất ở, đất xây dựng công trình không phân biệt có giấy phép hoặc không có giấy phép sử dụng, cụ thể:

- Đất ở tại nông thôn, đất ở tại đô thị.

- Đất sản xuất, kinh doanh phi nông nghiệp bao gồm: đất xây dựng khu công nghiệp; đất làm mặt bằng xây dựng cơ sở sản xuất, kinh doanh; đất khai thác, chế biến khoáng sản; đất sản xuất vật liệu xây dựng, làm đồ gốm.

- Đất phi nông nghiệp khác được sử dụng vào mục đích kinh doanh.

Đất phi nông nghiệp sử dụng không vào mục đích kinh doanh không thuộc diện chịu thuế bao gồm:

+ Đất sử dụng vào mục đích công cộng bao gồm: đất giao thông, thủy lợi; đất xây dựng công trình văn hoá, y tế, giáo dục và đào tạo, thể dục thể thao phục vụ lợi ích công cộng; đất có di tích lịch sử - văn hoá, danh lam thắng cảnh; đất xây dựng công trình công cộng khác theo quy định của Chính phủ;

+ Đất do cơ sở tôn giáo sử dụng;

+ Đất làm nghĩa trang, nghĩa địa;

+ Đất sông, ngòi, kênh, rạch, suối và mặt nước chuyên dùng;

+ Đất có công trình là đình, đền, miếu, am, từ đường, nhà thờ họ;

+ Đất xây dựng trụ sở cơ quan, xây dựng công trình sự nghiệp, đất sử dụng vào mục đích quốc phòng, an ninh;

+ Đất phi nông nghiệp khác theo quy định của pháp luật.

### **3.2.3. Căn cứ tính thuế**

- *Diện tích đất chịu thuế* là toàn bộ diện tích đất mà tổ chức, cá nhân quản lý sử dụng bao gồm diện tích đất xây nhà ở, đất xây dựng công trình, diện tích đường đi lại, diện tích sân, diện tích bao quanh nhà, bao quanh công trình, diện tích ao, hồ và các diện tích để trồng trong phạm vi đất được phép sử dụng theo giấy phép cấp đất của cơ quan có thẩm quyền. Trường hợp chưa có giấy cấp đất thì theo diện tích đất thực tế sử dụng.

Trường hợp có quyền sử dụng nhiều thửa đất ở thì diện tích đất tính thuế là tổng diện tích các thửa đất ở tính thuế.

Trường hợp được Nhà nước giao đất, cho thuê đất để xây dựng khu công nghiệp thì diện tích đất tính thuế không bao gồm diện tích đất xây dựng kết cấu hạ tầng sử dụng chung;

Đối với đất ở nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư bao gồm cả trường hợp vừa để ở, vừa để kinh doanh thì diện tích đất tính thuế được xác định bằng hệ số phân bổ nhân với diện tích nhà của từng tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng.

Hệ số phân bổ được xác định bằng diện tích đất xây dựng nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư chia cho tổng diện tích nhà của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng.

Trường hợp nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư có tầng hầm thì 50% diện tích tầng hầm của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng trong tầng hầm được cộng vào tổng diện tích nhà của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng để tính hệ số phân bổ;

Đối với công trình xây dựng dưới mặt đất thì áp dụng hệ số phân bổ bằng 0,5 diện tích đất xây dựng chia cho tổng diện tích công trình của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng.

- *Thuế suất*: Thuế suất đối với đất ở bao gồm cả trường hợp sử dụng để kinh doanh áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần được quy định như sau:

Hạn mức đất ở làm căn cứ tính thuế là hạn mức giao đất ở mới theo quy định của Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương.

+ Đất ở nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư, công trình xây dựng dưới mặt đất áp dụng mức thuế suất 0,03%.

+ Đất sản xuất, kinh doanh phi nông nghiệp áp dụng mức thuế suất 0,03%.

+ Đất phi nông nghiệp khác sử dụng vào mục đích kinh doanh áp dụng mức thuế suất 0,03%.

+ Đất sử dụng không đúng mục đích, đất chưa sử dụng theo đúng quy định áp dụng mức thuế suất 0,15%. Trường hợp đất của dự án đầu tư phân kỳ theo đăng ký của nhà đầu tư được cơ quan nhà nước có

thẩm quyền phê duyệt thì không coi là đất chưa sử dụng và áp dụng mức thuế suất 0,03%.

+ Đất lấn, chiếm áp dụng mức thuế suất 0,2% và không áp dụng hạn mức. Việc nộp thuế không phải là căn cứ để công nhận quyền sử dụng đất hợp pháp của người nộp thuế đối với diện tích đất lấn, chiếm.

### **3.2.4. Chế độ miễn, giảm thuế sử dụng đất phi nông nghiệp**

- Miễn thuế đất đối với:

+ Đất của dự án đầu tư thuộc lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư; dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; dự án đầu tư thuộc lĩnh vực khuyến khích đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; đất của doanh nghiệp sử dụng trên 50% số lao động là thương binh, bệnh binh.

+ Đất của cơ sở thực hiện xã hội hoá đối với các hoạt động trong lĩnh vực giáo dục, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể thao, môi trường.

+ Đất xây dựng nhà tình nghĩa, nhà đại đoàn kết, cơ sở nuôi dưỡng người già cô đơn, người khuyết tật, trẻ mồ côi; cơ sở chữa bệnh xã hội.

+ Đất ở trong hạn mức tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

+ Đất ở trong hạn mức của người hoạt động cách mạng trước ngày 19/8/1945; thương binh hạng 1/4, 2/4; người hưởng chính sách như thương binh hạng 1/4, 2/4; bệnh binh hạng 1/3; Anh hùng lực lượng vũ trang nhân dân; mẹ Việt Nam Anh hùng; cha đẻ, mẹ đẻ, người có công nuôi dưỡng liệt sĩ khi còn nhỏ; vợ, chồng của liệt sĩ; con của liệt sĩ được hưởng trợ cấp hàng tháng; người hoạt động cách mạng bị nhiễm chất độc da cam; người bị nhiễm chất độc da cam mà hoàn cảnh gia đình khó khăn.

+ Đất ở trong hạn mức của hộ nghèo theo quy định của Chính phủ.

+ Hộ gia đình, cá nhân trong năm bị thu hồi đất ở theo quy hoạch, kế hoạch được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt thì

được miễn thuế trong năm thực tế có thu hồi đối với đất tại nơi bị thu hồi và đất tại nơi ở mới.

+ Đất có nhà vườn được cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác nhận là di tích lịch sử - văn hoá.

+ Người nộp thuế gặp khó khăn do sự kiện bất khả kháng nếu giá trị thiệt hại về đất và nhà trên đất trên 50% giá tính thuế.

- *Giảm 50% số thuế phải nộp cho các trường hợp sau đây:*

+ Đất của dự án đầu tư thuộc lĩnh vực khuyến khích đầu tư; dự án đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; đất của doanh nghiệp sử dụng từ 20% đến 50% số lao động là thương binh, bệnh binh.

+ Đất ở trong hạn mức tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn.

+ Đất ở trong hạn mức của thương binh hạng 3/4, 4/4; người hưởng chính sách như thương binh hạng 3/4, 4/4; bệnh binh hạng 2/3, 3/3; con của liệt sĩ không được hưởng trợ cấp hàng tháng.

+ Người nộp thuế gặp khó khăn do sự kiện bất khả kháng nếu giá trị thiệt hại về đất và nhà trên đất từ 20% đến 50% giá tính thuế.

## CHƯƠNG 10

# CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ TÀI NGUYÊN VÀ THUẾ MÔN BÀI

### 1. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ TÀI NGUYÊN

#### 1.1. Khái niệm

Thuế tài nguyên là một công cụ quan trọng để các cơ quan quản lý nhà nước tăng cường công tác quản lý, giám sát quá trình hoạt động khai thác tài nguyên theo quy định của pháp luật, được sử dụng đồng thời với các công cụ quản lý khác như cấp giấy phép thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên; là một trong những công cụ tài chính, thể hiện vai trò sở hữu nhà nước đối với tài nguyên quốc gia và thực hiện chức năng quản lý nhà nước đối với hoạt động khai thác, sử dụng tài nguyên của các tổ chức, cá nhân. Số thu thuế tài nguyên các năm từ 2005-2008 bình quân mỗi năm trên 23.200 tỷ đồng, chiếm khoảng 15% tổng thu NSNN từ sản xuất kinh doanh trong nước (trong đó, thuế tài nguyên từ dầu khí khoảng 22.160 tỷ đồng, chiếm 95,5% tổng số thu thuế tài nguyên; thuế tài nguyên của các tài nguyên khác khoảng 1.040 tỷ đồng, chiếm 4,5% tổng số thu thuế tài nguyên)<sup>72</sup>.

Ở hầu hết các nước trên thế giới, vai trò của thuế đánh vào hoạt động khai thác tài nguyên được đặc biệt coi trọng. Ở Việt nam, trước năm 1990 không quy định thuế áp dụng với hoạt động khai thác tài nguyên. Chỉ một số cá nhân, tổ chức có nghĩa vụ nộp cho NSNN một số khoản tiền khi khai thác một số tài nguyên theo quy định của Chính phủ, tiền nuôi rừng, tiền thuê mặt nước...

Năm 1990 những mục tiêu và yêu cầu quan trọng của công cuộc cải cách thuế bước I đã đòi hỏi hệ thống thuế đã bao quát đầy đủ các

---

<sup>72</sup> Xem: Đề cương giới thiệu Luật thuế Tài nguyên, Bộ tài chính.



nguồn thu trong nước và có tác động tích cực đối với hoạt động sản xuất kinh doanh. Vì vậy Pháp lệnh thuế tài nguyên đã được ban hành ngày 30 tháng 03 năm 1990 và có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/1991, là cơ sở pháp lý đầu tiên được áp dụng với hoạt động khai thác tài nguyên ở nước ta.

Qua hơn 6 năm thực hiện, Pháp lệnh thuế tài nguyên đã bộc lộ một số nhược điểm về phạm vi và phương pháp xác định. Ngày 16 tháng 4 năm 1998, Pháp lệnh thuế tài nguyên (sửa đổi) đã được uỷ ban Thường vụ Quốc hội khoá X thông qua và có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 6 năm 1998. Chính phủ đã có Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03 tháng 9 năm 1998 quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh thuế tài nguyên (sửa đổi). Bộ tài chính đã ra thông tư 153/1998/TT-BTC ngày 26 tháng 11 năm 1998 hướng dẫn thi hành Nghị định số 68/1998/NĐ-CP của Chính phủ. Thuế tài nguyên hiện đang thực hiện theo Pháp lệnh thuế tài nguyên (năm 1998) và Pháp lệnh sửa đổi, bổ sung Điều 6 Pháp lệnh thuế tài nguyên (năm 2008). Quá trình thực hiện Pháp lệnh thuế tài nguyên đã góp phần bảo vệ, khai thác, sử dụng tài nguyên tiết kiệm, hợp lý, có hiệu quả, bảo vệ môi trường và bảo đảm nguồn thu cho NSNN. Để khai thác, sử dụng nguồn tài nguyên hợp lý, đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội của đất nước trong thời gian mới, Pháp lệnh thuế tài nguyên cũng đã bộc lộ một số hạn chế, ngày 25 tháng 11 năm 2009 Quốc hội đã thông qua Luật thuế tài nguyên (hiệu lực ngày 01 tháng 7 năm 2010).

