

**BÁO CÁO****Tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế giá trị gia tăng**

Ngày 03/6/2008, Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam, khóa XII, đã thông qua Luật thuế giá trị gia tăng (GTGT) số 13/2008/QH12 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009 thay thế Luật thuế GTGT năm 1997 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT số 07/2003/QH11.

Ngày 19/6/2013, Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam, khóa XIII đã thông qua Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT số 31/2013/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2014.

Ngày 26/11/2014, Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam, khóa XIII đã thông qua Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế số 71/2014/QH13, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2015, trong đó có sửa đổi, bổ sung về thuế GTGT.

Ngày 06/4/2016, Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam, khóa XIII đã thông qua Luật số 106/2016/QH14 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật quản lý thuế, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/07/2016.

Luật thuế GTGT sửa đổi, bổ sung qua các năm với nhiều thay đổi đánh dấu bước ngoặt mới trong chính sách thuế GTGT của nước ta. Qua thời gian thực hiện, Luật thuế GTGT đã đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt kinh tế - xã hội và đã đạt được mục tiêu đề ra. Cụ thể như sau:

**A. TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ KẾT QUẢ THỰC HIỆN LUẬT THUẾ GTGT****1. Kết quả đạt được**

Bám sát mục tiêu chiến lược phát triển kinh tế - xã hội và tài chính - ngân sách giai đoạn 2011-2020, Luật thuế GTGT về cơ bản đã đạt được mục tiêu đề ra khi ban hành cũng như các lần sửa đổi, bổ sung như: Cải cách chính sách thuế GTGT nhằm đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội; tháo gỡ khó khăn, khuyến khích doanh nghiệp, cá nhân và tổ chức khác đầu tư, sản xuất kinh doanh, phát triển bền vững; đảm bảo tính đồng bộ của pháp luật và phù hợp với thông lệ quốc tế, ổn định nguồn thu ngân sách nhà nước (NSNN). Bên cạnh đó, Luật thuế GTGT đã góp phần hoàn thiện thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trọng tâm là tạo lập môi trường cạnh

tranh bình đẳng và cải cách thủ tục hành chính cho người nộp thuế, đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, huy động và sử dụng có hiệu quả các nguồn lực. Hỗ trợ phát triển, nâng cao chất lượng sản xuất công nghiệp theo hướng chế biến sâu, nông nghiệp, nông thôn theo hướng hiện đại, khuyến khích đầu tư sản xuất kinh doanh, thúc đẩy xuất khẩu. Đồng thời, Luật thuế GTGT cũng khuyến khích doanh nghiệp tăng cường quản trị kinh doanh, phòng ngừa các hành vi lợi dụng chính sách hoàn thuế GTGT. Với tỷ trọng lớn trong số thu NSNN, thuế GTGT góp phần tạo lập nguồn lực tài chính để thực hiện các nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội đã đề ra. Cụ thể:

**Thứ nhất**, Luật thuế GTGT đã được hoàn thiện theo đúng định hướng cải cách hệ thống thuế đã được xác định trong các văn kiện của Đảng và Nhà nước, đồng thời bám sát các mục tiêu định hướng xác định trong Chiến lược cải cách hệ thống chính sách thuế giai đoạn 2011-2020 được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt theo Quyết định số 732/QĐ-TTg ngày 18/5/2011 như: Giảm bớt số lượng nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế giá trị gia tăng; giảm bớt nhóm hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5%; hoàn thiện phương pháp tính thuế, tiến tới cơ bản thực hiện phương pháp khấu trừ thuế; quy định về ngưỡng doanh thu để áp dụng hình thức kê khai thuế GTGT phù hợp với cơ chế kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước và thông lệ quốc tế. Bên cạnh đó, Luật thuế GTGT đã quy định theo hướng giảm bớt thủ tục hành chính cho người nộp thuế và cơ quan thuế, góp phần cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia. Cụ thể:

- Luật thuế GTGT đã sửa đổi, giảm bớt các nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế (chuyển 03 nhóm từ không chịu thuế sang chịu thuế GTGT) đã tạo điều kiện cho việc tính thuế, khấu trừ thuế được liên hoàn giữa các khâu trong quá trình sản xuất kinh doanh; sắp xếp, điều chỉnh hợp lý hơn các nhóm hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5% và 10% (chuyển một số nhóm hàng hóa từ thuế suất 5% sang áp dụng thuế suất 10%) đã góp phần nâng cao sự minh bạch về chính sách, nâng cao hiệu quả quản lý của cả cơ quan thuế và người nộp thuế.