Thuế tài nguyên là loại thuế gián thu, thu bắt buộc đối với các tổ chức và cá nhân có hoạt động khai thác tài nguyên thiên nhiên không phụ thuộc vào cách thức tổ chức và hiệu quả sản xuất kinh doanh của người khai thác nhằm bảo vệ, khai thác, sử dụng tài nguyên tiết kiệm, hợp lý, có hiệu quả, bảo vệ môi trường và bảo đảm nguồn thu cho NSNN.

## **1.2. Phạm vi áp dụng**

### ***1.2.1. Đối tượng nộp thuế***

Đối tượng nộp thuế là tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thiên nhiên thuộc chủ quyền quốc gia nước CHXHCN Việt Nam.

Đối tượng nộp thuế tài nguyên trong một số trường hợp được quy định cụ thể như sau:

- Doanh nghiệp khai thác tài nguyên được thành lập trên cơ sở liên doanh thì doanh nghiệp liên doanh là người nộp thuế;
- Bên Việt Nam và bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh khai thác tài nguyên thì trách nhiệm nộp thuế của các bên phải được xác định cụ thể trong hợp đồng hợp tác kinh doanh;
- Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ, lẻ bán cho tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua và tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua cam kết chấp thuận bằng văn bản về việc kê khai, nộp thuế thay cho tổ chức, cá nhân khai thác thì tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua là người nộp thuế.

### **1.2.2. Đối tượng đánh thuế<sup>73</sup>**

Đối tượng đánh thuế theo quy định hiện hành bao gồm:

- Khoáng sản kim loại.
- Khoáng sản không kim loại.
- Dầu thô.
- Khí thiên nhiên, khí than.
- Sản phẩm của rừng tự nhiên, trừ động vật.
- Hải sản tự nhiên, bao gồm động vật và thực vật biển.
- Nước thiên nhiên, bao gồm nước mặt và nước dưới đất.
- Yếu sào thiên nhiên.
- Tài nguyên khác do Ủy ban thường vụ Quốc hội quy định.

### **1.2.3. Căn cứ tính thuế và phương thức thu**

- Số lượng tài nguyên khai thác để tính thuế tài nguyên là số lượng (trọng lượng hoặc khối lượng) của từng loại tài nguyên khai thác trong kỳ (tháng, quý, năm) không phụ thuộc vào việc tiêu thụ tài nguyên.

---

<sup>73</sup> Xem: Điều 2 Luật thuế tài nguyên ban hành ngày 25 tháng 11 năm 2009.

Riêng đối với tài nguyên được khai thác thủ công, phân tán hoặc khai thác lưu động, không thường xuyên, sản lượng tài nguyên khai thác dự kiến trong một năm có giá trị dưới 200.000.000 đồng thì thực hiện khoán sản lượng tài nguyên khai thác theo mùa vụ hoặc định kỳ để tính thuế. Cơ quan thuế phối hợp với cơ quan có liên quan ở địa phương xác định sản lượng tài nguyên khai thác được khoán để tính thuế.

- Giá tính thuế tài nguyên: là giá bán kinh tế tài nguyên của tổ chức hay cá nhân khai thác tài nguyên (chưa bao gồm thuế GTGT).

Giá tính thuế tài nguyên trong một số trường hợp được quy định cụ thể như sau<sup>74</sup>:

+ Đối với nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện là giá bán điện thương phẩm bình quân;

+ Đối với gỗ là giá bán tại bãi giao; trường hợp chưa xác định được giá bán tại bãi giao thì giá tính thuế được xác định căn cứ vào giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định;

+ Đối với tài nguyên khai thác không tiêu thụ trong nước mà xuất khẩu là giá xuất khẩu;

+ Đối với dầu thô, khí thiên nhiên, khí than là giá bán tại điểm giao nhận. Điểm giao nhận là điểm được thoả thuận trong hợp đồng dầu mà ở đó dầu thô, khí thiên nhiên, khí than được chuyển giao quyền sở hữu cho các bên tham gia hợp đồng dầu khí.

*Thuế suất*<sup>75</sup>: Quy định theo khung

STT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất (%)
<b>I</b>	<b>Khoáng sản kim loại</b>	
1	Sắt, măng-gan (mangan)	7-20
2	Ti-tan (titan)	7-20

<sup>74</sup> Xem: Điều 6 khoản 3 Luật thuế tài nguyên ban hành ngày 25 tháng 11 năm 2009.

<sup>75</sup> Xem: Điều 7 Luật thuế tài nguyên ban hành ngày 25 tháng 11 năm 2009.

STT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất (%)
3	Vàng	9-25
4	Đất hiếm	12-25
5	Bạch kim, bạc, thiếc	7-25
6	Vôn-phờ-ram (wolfram), ăng-ti-moan (antimoan)	7-25
7	Chì, kẽm, nhôm, bô-xít (bouxite), đồng, niken (niken)	7-25
8	Cô-ban (coban), mô-lip-đen (molipden), thủy ngân, ma-nhê (magie), va-na-đi (vanadi)	7-25
9	Khoáng sản kim loại khác	5-25
<b>II</b>	<b>Khoáng sản không kim loại</b>	
1	Đất khai thác để san lấp, xây dựng công trình	3-10
2	Đá, trừ đá nung vôi và sản xuất xi măng; sỏi; cát, trừ cát làm thủy tinh	5-15
3	Đất làm gạch	5-15
4	Gờ-ra-nít (granite), sét chịu lửa	7-20
5	Đô-lô-mít (dolomite), quắc-zít (quartzite)	7-20
6	Cao lanh, mi-ca (mica), thạch anh kỹ thuật, cát làm thủy tinh	7-15
7	Pi-rít (pirite), phốt-pho-rít (phosphorite), đá nung vôi và sản xuất xi măng	5-15
8	A-pa-tít (apatit), séc-păng-tin (secpentin)	3-10
9	Than an-tra-xít (antraxit) hầm lò	4-20

<b>STT</b>	<b>Nhóm, loại tài nguyên</b>	<b>Thuế suất (%)</b>
10	Than an-tra-xít (antraxit) lộ thiên	6-20
11	Than nâu, than mỡ	6-20
12	Than khác	4-20
13	Kim cương, ru-bi (rubi), sa-phia (sapphire)	16-30
14	E-mô-rôt (emerald), a-lếch-xan-đờ-rít (alexandrite), màu đen	16-30
15	Adít, rô-đô-lít (rodolite), py-rôp (pyrope), bê-rin (berin), sò-pi-nen (spinen), tô-paz (topaz)	12-25
16	Thạch anh tinh thể màu tím xanh, vàng lục, da cam; cò-ri-ô-lít (cryolite); ô-pan (pan) quý màu trắng, đỏ lửa; phen-sò-phát (fenspat); birusa; nê-phờ-rít (nephrite)	12-25
17	Khoáng sản không kim loại khác	4-25
<b>III</b>	<b>Dầu thô</b>	<b>6-40</b>
<b>IV</b>	<b>Khí thiên nhiên, khí than</b>	<b>1-30</b>
<b>V</b>	<b>Sản phẩm của rừng tự nhiên</b>	
1	Gỗ nhóm I	25-35
2	Gỗ nhóm II	20-30
3	Gỗ nhóm III, IV	15-20
4	Gỗ nhóm V, VI, VII, VIII và các loại gỗ khác	10-15
5	Cành, ngọn, gốc, rễ	10-20
6	Cùi	1-5

<b>STT</b>	<b>Nhóm, loại tài nguyên</b>	<b>Thuế suất (%)</b>
7	Tre, trúc, nứa, mai, giang, tranh, vầu, lồ ô	10-15
8	Trâm hương, kỳ nam	25-30
9	Hồi, quế, sa nhân, thảo quả	10-15
10	Sản phẩm khác của rừng tự nhiên	5-15
<b>VI</b>	<b>Hải sản tự nhiên</b>	
1	Ngọc trai, bào ngư, hải sâm	6-10
2	Hải sản tự nhiên khác	1-5
<b>VII</b>	<b>Nước thiên nhiên</b>	
1	Nước khoáng thiên nhiên, nước nóng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp	8-10
2	Nước thiên nhiên dùng cho sản xuất thủy điện	2-5
3	Nước thiên nhiên dùng cho sản xuất, kinh doanh, trừ nước quy định tại điểm 1 và điểm 2 nhóm này	
3.1	Nước mặt	1-3
3.2	Nước dưới đất	3-8
<b>VIII</b>	<b>Yến sào thiên nhiên</b>	<b>10-20</b>
<b>IX</b>	<b>Tài nguyên khác</b>	<b>1-20</b>

#### ***1.2.4. Chế độ miễn, giảm thuế tài nguyên***

Các tổ chức cá nhân trong nước khai thác tài nguyên trung gian mới khai thác gặp khó khăn hoặc bị thiên tai địch họa có thể được xét miễn giảm thuế tài nguyên.

- Thời gian quyết toán tối đa không quá ba ngày kể từ ngày bắt đầu khai thác, mức giảm không quá 50% số thuế phải nộp trong năm thứ nhất, không quá 40% trong năm thứ hai và không quá 30% số thuế trong năm thứ 3.

Các tổ chức, cá nhân trong nước khai thác, tận thu tài nguyên ở nhiều vùng đã thôi khai thác mức giảm cao nhất không quá 50% số thuế phải nộp.

## **2. CHẾ ĐỘ PHÁP LÝ VỀ THUẾ MÔN BÀI**

### **2.1. Khái niệm**

Thuế môn bài là loại thuế đánh vào khai trương nghề nghiệp trong một năm, được tính vào đầu năm đối với các thể nhân, pháp nhân có hoạt động sản xuất kinh doanh tại Việt Nam.

Trước 1990 chỉ áp dụng thuế môn bài với kinh tế cá thể và tập thể. Quyết định số 200/NQ-TVQH ngày 18 tháng 11 năm 1966 của UBTVQH ban hành Điều lệ thuế Công thương nghiệp. Ngày 03 tháng 03 năm 1989 Pháp lệnh của Hội đồng nhà nước sửa đổi bổ sung một số điều trong các Pháp lệnh về điều lệ thuế công thương nghiệp và thuế hàng hoá là cơ sở để xác định nghĩa vụ thuế môn bài. Nghị định số 75/2002/NĐ-CP ngày 30 tháng 08 năm 2002 về việc điều chỉnh mức thuế môn bài. Thông tư 96/2002/TT-BTC ngày 24 tháng 10 năm 2002 và Thông tư số 13/2002/TT-BTC ngày 16 tháng 12 năm 2002 của Bộ tài chính về thuế môn bài. Thông tư 42/2003/TT-BTC ngày 07 tháng 05 năm 2003 hướng dẫn bổ sung, sửa đổi thông tư số 96/2002/TT-BTC ngày 24 tháng 10 năm 2002. Việc xác định mức thuế môn bài được điều chỉnh qua các năm cùng với sự thay đổi của hoạt động sản xuất kinh doanh và điều kiện kinh tế - xã hội.

*Mục đích của chính sách thuế môn bài là:*

- Thực hiện việc thống kê và đặt dưới sự quản lý của Nhà nước đối với hoạt động kinh doanh. Thông qua việc thu thuế môn bài nhà nước thống kê được hiện tại có bao nhiêu cơ sở kinh doanh, loại hình kinh doanh ở từng địa phương và trong cả nước đang hoạt động, để từ đó nhà nước kiểm soát đối với cơ sở kinh doanh đó.

- Thực hiện việc phân loại các cơ sở kinh doanh nhằm thi hành chính sách thuế và thực hiện các biện pháp quản lý phù hợp đối với từng đối tượng.

- Nhằm động viên trước một phần thu nhập của các cơ sở kinh doanh vào NSNN.

## **2.2. Phạm vi áp dụng**

### **2.2.1. Đối tượng nộp thuế**

Thuế môn bài đánh vào các đối tượng có hoạt động kinh doanh trên lãnh thổ Việt Nam bao gồm:

- Các tổ chức kinh doanh bao gồm:
  - + Các Công ty Nhà nước.
  - + Công ty cổ phần.
  - + Công ty trách nhiệm hữu hạn.
  - + Công ty hợp danh
  - + Doanh nghiệp tư nhân
  - + Các cơ sở kinh tế của cơ quan hành chính sự nghiệp, Đảng, Đoàn thể, lực lượng vũ trang nhân dân, các tổ chức đơn vị sự nghiệp khác.
  - + Tổ chức kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập khác.
- Hợp tác xã, liên hiệp Hợp tác xã, các Quỹ tín dụng nhân dân.
- Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh cửa hàng, cửa hiệu (thuộc công ty, hoặc thuộc chi nhánh...) hạch toán phụ thuộc hoặc báo sổ được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, có đăng ký nộp thuế và được cấp mã số thuế.
- Các đối tượng khác, hộ kinh doanh cá thể bao gồm:
  - + Hộ sản xuất kinh doanh cá thể.
  - + Người lao động trong các doanh nghiệp nhận khoán tự trang trải mọi khoản chi phí, tự chịu trách nhiệm về kết quả sản xuất kinh doanh.



+ Nhóm người lao động thuộc các doanh nghiệp nhận khoán cùng kinh doanh chung thì nộp chung thuế môn bài theo quy định. Trường hợp nhóm cán bộ công nhân viên, nhóm người lao động nhận khoán nhưng từng cá nhân trong nhóm nhận khoán lại kinh doanh riêng lẻ thì từng cá nhân trong nhóm còn phải nộp thuế môn bài riêng.

+ Các cơ sở kinh doanh trên danh nghĩa là công ty nhà nước, các công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn,... nhưng từng thành viên của đơn vị vẫn kinh doanh độc lập, chỉ nộp một khoản tiền nhất định cho đơn vị để phục vụ yêu cầu quản lý chung thì thuế môn bài thu theo từng thành viên.

Riêng xã viên, nhóm xã viên hợp tác xã (gọi chung là xã viên hợp tác xã) nhận nhiệm vụ hợp tác xã giao nếu đáp ứng đủ điều kiện quy định về ưu đãi thuế đối với hợp tác xã thì không phải nộp thuế môn bài riêng; nếu không đáp ứng đầy đủ các điều kiện theo quy định thì phải nộp thuế môn bài riêng.

### ***2.2.2. Căn cứ tính thuế môn bài***

Căn cứ tính thuế môn bài là thu nhập bình quân tháng, năng lực và kết quả kinh doanh của cơ sở.

Cơ quan thuế căn cứ vào thu nhập ước lượng thực hiện bình quân tháng trong năm nộp thuế của cơ sở để xác định được thu nhập làm căn cứ định từng bậc thuế cho cơ sở kinh doanh, cơ quan thuế phải dựa vào các yếu tố như vốn, tài sản, nhà xưởng, máy móc dụng cụ đồ nghề sử dụng, số nhân công làm việc, kết quả kinh doanh...

Đối với các cơ sở mới xin phép hoạt động, cơ quan thuế sẽ xác định quy mô hoạt động, tính chất ngành nghề hoạt động, căn cứ vào số vốn và tài sản cố định của cơ sở khai, đồng thời so sánh với các cơ sở cùng ngành nghề cùng khu vực đang hoạt động, cùng quy mô tương đương để định bậc thuế môn bài cho cơ sở.

Đối với các cá nhân, tổ chức kinh tế có thực hiện chế độ thu thuế thu nhập doanh nghiệp hàng tháng, hàng quý và quyết toán thuế cuối năm thì cơ quan thuế căn cứ vào thu nhập bình quân một tháng của cơ

sở đã quyết toán năm trước để làm căn bản định bậc thuế môn bài cho năm tiếp theo.

Đối với cơ sở không giữ sổ sách kế toán hoặc sổ sách kế toán giữ không đúng quy định thì cơ quan thuế sẽ ước tính thu nhập bình quân một tháng của cơ sở để tính bậc thuế môn bài.

Biểu thuế môn bài áp dụng đối với các đối tượng nêu trên như sau:

Bậc thuế	Thu nhập bình quân/ 1 tháng	Mức thuế cả năm
1	Trên 1.500.000	1.000.000
2	Trên 1.000.000 đến 1.500.000	750.000
3	Trên 750.000 đến 1.000.000	500.000
4	Trên 500.000 đến 750.000	300.000
5	Trên 300.000 đến 500.000	100.000
6	Bằng hoặc thấp hơn 300.000	50.000

Đối với tổ chức kinh doanh: nộp thuế môn bài căn cứ vào vốn đăng ký trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép đầu tư để xác định mức thuế môn bài theo biểu thuế như sau:

- Đối với DNNN, CTCP, CTTNHH, HTX là vốn điều lệ.
- Đối với DNTN, DN có vốn đầu tư nước ngoài là vốn đầu tư.

Cụ thể theo các bậc thuế là:

Bậc thuế môn bài	Vốn đăng ký	Mức thuế môn bài cả năm
Bậc 1	Trên 10 tỷ	3.000.000
Bậc 2	Từ 5 đến 10 tỷ	2.000.000
Bậc 3	Từ 2 tỷ đến dưới 5 tỷ	1.500.000
Bậc 4	Dưới 2 tỷ	1.000.000

- Các doanh nghiệp thành viên tại các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương của các doanh nghiệp hạch toán toàn ngành thì thuế môn bài theo mức thống nhất là: 2.000.000 đồng một năm. Các doanh nghiệp thành viên nêu trên nếu có các chi nhánh tại các quận, huyện, thị xã và các điểm kinh doanh khác thì mức thuế môn bài nộp thống nhất là: 1.000.000 đồng/ năm.

- Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh hạch toán phụ thuộc hoặc báo sổ, các tổ chức kinh tế khác không có giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc có giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh nhưng không có vốn đăng ký thì thống nhất nộp thuế môn bài theo mức: 1.000.000 đồng/ năm.

- Đối với các cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu kinh doanh... trực thuộc cơ sở kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập hoặc thuộc chi nhánh hạch toán phụ thuộc, nhóm người lao động thuộc sở hữu kinh doanh nhận khoán kinh doanh thì áp dụng mức thuế môn bài như hộ kinh doanh cá thể.

### ***2.2.3. Thời hạn nộp thuế môn bài***

Cơ sở nộp thuế môn bài ngay tháng đầu năm dương lịch, cơ sở mới ra kinh doanh thì nộp thuế ngay tháng bắt đầu kinh doanh.

Cơ sở kinh doanh có hoạt động sản xuất kinh doanh trong khoảng thời gian 06 tháng đầu năm thì nộp thuế môn bài cho cả năm. Nếu 06 tháng cuối năm thì nộp thuế 50% mức thuế môn bài cả năm.

Cơ sở kinh doanh đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế cấp nào thì nộp thuế môn bài tại cơ quan thuế cấp đó.

Sau khi nộp thuế môn bài, công ty và mỗi cửa hàng được cơ quan thuế cấp một thẻ môn bài ghi rõ cửa hàng, địa chỉ, ngành nghề kinh doanh,...làm cơ sở xuất trình khi cơ quan chức năng kiểm tra.

Các cơ sở kinh doanh lưu động phải nộp thuế với cơ quan thuế nơi mình cư trú hoặc nơi mình được cấp giấy phép kinh doanh.

### ***2.2.4. Chế độ miễn, giảm thuế môn bài***

- Miễn thuế môn bài đối với hộ sản xuất muối, điểm bưu điện văn hoá xã, các loại báo, tổ dịch vụ và cửa hàng, cửa hiệu kinh doanh trực

thuộc Hợp tác xã hoạt động dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ sản xuất nông nghiệp.

- Giảm thuế môn bài 50% thuế đối với hộ đánh bắt hải sản, các quỹ tín dụng nhân dân xã, các Hợp tác xã chuyên kinh doanh dịch vụ sản xuất nông nghiệp, cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu của Hợp tác xã và các doanh nghiệp tư nhân kinh doanh trên địa bàn miền núi.

## CHƯƠNG 11

# PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ VI PHẠM VÀ GIẢI QUYẾT TRANH CHẤP TRONG LĨNH VỰC THUẾ

## 1. PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC THUẾ

### 1.1. Khái niệm và phân loại vi phạm pháp luật về thuế

Trong khoa học pháp lý, vi phạm pháp luật được xem là hành vi tiêu cực của các tổ chức, cá nhân trong xã hội làm trái các quy định của pháp luật có nguy cơ xâm hại đến các quan hệ xã hội được pháp luật bảo vệ và theo quy định của pháp luật phải gánh chịu các chế tài do cơ quan nhà nước có thẩm quyền áp dụng. Nhà nước với tính chất là chủ thể công có nghĩa vụ phát hiện, phòng ngừa và xử lý nghiêm minh các vi phạm pháp luật để bảo vệ và định hướng cho các quan hệ xã hội phát triển theo định hướng của nhà nước.

Quan hệ pháp luật thuế là quan hệ phát sinh giữa cơ quan quản lý thuế và người nộp thuế mang nặng tính quyền uy. Trong quan hệ này, có sự chuyển giao một khối lượng tài sản từ người nộp thuế sang cho nhà nước. Vì thế, người nộp thuế thường có xu hướng trốn tránh thực hiện các nghĩa vụ thuế đối với nhà nước.