- Luật thuế GTGT quy định mức ngưỡng doanh thu 01 tỷ đồng để áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ phù hợp với thông lệ quốc tế và chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2020. Cùng với việc áp dụng ngưỡng đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và đơn giản hoá cách tính thuế đối với người nộp thuế có doanh thu dưới ngưỡng đã góp phần giảm bớt thủ tục hành chính cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, siêu nhỏ. Đồng thời giảm chi phí, thời gian kê khai, nộp thuế GTGT đối với người nộp thuế và chi phí quản lý của cơ quan thuế. Hạn chế được việc một số doanh nghiệp lợi dụng cơ chế thông thoáng trong việc thành lập doanh nghiệp để thành lập doanh nghiệp chỉ nhằm mua bán hoá đơn, lợi dụng hoá đơn không để khấu trừ, hoàn thuế làm ảnh hưởng xấu đến môi trường kinh doanh, gây thất thu cho NSNN.

- Quy định về nguyên tắc xác định hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu áp dụng

thuế suất 0% theo địa điểm tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ đã khắc phục các vướng mắc trong thực tiễn trước đây (căn cứ theo tiêu chí bên nước ngoài có hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam), tránh các trường hợp lách luật (cung cấp các dịch vụ cho nước ngoài nhưng thực tế tiêu dùng dịch vụ tại Việt Nam) cũng như giải quyết được vướng mắc cho người nộp thuế (thực chất cung cấp dịch vụ cho nước ngoài và tiêu dùng ngoài Việt Nam nhưng không rõ phía nước ngoài có hay không có cơ sở thường trú tại Việt Nam).

- Luật cũng quy định mức thuế tối thiểu được hoàn đối với đầu tư và xuất khẩu là 300 triệu đồng (trước đây là 200 triệu đồng) góp phần khắc phục những bất cập, góp phần phòng chống gian lận trong hoàn thuế, đồng thời có tác dụng thúc đẩy doanh nghiệp sản xuất trong nước đẩy nhanh việc đưa dự án vào hoạt động và thúc đẩy quá trình lưu thông hàng hóa, giảm bớt thủ tục hành chính, giảm khối lượng hồ sơ hoàn thuế, tạo thuận lợi cho người nộp thuế và cơ quan thuế góp phần cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia.

- Ngoài ra, việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống đã tạo thuận lợi cho người nộp thuế, giảm chi phí khai nộp thuế và giảm chi phí hành thu của cơ quan thuế, từ đó nâng cao hiệu quả quản lý của nhà nước.

**Thứ hai,** Luật thuế GTGT đã góp phần tháo gỡ khó khăn và thúc đẩy sản xuất kinh doanh phát triển, trong đó đã chú trọng đề khuyến khích nông nghiệp phát triển, giảm chi phí đầu vào cho hoạt động sản xuất nông nghiệp theo đúng định hướng, chủ trương của Đảng và Nhà nước. Luật thuế GTGT cũng đã góp phần vào đảm bảo an sinh xã hội, giảm chi phí đối với hàng hóa, dịch vụ thiết yếu, cụ thể:

- Theo quy định của Luật thuế GTGT hiện hành hàng hóa, dịch vụ trong ngành nông nghiệp chủ yếu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT (sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành 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; sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng; 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; sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển) hoặc thuộc đối tượng áp dụng mức thuế suất 5% (thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng; 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; mũ sao su sơ chế; nhựa thông sơ chế; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá; đường; phụ phẩm trong sản xuất đường; 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) góp phần tháo gỡ khó khăn, hỗ trợ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của ngành nông nghiệp.

- Việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT đối với một số nhóm hàng hóa, dịch vụ: dạy học, dạy nghề, dịch vụ khám chữa bệnh, dịch vụ chăm sóc người cao tuổi hoặc quy định thuế suất thuế GTGT 5% (mức thuế suất ưu đãi) đối với mặt hàng thiết yếu: nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, trang thiết bị y tế, lương thực, thực phẩm, dụng cụ dạy học dạy nghề đã góp phần giảm chi phí cho người tiêu dùng và đảm bảo an sinh xã hội.

**Thứ ba,** Luật thuế GTGT đã góp phần định hướng sản xuất và tiêu dùng từ đó định hướng doanh nghiệp đầu tư sản xuất theo đúng đường lối chủ trương chính sách của Đảng, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp phát triển công nghệ, đầu tư đổi mới tài sản cố định (TSCĐ), khuyến khích xuất khẩu, góp phần thúc đẩy vốn đầu tư xã hội tăng trưởng, cụ thể:

- Luật thuế GTGT quy định đối tượng không chịu thuế đối với: Máy móc, thiết bị, phụ tùng, 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; hoạt động chuyển giao công nghệ, chuyển giao quyền sở hữu trí tuệ hoặc quy định mức thuế suất thấp 5% đối với dịch vụ khoa học công nghệ. Quy định này đã góp phần tạo điều kiện hỗ trợ vốn để doanh nghiệp thực hiện hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ và khuyến khích doanh nghiệp nhận chuyển giao công nghệ, chuyển giao quyền sở hữu trí tuệ từ nước ngoài.