Cũng như vi phạm pháp luật khác, vi phạm pháp luật về thuế thoả mãn đầy đủ các dấu hiệu của vi phạm pháp luật và cũng mang trong nó những đặc thù riêng. Cụ thể là:

- Vi phạm pháp luật thuế là hành vi được thực hiện bởi các tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động hành thu thuế như người nộp thuế, cơ quan thuế hoặc công chức ngành thuế. Nói khác đi, chủ thể của vi phạm pháp luật thuế rất đa dạng không chỉ là người nộp thuế mà còn cả cơ quan thuế và công chức ngành thuế.

- Vi phạm pháp luật thuế là các hành vi trái các quy định về thuế,

nghĩa là không thực hiện hoặc thực hiện không đúng các nghĩa vụ mà pháp luật quy định cho các chủ thể liên quan đến lĩnh vực thuế.

- Về chủ quan, vi phạm pháp luật thuế có thể thực hiện với lỗi cố ý hoặc vô ý, trong đó, vi phạm pháp luật thuế thường thực hiện với lỗi cố ý.

- Về khách thể, vi phạm pháp luật thuế xâm phạm và làm ảnh hưởng nghiêm trọng đến nguồn thu của ngân sách nhà nước và gián tiếp sẽ ảnh hưởng đến việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của nhà nước<sup>76</sup>.

## **1.2. Các loại vi phạm pháp luật thuế**

### ***1.2.1. Vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế***

Vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế là hành vi trái pháp luật xâm phạm đến trật tự quản lý nhà nước trong lĩnh vực thuế trên nguyên tắc mọi hành vi vi phạm pháp luật về thuế phải được phát hiện và đình chỉ ngay. Việc xử lý vi phạm pháp luật về thuế phải được tiến hành kịp thời, công khai, minh bạch, triệt để. Mọi hậu quả do vi phạm pháp luật về thuế gây ra phải được khắc phục theo đúng quy định của pháp luật. Pháp luật về xử lý vi phạm pháp luật thuế cũng đã quy định rõ đối tượng bị xử lý vi phạm pháp luật về thuế, bao gồm:

- Người nộp thuế có hành vi vi phạm pháp luật về thuế;
- Cơ quan thuế, công chức quản lý thuế vi phạm pháp luật về thuế;
- Người có thẩm quyền và trách nhiệm xử lý vi phạm pháp luật về thuế;
- Cơ quan nhà nước, tổ chức, cá nhân khác liên quan đến việc xử lý vi phạm pháp luật về thuế.

Thông qua các quy định về chủ thể bị xử lý vi phạm hành chính nêu trên chúng ta có thể nhận thấy, pháp luật về xử lý vi phạm pháp luật thuế không hề có “vùng cấm” trong xử phạt hành chính.

Về xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế, Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định về xử lý vi

---

<sup>76</sup> Xem thêm Chương Pháp luật về ngân sách Nhà nước.

phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế quy định rõ: Đối với mỗi hành vi vi phạm pháp luật về thuế thì cá nhân, tổ chức vi phạm phải chịu một trong các hình thức xử phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền. Biện pháp xử phạt cảnh cáo được áp dụng trong các trường hợp: i) Vi phạm lần đầu hoặc vi phạm lần thứ hai và có tình tiết giảm nhẹ đối với các vi phạm về thủ tục thuế ít nghiêm trọng; ii) Vi phạm về thủ tục thuế do người chưa thành niên từ đủ 14 tuổi đến dưới 16 tuổi thực hiện. Hình thức phạt tiền được quy định cụ thể đối với từng hành vi vi phạm pháp luật về thuế như sau:

- Phạt theo số tiền tuyệt đối đối với các hành vi vi phạm thủ tục thuế, mức phạt tối đa không quá 100 triệu đồng. Khi phạt tiền, mức tiền phạt cụ thể đối với một hành vi vi phạm về thủ tục thuế là mức trung bình của khung tiền phạt được quy định đối với hành vi đó; nếu có tình tiết giảm nhẹ thì mức tiền phạt có thể giảm xuống, nhưng không được giảm quá mức tối thiểu của khung tiền phạt, nếu có tình tiết tăng nặng thì mức tiền phạt có thể tăng lên nhưng không được vượt quá mức tối đa của khung tiền phạt;

- Phạt 0,05% mỗi ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp đối với hành vi chậm nộp tiền thuế, tiền phạt;

- Phạt 10% số tiền thuế thiếu đối với hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn;

- Phạt tiền tương ứng với số tiền không trích vào tài khoản của ngân sách nhà nước đối với hành vi vi phạm theo quy định tại điểm b khoản 1 Điều 114 của Luật Quản lý thuế;

- Phạt từ 1 đến 3 lần số tiền thuế trốn đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế.

Khi xác định mức phạt tiền đối với người nộp thuế vi phạm vừa có tình tiết tăng nặng<sup>77</sup>, vừa có tình tiết giảm nhẹ<sup>78</sup> thì xem xét giảm trừ

---

<sup>77</sup> Xem Điều 3 Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

tình tiết tăng nặng theo nguyên tắc nếu có hai tình tiết giảm nhẹ được giảm trừ một tình tiết tăng nặng. Sau khi giảm trừ theo nguyên tắc trên, nếu còn một tình tiết tăng nặng và một tình tiết giảm nhẹ thì tùy theo tính chất, mức độ của hành vi vi phạm và thái độ khắc phục hậu quả của đối tượng vi phạm, người có thẩm quyền xử lý xem xét áp dụng mức phạt tiền đối với trường hợp có một tình tiết tăng nặng hoặc trường hợp không có tình tiết tăng nặng, không có tình tiết giảm nhẹ. Đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế thì mỗi tình tiết tăng nặng hoặc giảm nhẹ được tính tăng hoặc giảm 20% mức phạt trung bình của khung tiền phạt.

Ngoài biện pháp xử phạt nêu trên, tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà tổ chức, cá nhân vi phạm pháp luật về thuế còn có thể bị áp dụng hình thức phạt bổ sung là tịch thu tang vật, phương tiện được sử dụng để thực hiện hành vi vi phạm pháp luật về thuế. Bên cạnh hình thức phạt bổ sung, người nộp thuế vi phạm các quy định tại Mục 2 Chương này thì còn có thể bị áp dụng các biện pháp khắc phục hậu quả như sau:

- Buộc nộp đủ số tiền thuế nợ, tiền thuế thiếu, số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận vào ngân sách nhà nước nếu đã quá thời hiệu quy định tại Điều 5 Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

- Buộc tiêu huỷ hoá đơn, chứng từ, sổ sách kế toán in, phát hành trái quy định của pháp luật, trừ hoá đơn, chứng từ, sổ kế toán là tang vật phải lưu giữ làm chứng cứ xử lý vụ việc vi phạm.

Các hành vi vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế bao gồm:

**Thứ nhất**, nhóm hành vi vi phạm pháp luật thuế của người nộp thuế. Luật Quản lý thuế 2006 không có định nghĩa về người nộp thuế mà chỉ liệt kê những đối tượng là người nộp thuế bao gồm: a) Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế; b)

---

<sup>78</sup> Xem Điều 4 Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.



Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân nộp các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước (sau đây gọi chung là thuế) do cơ quan quản lý thuế quản lý thu theo quy định của pháp luật; c) Tổ chức, cá nhân khấu trừ thuế; tổ chức, cá nhân làm thủ tục về thuế thay người nộp thuế<sup>79</sup>. Từ quy định trên chúng ta có thể nhận thấy các hành vi vi phạm pháp luật thuế của người nộp thuế gồm:

- Hành vi chậm nộp hồ sơ đăng ký thuế, chậm thông báo thay đổi thông tin so với thời hạn quy định;

- Hành vi khai không đầy đủ các nội dung trong hồ sơ thuế;

- Hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế so với thời hạn quy định;

- Hành vi vi phạm các quy định về cung cấp thông tin liên quan đến xác định nghĩa vụ thuế;

- Hành vi vi phạm quy định về chấp hành quyết định kiểm tra, thanh tra thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế và vi phạm chế độ hoá đơn, chứng từ đối với hàng hoá vận chuyển trên đường;

- Hành vi chậm nộp tiền thuế;

- Hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn;

- Hành vi trốn thuế, gian lận thuế.

**Thứ hai**, nhóm vi phạm pháp luật thuế của cơ quan thuế<sup>80</sup>, công chức thuế<sup>81</sup>, ngân hàng, tổ chức tín dụng và cá nhân, tổ chức liên quan bao gồm:

*Một là*, xử lý vi phạm pháp luật về thuế đối với cơ quan thuế, công chức thuế. Trường hợp cơ quan quản lý thuế thực hiện không đúng theo quy định của Luật Quản lý thuế, gây thiệt hại cho người nộp

---

<sup>79</sup> Xem: Khoản 1 Điều 6 Luật Quản lý thuế 2006.

<sup>80</sup> Cơ quan thuế gồm Tổng cục thuế, Cục thuế, Chi cục thuế; Cơ quan hải quan gồm Tổng cục hải quan, Cục hải quan, Chi cục hải quan (Điều 2 Khoản 2 Luật Quản lý thuế)

<sup>81</sup> Công chức quản lý thuế gồm công chức thuế, công chức hải quan (Điều 3 Khoản 3 Luật Quản lý thuế).

thuế thì phải bồi thường thiệt hại cho người nộp thuế theo quy định của pháp luật. Trường hợp ấn định thuế, hoàn thuế sai do lỗi của cơ quan quản lý thuế thì cơ quan quản lý thuế phải bồi thường thiệt hại cho người nộp thuế theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan. Công chức quản lý thuế gây phiền hà, khó khăn cho người nộp thuế làm ảnh hưởng đến quyền, lợi ích hợp pháp của người nộp thuế thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự, nếu gây thiệt hại cho người nộp thuế thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật. Công chức quản lý thuế thiếu tinh thần trách nhiệm hoặc xử lý sai quy định của pháp luật về thuế thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự, nếu gây thiệt hại cho người nộp thuế thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật. Công chức quản lý thuế lợi dụng chức vụ, quyền hạn để thông đồng, bao che cho người nộp thuế, tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật. Công chức quản lý thuế lợi dụng chức vụ, quyền hạn để sử dụng trái phép, chiếm dụng, chiếm đoạt tiền thuế, tiền phạt vi phạm pháp luật về thuế thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự và phải bồi thường cho Nhà nước toàn bộ số tiền thuế, tiền phạt đã sử dụng trái phép, chiếm dụng, chiếm đoạt theo quy định của pháp luật.

*Hai là, xử lý vi phạm đối với ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác, người bảo lãnh nộp tiền thuế*

Ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác không thực hiện trách nhiệm trích chuyển từ tài khoản của người nộp thuế vào tài khoản của ngân sách nhà nước đối với số tiền thuế, tiền phạt vi phạm pháp luật về thuế phải nộp của người nộp thuế theo yêu cầu của cơ quan thuế thì tùy theo từng trường hợp cụ thể xử lý như sau:

- Ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác không bị xử phạt trong trường hợp tại thời điểm đó, tài khoản tiền gửi của người nộp thuế không còn số dư hoặc đã trích chuyển toàn bộ số dư tài khoản của người nộp thuế vào tài khoản của ngân sách nhà nước nhưng vẫn không

đủ số tiền thuế, tiền phạt vi phạm pháp luật về thuế mà người nộp thuế phải nộp;

- Ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác bị xử lý vi phạm trong trường hợp tại thời điểm đó, tài khoản tiền gửi của người nộp thuế có số dư đủ hoặc thừa so với số tiền thuế, tiền phạt vi phạm pháp luật về thuế mà người nộp thuế phải nộp nhưng ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác không thực hiện trích toàn bộ hoặc một phần tương ứng số tiền phải nộp của người nộp thuế thì trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày hết hạn trích tiền từ tài khoản tiền gửi của người nộp thuế mở tại ngân hàng, tổ chức tín dụng khác, cơ quan thuế phải lập biên bản vi phạm và ra quyết định xử phạt đối với ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng số tiền tương ứng với số tiền không trích chuyển vào tài khoản của ngân sách nhà nước. Trường hợp này, cơ quan thuế vẫn phải thực hiện các biện pháp nhằm thu đủ số tiền thuế, tiền phạt đối với người nộp thuế.

Người bảo lãnh việc thực hiện nghĩa vụ thuế phải nộp tiền thuế, tiền phạt thay cho người nộp thuế được bảo lãnh trong trường hợp người nộp thuế không nộp thuế vào tài khoản của ngân sách nhà nước hoặc vi phạm pháp luật về thuế.

*Ba là*, xử lý vi phạm pháp luật về thuế đối với tổ chức, cá nhân liên quan. Theo đó, tổ chức, cá nhân liên quan có hành vi thông đồng, bao che người nộp thuế trốn thuế, gian lận thuế, không thực hiện quyết định cưỡng chế hành chính thuế thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị phạt tiền từ 2.000.000 đồng đến 8.000.000 đồng. Trường hợp vi phạm có dấu hiệu tội phạm thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật. Tổ chức, cá nhân không thực hiện trách nhiệm của mình quy định tại các Điều 89, 98 và Điều 100 của Luật Quản lý thuế thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý vi phạm hành chính hoặc bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật. Cơ quan Kho bạc Nhà nước không thực hiện trích chuyển số tiền thuế, tiền phạt của người nộp thuế vào tài khoản của ngân sách nhà nước theo yêu cầu của cơ quan thuế thì bị xử phạt như trường hợp quy định tại điểm b khoản 1 Điều 16 Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của

Chính phủ quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

### ***1.2.2. Vi phạm pháp luật hình sự trong lĩnh vực thuế***

Theo quy định của Bộ luật Hình sự 1999 (sửa đổi 2009), tội phạm *“là hành vi nguy hiểm cho xã hội được quy định trong BLHS, do người có năng lực trách nhiệm hình sự thực hiện một cách cố ý hoặc vô ý, xâm phạm độc lập, chủ quyền, thống nhất và toàn vẹn lãnh thổ Tổ quốc, xâm phạm chế độ chính trị, chế độ kinh tế, nền văn hoá, quốc phòng, an ninh xã hội, quyền, lợi ích hợp pháp của tổ chức, xâm phạm tính mạng, sức khoẻ, danh dự, nhân phẩm, tự do, tài sản, các quyền và lợi ích hợp pháp khác của công dân, xâm phạm những lĩnh vực khác của trật tự pháp luật xã hội chủ nghĩa”*. Căn cứ vào quy định trên ta thấy, khái niệm tội phạm nói chung bao gồm các dấu hiệu sau: i) Hành vi nguy hiểm cho xã hội; ii) Được quy định trong BLHS; iii) Do người có đủ điều kiện chủ thể thực hiện; iv) Có lỗi cố ý hoặc vô ý; v) Xâm phạm độc lập, chủ quyền, thống nhất, và toàn vẹn lãnh thổ Tổ quốc, xâm phạm chế độ chính trị, chế độ kinh tế, nền văn hoá, quốc phòng, an ninh xã hội, quyền, lợi ích hợp pháp của tổ chức, xâm phạm tính mạng, sức khoẻ, danh dự, nhân phẩm, tự do, tài sản, các quyền và lợi ích hợp pháp khác của công dân, xâm phạm những lĩnh vực khác của trật tự pháp luật xã hội chủ nghĩa. Tội trốn thuế là hành vi phạm tội trong nhóm tội xâm phạm trật tự quản lý kinh tế. Theo đó, Người nào trốn thuế với số tiền từ một trăm triệu đồng đến dưới ba trăm triệu đồng hoặc dưới một trăm triệu đồng nhưng đã bị xử phạt hành chính về hành vi trốn thuế hoặc đã bị kết án về tội này hoặc về một trong các tội quy định tại các điều 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 164, 193, 194, 195, 196, 230, 232, 233, 236 và 238 của Bộ luật này, chưa được xoá án tích mà còn vi phạm, thì bị phạt tiền từ một lần đến năm lần số tiền trốn thuế hoặc phạt cải tạo không giam giữ đến hai năm. Phạm tội trốn thuế với số tiền từ ba trăm triệu đồng đến dưới sáu trăm triệu đồng hoặc tái phạm về tội này, thì bị phạt tiền từ một lần đến năm lần số tiền trốn thuế hoặc phạt tù từ sáu tháng đến ba năm. Phạm tội trốn thuế với số tiền từ sáu trăm triệu đồng trở lên hoặc trong trường hợp đặc biệt nghiêm trọng khác, thì

bị phạt tù từ hai năm đến bảy năm. Người phạm tội còn có thể bị phạt tiền từ một lần đến ba lần số tiền trốn thuế. Trên cơ sở quy định của Bộ luật Hình sự có thể nhận thấy chủ thể phạm của tội này là cá nhân có nghĩa vụ phải nộp thuế đã dùng mọi thủ đoạn nhằm mục đích không nộp, nộp không đúng, không đầy đủ các loại thuế theo quy định của Luật quản lý thuế. Căn cứ theo quy định tại Điều 108 của Luật quản lý thuế về hành vi trốn thuế, có thể nhận thấy các hành vi trốn thuế, bao gồm các hành vi liên quan đến việc nộp hồ sơ đăng ký thuế, hồ sơ khai thuế; hành vi liên quan đến việc ghi chép sổ kế toán các khoản thu liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp; hành vi liên quan đến việc xuất hoá đơn xác định thuế; hành vi sử dụng hoá đơn, chứng từ, tài liệu bất hợp pháp làm sai lệch nghĩa vụ nộp thuế và các hành vi không nộp các loại thuế xuất khẩu, nhập khẩu và các loại hàng hoá được miễn thuế.

## **2. PHÁP LUẬT VỀ GIẢI QUYẾT TRANH CHẤP TRONG LĨNH VỰC THUẾ**

### **2.1. Khái niệm, đặc điểm, bản chất pháp lý của tranh chấp trong lĩnh vực thuế**

Về bản chất, thuế là khoản trích nộp bắt buộc do các cá nhân, tổ chức có nghĩa vụ đóng góp cho nhà nước theo quy định của pháp luật theo nguyên tắc không hoàn trả và không đổi giá. Do đó, pháp luật thuế làm phát sinh nghĩa vụ nộp thuế của cá nhân, tổ chức mà không phụ thuộc vào ý chí chủ quan của những chủ thể này. Quan hệ pháp luật thuế là quan hệ xã hội giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền với cá nhân, tổ chức được điều chỉnh bởi hệ thống văn bản pháp luật thuế bản chất của quan hệ pháp luật thuế là quan hệ pháp luật hành chính giữa một bên là cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền và một bên là tổ chức, cá nhân chịu quản lý (bao gồm các chủ thể có nghĩa vụ nộp thuế và các chủ thể khác có liên quan). Do đây là một quan hệ pháp luật hành chính, nên cơ quan quản lý nhà nước được quyền sử dụng quyền lực nhà nước nhằm đảm bảo rằng, các tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ nộp thuế phải thực hiện nghĩa vụ này đúng theo luật định. Nếu ngược lại, cá

nhân, tổ chức đó sẽ phải chịu chế tài theo quy định của pháp luật (bao gồm chế tài hành chính và chế tài hình sự). Cũng như các quan hệ pháp luật khác, quan hệ pháp luật thuế cũng phát sinh các tranh chấp và cần phải giải quyết các tranh chấp đó.

Tranh chấp là mâu thuẫn, xung đột, bất đồng về lợi ích giữa người nộp thuế và người thu thuế. Tranh chấp thuế là một dạng tranh chấp cụ thể trong đời sống xã hội được hiểu là sự mâu thuẫn hay xung đột về lợi ích giữa các bên tham gia quan hệ pháp luật thuế, hay có thể nói tranh chấp thuế là tình trạng pháp lý đặc biệt của quan hệ pháp luật giữa người nộp thuế với người thu thuế, trong đó các bên bày tỏ ra bên ngoài thế giới khách quan những bất đồng, xung đột, mâu thuẫn về ý chí, quyền và lợi ích hợp pháp của mình bằng hành vi khiếu nại hay khởi kiện theo quy định của pháp luật. Tranh chấp thuế có những đặc điểm sau:

*Thứ nhất*, về chủ thể. Chủ thể của quan hệ pháp luật thuế bao gồm người nộp thuế và người thu thuế. Người thu thuế là các cơ quan quản lý thuế và các cán bộ, công chức ngành thuế, người nộp thuế là các tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ về thuế đối với nhà nước. Hai chủ thể này là hai bên trong tranh chấp khi quyền và lợi ích của họ xung đột với nhau. Khi người nộp thuế cho rằng quyền lợi của họ bị xâm hại bởi quyết định hành chính, hành vi hành chính sai trái về thuế của cơ quan thuế, cán bộ, công chức ngành thuế thì họ có quyền khiếu nại tới người đã trực tiếp ra quyết định hay thực hiện hành vi này. Hầu hết chủ thể thực hiện quyền khiếu nại hay khởi kiện trước quyết định hành chính, hành vi hành chính về thuế trái pháp luật chỉ là đối tượng nộp thuế. Các cơ quan quản lý thuế đại diện cho nhà nước sử dụng quyền lực nhà nước để thực hiện nhiệm vụ của mình nên họ không được coi là chủ thể có quyền khiếu kiện trong tranh chấp thuế.

*Thứ hai*, về đối tượng của tranh chấp thuế. Đối tượng của tranh chấp chính là các lợi ích liên quan đến số tiền nộp thuế hoặc tiền phạt vi phạm pháp luật thuế.

Như vậy, về bản chất, tranh chấp thuế là một loại tranh chấp hành chính, trong đó đối tượng của quyền khiếu nại là các quyết định hành

chính và hành vi hành chính về thuế. Bởi lẽ, đây là tranh chấp này phát sinh giữa một bên là cơ quan thuế, công chức ngành thuế với bên kia là các tổ chức, cá nhân về các quyết định hành chính liên quan đến lĩnh vực thuế. Tranh chấp này phát sinh từ một quan hệ hành chính, đó là quan hệ giữa người thu thuế và người nộp thuế – những chủ thể có địa vị pháp lý hoàn toàn không bình đẳng với nhau; các quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan thuế, cán bộ, công chức của cơ quan thuế mang đầy đủ đặc điểm của một quyết định hành chính, hành vi hành chính nói chung mặc dù có một số nét đặc thù. Tuy nhiên, cũng giống như các quyết định hành chính và hành vi hành chính nói chung, những quyết định hành chính và hành vi hành chính về thuế của cơ quan thuế sẽ được áp dụng ngay và không bị trì hoãn.

## **2.2. Cơ chế giải quyết tranh chấp trong lĩnh vực thuế**

Thực tiễn giải quyết tranh chấp của các nước trên thế giới hiện nay cho thấy dù tranh chấp phát sinh trong lĩnh vực nào cũng được giải quyết bằng nhiều con đường khác nhau mà trước hết là ưu tiên giải quyết bằng cơ chế tự thương lượng hoặc hoà giải giữa các bên, nếu không được thì tiến hành giải quyết tại toà án. Hiện nay, việc giải quyết tranh chấp thuế ở Việt Nam cũng được thực hiện theo các phương thức đó là giải quyết khiếu nại về thuế và giải quyết vụ án hành chính về thuế.

### *a. Giải quyết khiếu nại, tố cáo về thuế*

Trong quá trình quản lý nhà nước về thuế, đặc biệt trong việc áp dụng pháp luật thuế, nhiều trường hợp phát sinh tranh chấp dẫn đến việc chủ thể nộp thuế khiếu nại hoặc cá nhân, tổ chức khác tố cáo. Khiếu nại, tố cáo là quyền của tổ chức, cá nhân được pháp luật ghi nhận để họ tự bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của mình trước nguy cơ bị chủ thể khác xâm hại trái pháp luật. Việc tiếp nhận và giải quyết khiếu nại được thực hiện theo pháp luật về thủ tục giải quyết khiếu nại tố cáo, trên cơ sở vận dụng đúng các quy định của pháp luật thuế trong từng trường hợp cụ thể. Chính vì vậy, quyết định giải quyết khiếu nại, tố cáo cần phải rõ ràng, chính xác, đúng pháp luật nhưng cũng đảm bảo giải toả được những mâu thuẫn không cần thiết phát sinh giữa chủ thể khiếu

nại, tố cáo với chủ thể bị khiếu nại, tố cáo. Việc giải quyết khiếu nại, tố cáo được thực hiện theo Luật Khiếu nại<sup>82</sup> và Luật Tố cáo<sup>83</sup>.

Khiếu nại là việc công dân, cơ quan, tổ chức hoặc cán bộ, công chức theo thủ tục do Luật này quy định, đề nghị cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền xem xét lại quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan hành chính nhà nước, của người có thẩm quyền trong cơ quan hành chính nhà nước hoặc quyết định kỷ luật cán bộ, công chức khi có căn cứ cho rằng quyết định hoặc hành vi đó là trái pháp luật, xâm phạm quyền, lợi ích hợp pháp của mình<sup>84</sup>.

Về trình tự khiếu nại, nếu khiếu nại lần đầu, người khiếu nại có quyền khiếu nại trực tiếp đến người có quyết định hành chính, hành vi hành chính hoặc có quyền khởi kiện vụ án hành chính tại Toà án, không nhất thiết phải khiếu nại với người có quyết định hành chính, hành vi hành chính bị khiếu nại như trước đây. Việc khởi kiện vụ án hành chính tại Toà án vẫn có thể thực hiện ở bất kỳ giai đoạn nào trong quá trình giải quyết khiếu nại. Luật khiếu nại đã làm rõ và bổ sung nhiều quy định mới về xác minh nội dung khiếu nại. Việc đối thoại là thủ tục trong quá trình giải quyết khiếu nại: đối với giải quyết khiếu nại lần đầu, nếu yêu cầu của người khiếu nại và kết quả xác minh nội dung khiếu nại còn khác nhau thì người giải quyết khiếu nại tổ chức đối thoại với người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan để làm rõ nội dung khiếu nại, yêu cầu và hướng giải quyết khiếu nại. Đối với giải quyết khiếu nại lần hai, người giải quyết khiếu nại tiến hành đối thoại với người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên

---

<sup>82</sup> Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XIII, kỳ họp thứ 2 thông qua ngày 11 tháng 11 năm 2011, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01 tháng 7 năm 2012, thay thế cho Luật khiếu nại, tố cáo số 09/1998/QH10 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 26/2004/QH11 và Luật số 58/2005/QH11.

<sup>83</sup> Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XIII, kỳ họp thứ 2 thông qua ngày 11 tháng 11 năm 2011, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01 tháng 7 năm 2012, thay thế cho Luật khiếu nại, tố cáo số 09/1998/QH10 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 26/2004/QH11 và Luật số 58/2005/QH11.

<sup>84</sup> Xem: Khoản 1 Điều 2 Luật Khiếu nại 2011.



quan, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan để làm rõ nội dung khiếu nại, yêu cầu của người khiếu nại, hướng giải quyết khiếu nại. Như vậy, Luật khiếu nại đã quy định đối với giải quyết khiếu nại lần đầu thì có thể đối thoại, còn đối với giải quyết khiếu nại lần hai thì bắt buộc phải đối thoại. Điểm này ngược lại với quy định trong Luật khiếu nại, tố cáo (Luật khiếu nại, tố cáo quy định đối với giải quyết khiếu nại lần đầu thì bắt buộc phải đối thoại, còn đối với giải quyết khiếu nại lần hai thì có thể đối thoại). Luật khiếu nại cũng quy định rõ, cụ thể về tổ chức đối thoại.

Tổ cáo là việc công dân theo thủ tục do Luật này quy định báo cho cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền biết về hành vi vi phạm pháp luật của bất cứ cơ quan, tổ chức, cá nhân nào gây thiệt hại hoặc đe dọa gây thiệt hại lợi ích của Nhà nước, quyền, lợi ích hợp pháp của công dân, cơ quan, tổ chức<sup>85</sup>. Việc giải quyết tố cáo phải kịp thời, chính xác, khách quan, đúng thẩm quyền, trình tự, thủ tục và thời hạn theo quy định pháp luật; bảo đảm an toàn cho người tố cáo; bảo vệ quyền, lợi ích hợp pháp của người bị tố cáo trong quá trình giải quyết tố cáo. Việc giải quyết tố cáo được thực hiện theo trình tự sau đây:

- Tiếp nhận, xử lý thông tin tố cáo;
- Xác minh nội dung tố cáo;
- Kết luận nội dung tố cáo;
- Xử lý tố cáo của người giải quyết tố cáo;
- Công khai kết luận nội dung tố cáo, quyết định xử lý hành vi vi phạm bị tố cáo.

*b. Giải quyết tranh chấp thuế bằng con đường tố tụng hành chính*

Theo quy định của Luật Tố tụng hành chính năm 2010<sup>86</sup> những khiếu kiện thuộc thẩm quyền giải quyết của toà án là quyết định hành

---

<sup>85</sup> Xem: Khoản 1 Điều 2 Luật Tố cáo.

<sup>86</sup> Luật này có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 7 năm 2011 và thay thế Pháp lệnh thủ tục giải quyết các vụ án hành chính ngày 21 tháng 5 năm 1996, Pháp lệnh sửa đổi, bổ sung một số điều của Pháp lệnh thủ tục giải quyết các vụ án hành chính số 10/1998/PL-UBTVQH10 và số 29/2006/PL-UBTVQH11.

chính, hành vi hành chính, trừ các quyết định hành chính, hành vi hành chính thuộc phạm vi bí mật nhà nước trong các lĩnh vực quốc phòng, an ninh, ngoại giao theo danh mục do Chính phủ quy định và các quyết định hành chính, hành vi hành chính mang tính nội bộ của cơ quan, tổ chức. Quyết định hành chính là văn bản do cơ quan hành chính nhà nước, cơ quan, tổ chức khác hoặc người có thẩm quyền trong các cơ quan, tổ chức đó ban hành, quyết định về một vấn đề cụ thể trong hoạt động quản lý hành chính được áp dụng một lần đối với một hoặc một số đối tượng cụ thể. Hành vi hành chính là hành vi của cơ quan hành chính nhà nước, cơ quan, tổ chức khác hoặc của người có thẩm quyền trong cơ quan, tổ chức đó thực hiện hoặc không thực hiện nhiệm vụ, công vụ theo quy định của pháp luật. Trên cơ sở quy định của Luật Tố tụng hành chính có thể khái quát quy trình tiến hành giải quyết tranh chấp thuế bằng toà án như sau:

**Bước 1.** Khởi kiện vụ án hành chính liên quan đến thuế, theo đó cá nhân, cơ quan, tổ chức có quyền khởi kiện vụ án hành chính đối với quyết định hành chính, hành vi hành chính, quyết định kỷ luật buộc thôi việc trong trường hợp không đồng ý với quyết định, hành vi đó hoặc đã khiếu nại với người có thẩm quyền giải quyết khiếu nại, nhưng hết thời hạn giải quyết khiếu nại theo quy định của pháp luật về khiếu nại mà khiếu nại không được giải quyết hoặc đã được giải quyết, nhưng không đồng ý với việc giải quyết khiếu nại về quyết định, hành vi đó. Việc khởi kiện phải bằng đơn. Đơn khởi kiện phải có những nội dung quy định tại Điều 105 Luật Tố tụng Hành chính. Người khởi kiện là cá nhân phải ký tên hoặc điểm chỉ; người khởi kiện là cơ quan, tổ chức thì người đại diện theo pháp luật của cơ quan, tổ chức đó phải ký tên và đóng dấu vào phần cuối đơn; trường hợp khởi kiện để bảo vệ quyền, lợi ích hợp pháp của người chưa thành niên, người mất năng lực hành vi dân sự thì đơn khởi kiện do người đại diện theo pháp luật của những người này ký tên hoặc điểm chỉ. Kèm theo đơn khởi kiện phải có các tài liệu chứng minh cho yêu cầu của người khởi kiện là có căn cứ và hợp pháp.

**Bước 2.** Khởi kiện và thụ lý đơn khởi kiện. Người khởi kiện gửi đơn khởi kiện và tài liệu kèm theo đến Toà án có thẩm quyền giải quyết vụ án bằng các phương thức sau đây: a) Nộp trực tiếp tại Toà án; b) Gửi qua bưu điện. Toà án nhận đơn khởi kiện do đương sự nộp trực tiếp tại Toà án hoặc gửi qua bưu điện và phải ghi vào sổ nhận đơn, cấp giấy xác nhận đã nhận đơn cho đương sự. Trong thời hạn 05 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được đơn khởi kiện, Chánh án Toà án phân công một Thẩm phán xem xét đơn khởi kiện. Trong thời hạn 05 ngày làm việc, kể từ ngày được phân công, Thẩm phán phải xem xét đơn khởi kiện và tài liệu kèm theo để thực hiện một trong các thủ tục sau đây:

- Tiến hành thủ tục thụ lý vụ án nếu vụ án thuộc thẩm quyền giải quyết;
- Chuyển đơn khởi kiện cho Toà án có thẩm quyền và báo cho người khởi kiện, nếu vụ án thuộc thẩm quyền giải quyết của Toà án khác;
- Trả lại đơn khởi kiện cho người khởi kiện, nếu thuộc một trong các trường hợp quy định tại khoản 1 Điều 109 của Luật này.

**Bước 3.** Chuẩn bị xét xử. Thời hạn chuẩn bị xét xử được quy định như sau: i) 04 tháng, kể từ ngày thụ lý vụ án đối với trường hợp quy định tại điểm a khoản 2 Điều 104 của Luật này; ii) 02 tháng, kể từ ngày thụ lý vụ án đối với trường hợp quy định tại điểm b khoản 2 Điều 104 của Luật này; iii) Đối với vụ án phức tạp hoặc có trở ngại khách quan thì Chánh án Toà án có thể quyết định gia hạn thời hạn chuẩn bị xét xử một lần, nhưng không quá 02 tháng đối với trường hợp quy định tại điểm a khoản 1 Điều 117 và không quá 01 tháng đối với trường hợp quy định tại điểm b khoản 1 Điều 117 Luật này.

**Bước 4.** Tiến hành phiên toà sơ thẩm. Phiên toà sơ thẩm phải được tiến hành đúng thời gian, địa điểm đã được ghi trong quyết định đưa vụ án ra xét xử hoặc trong giấy báo mở lại phiên toà trong trường hợp phải hoãn phiên toà.

**Bước 5.** Trình tự giải quyết tranh chấp thuế theo thủ tục phúc thẩm trên cơ sở đương sự hoặc người đại diện của đương sự có quyền làm đơn kháng cáo bản án, quyết định tạm đình chỉ, đình chỉ việc giải

quyết vụ án của Toà án cấp sơ thẩm để yêu cầu Toà án cấp trên trực tiếp giải quyết lại theo thủ tục phúc thẩm. Xét xử phúc thẩm là việc Toà án cấp trên trực tiếp xét xử lại vụ án mà bản án, quyết định của Toà án cấp sơ thẩm chưa có hiệu lực pháp luật bị kháng cáo hoặc kháng nghị.

## **CÂU HỎI, TÌNH HUỐNG**

### **HƯỚNG DẪN HỌC TẬP MÔN LUẬT TÀI CHÍNH**

#### **Câu hỏi:**

1. Cho biết nguyên nhân nào dẫn đến sự ra đời của tài chính?
2. Cho biết khái niệm và đặc trưng của hệ thống tài chính trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam hiện nay?
3. Cho biết khái niệm và đặc trưng của quan hệ pháp luật tài chính?
4. Phân biệt chế định tài chính công và chế định tài chính tư?
5. Cho biết yếu tố nào chi phối trong việc xây dựng hệ thống ngân sách nhà nước trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam hiện nay? Tại sao?
6. Phân biệt đạo luật ngân sách nhà nước và đạo luật ngân sách nhà nước thường niên?
7. Phân cấp quản lý ngân sách là gì? Tại sao phải có sự phân cấp quản lý ngân sách? Nội dung phân cấp quản lý ngân sách nhà nước?
8. Phân tích mối quan hệ giữa các cấp ngân sách trong hệ thống ngân sách nhà nước?
9. Bội chi Ngân sách nhà nước là gì? Việc giải quyết bội chi ngân sách nhà nước theo quy định hiện hành được thực hiện như thế nào? Tại sao?
10. Thu cố định là gì? Thu điều tiết là gì? Tại sao thuế xuất khẩu, nhập khẩu là khoản thu cố định của ngân sách trung ương?
11. Khi NSNN thu không kịp đáp ứng nhu cầu chi pháp luật hiện hành cho phép áp dụng biện pháp nào để giải quyết?
12. Các khoản chi lương cho cán bộ, công chức, viên chức nhà nước được thực hiện theo phương thức chi nào? Tại sao? Pháp luật hiện hành quy định những phương thức chi nào?
13. Quỹ dự phòng ngân sách được tạo lập nhằm mục đích gì? Những chủ thể nào được quyền quyết định việc sử dụng quỹ dự phòng ngân sách?

14. Phân biệt hoạt động thu NSNN và hoạt động thu tài chính của các chủ thể khác trong xã hội?

15. Phân biệt hoạt động chi NSNN và hoạt động chi tài chính của các chủ thể khác trong xã hội?

16. Hãy cho biết trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan tài chính các cấp trong quản lý quỹ ngân sách nhà nước?

17. Tại sao thanh tra tài chính là một hoạt động quan trọng trong quá trình quản lý thu, chi NSNN? Phân tích ưu điểm và hạn chế của thanh tra tài chính trong việc đảm bảo hiệu quả quản lý ngân sách nhà nước?

18. Phân biệt thuế với phí, lệ phí?

19. Thuế trực thu là gì? Cho biết các loại thuế trực thu theo quy định hiện hành? Ưu điểm và hạn chế của loại thuế trực thu?

20. Thuế gián thu là gì? Cho biết các loại thuế gián thu theo quy định hiện hành? Ưu điểm và hạn chế của loại thuế gián thu?

21. So sánh thuế trực thu và thuế gián thu? Việc phân loại thuế trực thu và thuế gián thu có ý nghĩa gì trong hoạt động lập pháp, trong công tác tổ chức hành thu và trong nhận thức của người nộp thuế và người chịu thuế?

22. Cho biết những đảm bảo pháp lý cho người nộp thuế?

23. Cơ quan có thẩm quyền thu thuế theo quy định của pháp luật Việt Nam hiện hành? Việc quy định nhiều cơ quan thu thuế như vậy có dẫn đến chồng chéo thẩm quyền không?

24. Cho biết các trường hợp hoàn thuế GTGT và điều kiện để được hoàn thuế GTGT?

25. Điều kiện để cơ sở kinh doanh được phép nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ?

26. Trường hợp chủ thể kinh doanh không thực hiện chế độ sổ sách, chứng từ đầy đủ thì có phải thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT không? Tại sao?

27. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng có ảnh hưởng đến việc xác định doanh thu và thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp không? Tại sao?

28. Trường hợp cơ sở kinh doanh sử dụng hàng hoá thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt do cơ sở sản xuất để biếu, tặng cho, tiêu dùng nội bộ thì có phải nộp thuế tiêu thụ đặc biệt không? Tại sao?

29. Trường hợp hàng hoá thuộc diện chịu thuế TTĐB do cơ sở sản xuất ra để uỷ thác cho doanh nghiệp xuất khẩu để xuất khẩu ra nước ngoài nhưng thực tế không xuất khẩu mà tiêu thụ trong nước thì ai là đối tượng nộp thuế? Tại sao?

30. So sánh “biên giới quốc gia” theo quy định của pháp luật thuế xuất nhập khẩu và quan niệm về “biên giới quốc gia” trong công pháp quốc tế”?

31. Cho biết căn cứ xác định đối tượng nộp thuế xuất nhập khẩu? Việc xác định đối tượng nộp xuất khẩu, nhập khẩu có cần quan tâm đến quốc tịch của chủ thể thực hiện hành vi xuất khẩu, nhập khẩu hàng hoá hay không? Tại sao?

32. Nêu ý nghĩa của việc xác định xuất xứ hàng hoá khi tính thuế nhập khẩu?

33. Phân biệt khái niệm “thu nhập chịu thuế” và “thu nhập tính thuế” trong Luật thuế thu nhập doanh nghiệp?

34. Cho biết các chi phí nào được xem là chi phí hợp lý để được khấu trừ trước khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp?

35. So sánh nghĩa vụ nộp thuế thu nhập cá nhân giữa cá nhân cư trú và cá nhân không cư trú trong thuế thu nhập cá nhân hiện hành?

36. Giảm trừ gia cảnh trong thuế thu nhập cá nhân là gì? Bao gồm những trường hợp nào? Những khoản thu nhập chịu thuế nào được tính giảm trừ gia cảnh?

37. Tiền lương hưu được chi trả từ Bảo hiểm xã hội có là thu nhập được tính giảm trừ gia cảnh không? Vì sao?

38. Đất sử dụng nhưng đang bị tranh chấp thì đối tượng nộp thuế sử dụng đất được xác định như thế nào?

39. Cho biết đối tượng nào phải nộp thuế tài nguyên? Trường hợp bên Việt Nam dùng tài nguyên để góp vốn trong doanh nghiệp liên

doanh thì doanh nghiệp liên doanh có phải nộp thuế tài nguyên không?  
Tại sao?

40. Thuế môn bài là gì? Hộ kinh doanh cá thể có phải nộp thuế môn bài không? Đối tượng nào được miễn, giảm thuế môn bài?

41. Một doanh nghiệp kinh doanh bất động sản thì phải nộp những loại thuế nào cho hoạt động kinh doanh của mình? Giải thích tại sao?

42. Doanh nghiệp tư nhân A kinh doanh dịch vụ Karaoke đồng thời bán rượu, bia, thuốc lá để phục vụ khách, doanh nghiệp phải nộp thuế gì cho các hoạt động nói trên? Giải thích tại sao?

43. Một doanh nghiệp sản xuất chế biến rượu và nước hoa quả để xuất khẩu và tiêu thụ trong nước sẽ phải nộp những loại thuế nào cho hành vi kinh doanh của mình? Giải thích tại sao?

44. Xác định thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về thuế? Phân biệt thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về thuế và thời hiệu truy thu thuế?

45. Cho biết chủ thể có thẩm quyền xử phạt vi phạm pháp luật về thuế? Nguyên tắc xác định thẩm quyền xử phạt vi phạm pháp luật về thuế?

46. Truy thu thuế là gì? Có phải mọi hành vi truy thu thuế đều xuất phát từ hành vi vi phạm pháp luật thuế không? Tại sao?

### **Tình huống:**

**Tình huống 1:** Hồng, Hà, Hoa, Hường cùng góp vốn thành lập một công ty cổ phần 4H có vốn điều lệ 7 tỷ đồng để hoạt động kinh doanh xuất nhập khẩu đồ thủ công mỹ nghệ và được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh vào tháng 2/2010.

a. Công ty cổ phần 4H sẽ phải nộp những loại thuế nào theo quy định của pháp luật hiện hành? Vì sao?

b. Xác định nghĩa vụ thuế môn bài của công ty cổ phần 4H cho năm kinh doanh nói trên?



**Tình huống 2:** Năm 2012, ông Anh (cư trú tại Việt Nam) có thu nhập trong năm 2012 báo cáo như sau:

- Thu nhập từ tiền lương tại doanh nghiệp X: 8 triệu đồng/tháng (đã trừ các khoản bảo hiểm bắt buộc).
- Tổng thu nhập từ viết bài đăng tạp chí: 10 triệu.
- Thu nhập từ phụ cấp chức vụ: 12 triệu/ năm.
- Phụ cấp khu vực: 6 triệu/năm.
- Tiền nhà điện, nước (ở nhà công ty được công ty trả hộ): 24 triệu/năm.
- Thu nhập từ tiền lãi gửi tiết kiệm tại Ngân hàng công thương H là 20 triệu.

Ông Anh có hai người con là Tiến 13 tuổi và Tùng 19 tuổi ở nhà ôn thi đại học; một người vợ là Tiêu ở nhà nội trợ; cả Tiến, Tùng, Tiêu đều không có thu nhập và sức khỏe bình thường.

Hãy xác định:

- a. Người phụ thuộc của ông Anh? Căn cứ pháp lý nào?
- b. Thu nhập nào được tính giảm trừ gia cảnh khi tính thuế thu nhập cho ông Anh? Tại sao?
- c. Xác định nghĩa vụ thuế thu nhập cá nhân ông Anh phải chịu cho năm 2012?

**Tình huống 3:** ông A, ông B, ông C cùng đứng tên trong một đăng ký kinh doanh, cùng tham gia kinh doanh (nhóm cá nhân kinh doanh) với tỷ lệ góp vốn của từng cá nhân là: ông A: 50%, ông B: 30%, ông C: 20%; giả sử thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân năm X là 300 triệu đồng và mỗi ông A và ông B có 2 người phụ thuộc, ông C có đóng góp từ thiện là 2 triệu.

Hỏi:

1. Hộ kinh doanh phải chịu thuế nào trong năm kinh doanh? Nếu có thì căn cứ nào để xác định?
2. Số thuế thu nhập cá nhân của ông A, ông B, ông C phải nộp được xác định như thế nào?

**Tình huống 4:** Công ty cổ phần Thịnh Phát hoạt động kinh doanh xuất nhập khẩu thép có vốn điều lệ 9 tỷ được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh 2010, có trụ sở chính tại Tỉnh M. Năm 2012 công ty có một số sự kiện phát sinh như sau:

a. CTCP Thịnh Phát nhập khẩu thép phải thực hiện những loại thuế nào? Tại sao?

b. Tháng 8/2012, công ty quyết định nâng vốn điều lệ lên 15 tỷ. Xác định nghĩa vụ thuế môn bài của CTCP Thịnh Phát năm 2012?

**Tình huống 5:** Ông Nông là cổ đông đang nắm giữ 10% cổ phần của CTCP Nông Sản. Ngày Cam con trai ông Nông đủ 18 tuổi, ông Nông quyết định tặng cho Cam 2% cổ phần của mình. Hỏi:

a. Hoạt động này có phát sinh nghĩa vụ gì về thuế hay không?

b. Nếu có thì ai có nghĩa vụ thuế đối với nhà nước?

**Tình huống 6:** Ông Hoàn và công ty TNHH B là thành viên của công ty TNHH 2 thành viên Hoàn Tráng với tỷ lệ góp vốn tương ứng là 40% và 60%. Cuối năm tài chính 2012, công ty TNHH 2 thành viên Hoàn Tráng tiến hành chia lợi nhuận sau thuế cho thành viên. Theo đó, ông Hoàn nhận được 400triệu đồng, công ty TNHH B nhận được 600triệu đồng. Anh chị hãy cho biết sự khác nhau về việc thực hiện nghĩa vụ thuế của ông Hoàn và công ty B đối với Nhà nước?

**Tình huống 7:** Doanh nghiệp tư nhân Sinh Xay thực hiện hành vi sản xuất rượu để tiêu thụ trong nước. Ngày 12/3/2012 Doanh nghiệp tư nhân Sinh Xay ký hợp đồng ủy thác xuất khẩu cho công ty TNHH Tuôn Linh, theo đó, công ty TNHH Tuôn Linh sẽ nhận ủy thác xuất khẩu 1000 chai rượu (loại 1 lít) sang thị trường EU. Tuy nhiên, do hàng hóa không phù hợp với tiêu chuẩn chất lượng, không thể xuất khẩu nên công ty TNHH Tuôn Linh đã bán toàn bộ lô hàng trên ở thị trường trong nước. Hỏi:

a. Doanh nghiệp tư nhân Sinh Xay phải nộp những loại thuế nào cho hành vi sản xuất rượu để tiêu thụ trong nước?

b. Chủ thể nào phải thực hiện nghĩa vụ nộp thuế tiêu thụ đặc biệt cho hành vi tiêu thụ 1000 chai rượu bán ở thị trường trong nước? Tại sao?

**Tình huống 8:** A là một nhân viên làm việc cho một văn phòng đại diện của Công ty nước ngoài với mức lương 20 triệu đồng/ tháng. A khai mình có 3 con nhỏ dưới 18 tuổi. Khi A tiến hành quyết toán thuế thu nhập cá nhân của năm thì cơ quan thuế chỉ tính giảm trừ gia cảnh cho A là 2 người con vì cho rằng pháp luật quy định mỗi cá nhân chỉ được giảm trừ tối đa với đối tượng là con chỉ 2 người. Theo anh chị, việc cơ quan thuế xác định như vậy là đúng hay sai? Tại sao?

**Tình huống 9:** Ông A là bác sĩ. Năm 2012, ông có thu nhập từ hành nghề bác sĩ là 700 triệu. Ông A có ngôi nhà cho thuê mỗi tháng 10 triệu. Cuối năm 2012, ông chuyển nhượng ngôi nhà đang cho thuê gắn liền với quyền sử dụng đất nói trên được 6 tỷ. Người thân ở nước ngoài gửi biếu 10.000 USD và một chiếc ô tô 5 chỗ trị giá 600 triệu. Trong năm A phải đóng những loại thuế nào cho ngân sách nhà nước? Tại sao?

## **TÀI LIỆU THAM KHẢO**

- [1]. Các nguyên tắc tránh đánh thuế hai lần giữa Việt nam và các nước trên thế giới, NXB Chính trị quốc gia, Hà Nội, 2001.
- [2]. Chế độ thuế và lệ phí hiện hành ở nước ta. Hồ Ngọc Cẩn, NXB TP Hồ Chí Minh, 2001.
- [3]. Giáo trình Luật Ngân sách nhà nước, Trường Đại học luật Hà nội, NXB Công an nhân dân, Hà Nội, 2012.
- [4]. Giáo trình Luật thuế, Trường Đại học luật Hà Nội, NXB Công an nhân dân, Hà Nội, 2012.
- [5]. Giáo trình Luật Tài chính Việt Nam, Trường Đại học luật Hà nội, NXB Công an nhân dân, Hà Nội, 2004.
- [6]. Hệ thống hoá các văn bản pháp luật về thuế Giá trị gia tăng. NXB Tài chính. Hà Nội, 2001.
- [7]. Hỏi đáp về Luật Ngân sách nhà nước, NXB lao động - xã hội, Hà Nội, 2004.
- [8]. Luật Hải quan số 29/2001/QH10 ngày 29 tháng 6 năm 2001 và Luật số 42/2005/QH11 ngày 14 tháng 6 năm 2005 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Hải quan;
- [9]. Luật Ngân sách nhà nước số 01/2002/QH11 ngày 16 tháng 12 năm 2002;
- [10]. Luật Quản lý thuế 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006.
- [11]. Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 ngày 03 tháng 6 năm 2008.
- [12]. Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp năm 1993.
- [13]. Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp năm 2010.
- [14]. Luật thuế thu nhập cá nhân năm 2007.
- [15]. Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008.
- [16]. Luật thuế tiêu thụ đặc biệt ngày 14/11/2008.

[17]. Luật Thuế xuất khẩu, Thuế nhập khẩu số 45/2005/QH11 ngày 14 tháng 06 năm 2005;

[18]. Mác - Ăng ghen tuyển tập, tập II, Nhà xuất bản Sự thật, Hà Nội, 1962.

[19]. Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng.

[20]. Nghị định số 26/2009/NĐ-CP ngày 16/3/2009 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt

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

[22]. Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng;

[23]. Nghị định số 121/2011/NĐ-CP ngày 27 tháng 12 năm 2011 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 8 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng;

[24]. Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/06/2007 của Chính phủ quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

[25]. Pháp lệnh số 44/2002/PL-UBTVQH.10 ngày 02 tháng 07 năm 2002 về việc xử lý vi phạm hành chính.

[26]. Pháp lệnh thuế tài nguyên năm 2010.

[27]. Tài chính học, Trường Đại học tài chính - kế toán Hà Nội, NXB Tài chính, Hà Nội, 1999.

[28]. Tài chính nước CHXHCN Việt Nam, Tập 1,2. Trường Đại học tài chính kế toán, Hà Nội, 1988.

[29]. Tài chính Việt Nam qua các thời kỳ lịch sử, Viện nghiên cứu tài chính, NXB Tài chính, Hà Nội, 2001.

[30]. Thuế thu nhập cá nhân trên thế giới và định hướng vận dụng tại Việt Nam, NXB tài chính, Hà Nội, 2002.

[31]. Thông tư của Bộ Tài chính số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng và hướng dẫn thi hành Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng.

[32]. Thông tư của Bộ Tài chính số 59/2007/TT-BTC ngày 14 tháng 6 năm 2007 hướng dẫn thi hành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, quản lý thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

[33]. Từ điển Thuật ngữ tài chính tín dụng, Viện khoa học tài chính, NXB Tài chính, Hà Nội, 1996.

**NHÀ XUẤT BẢN ĐẠI HỌC HUẾ**

07 Hà Nội, Huế - Điện thoại: 054.3834486; Fax: 054.3819886

---

**Chịu trách nhiệm xuất bản**

Giám đốc: Nguyễn Xuân Khoát

Tổng biên tập: Hoàng Đức Khoa

**Người phản biện**

**Biên tập kỹ - mỹ thuật**

Bình Tuyên

**Trình bày bìa**

Minh Hoàng

**Chế bản vi tính**

Ngọc Anh

---

**TÀI LIỆU HỌC TẬP**

**LUẬT TÀI CHÍNH VIỆT NAM**

In 1000 bản khổ 16×24 cm tại Công ty TNHH In và Bao bì Hưng Phú, Khu phố 1A phường An Phú, thị xã Thuận An, tỉnh Bình Dương. Số đăng ký KHXB: - 2013/CXB/ - 17/ĐHH. Quyết định xuất bản số: 108/ QĐ - ĐHH - NXB, cấp ngày 06 tháng 07 năm 2013. In xong và nộp lưu chiểu quý III năm 2013.