- Luật thuế GTGT quy định đối tượng không chịu thuế GTGT đối với tài nguyên khoáng sản chưa qua chế biến hoặc đã qua chế biến nhưng tiêu tốn nhiều năng lượng đã góp phần hạn chế xuất khẩu tài nguyên, khoáng sản thô, góp phần định hướng sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp khi đầu tư vào những ngành này.

- Luật thuế GTGT quy định cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư đang trong giai đoạn đầu tư thì được hoàn thuế GTGT nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết từ 300 triệu trở lên. Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu được áp dụng thuế GTGT 0%, nghĩa là không phải nộp thuế GTGT khi xuất khẩu đồng thời được hoàn lại toàn bộ thuế GTGT đầu vào; cơ sở kinh doanh xuất khẩu được hoàn thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết từ 300 triệu trở lên trong khi các cơ sở kinh doanh thông thường chỉ được khấu trừ vào các kỳ tiếp theo, không được hoàn thuế. Theo số liệu của cơ quan thuế, số hoàn thuế GTGT tăng dần qua các năm, năm sau cao hơn năm trước trong giai đoạn 2013 đến năm 2021, số tiền hoàn bình quân từ năm 2013-2021 chiếm khoảng 27,1% tổng thu từ thuế GTGT (Chi tiết trong Phụ lục kèm theo). Do vậy, thuế GTGT đã khuyến khích xuất khẩu, hạ giá bán của sản phẩm xuất khẩu tạo điều kiện cho hàng hóa, dịch vụ của Việt Nam cạnh tranh trên thị trường quốc tế, kim ngạch xuất khẩu qua các năm đều tăng: Năm 2013 tổng kim ngạch xuất khẩu đạt 132,2 tỷ USD, đến năm 2021 đạt 336,31 tỷ USD (tăng trưởng khoảng 254% so với năm 2013).

Bên cạnh đó, thông qua việc hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư và hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu cùng với các biện pháp cải cách có liên quan khác đã tạo thuận lợi cho doanh nghiệp phát triển công nghệ, đầu tư đổi mới TSCĐ, tạo điều kiện để doanh nghiệp hạ giá hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, tăng khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế, từ đó khuyến khích xuất khẩu tăng trưởng, góp phần thúc đẩy vốn đầu tư xã hội, đặc biệt là đối với nguồn vốn ngoài nhà nước. Tổng vốn đầu tư phát triển toàn xã hội cũng tăng trưởng đều năm sau cao hơn năm trước, cụ thể: năm 2013 khoảng 1.094.543 tỷ đồng thì đến năm 2021 đã tăng lên khoảng 2.919.100 tỷ đồng, tăng gần 267% so với năm 2013.

**Thứ tư,** Luật thuế GTGT góp phần nâng cao hiệu quả quản lý nhà nước, minh bạch các hoạt động kinh tế, chống gian lận thông qua khuyến khích phát triển các giao dịch thanh toán không dùng tiền mặt giữa các doanh nghiệp qua đó góp phần hạn chế hoàn thuế không nhằm chiếm đoạt tiền từ NSNN. Bên cạnh đó, Luật thuế GTGT đã quy định điều kiện hoàn thuế GTGT, điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào để thúc đẩy hạch toán kế toán, sử dụng hoá đơn, chứng từ, nâng cao năng lực quản trị doanh nghiệp.

Trước năm 2009 việc khấu trừ thuế GTGT đầu vào khâu nội địa chỉ căn cứ vào hóa đơn GTGT của người bán, không có quy định về việc phải thanh toán qua ngân hàng khâu kinh doanh trong nước nên đã phát sinh tình trạng nhiều doanh nghiệp lập hóa đơn khống (hóa đơn không kèm theo hàng hóa, dịch vụ và không kèm theo việc thanh toán tiền) để lợi dụng trốn thuế (không kê khai nộp thuế đối với giao dịch tiền mặt) chiếm đoạt tiền thuế.

Từ ngày 01/01/2009, để được khấu trừ thuế GTGT đầu vào thì Luật thuế GTGT đã quy định một trong những điều kiện quan trọng là doanh nghiệp phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị trên hai mươi triệu đồng. Quy định này đã thúc đẩy phát triển giao dịch thanh toán không dùng tiền mặt giữa các doanh nghiệp – đây là chủ trương lớn của Quốc hội, Chính phủ và góp phần ngăn chặn các hành vi mua bán, sử dụng hoá đơn bất hợp pháp, gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT, chống thất thu ngân sách, tạo lập môi trường kinh doanh bình đẳng, lành mạnh, góp phần chống rửa tiền.

Thông qua việc quy định rõ các điều kiện khấu trừ thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ trong nước và hoàn thuế đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, Luật thuế GTGT tạo điều kiện cho cơ quan thuế và cơ quan quản lý Nhà nước kiểm tra việc kê khai tính thuế, nộp thuế, giám sát hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp; đòi hỏi doanh nghiệp thực hiện tốt hơn việc mua bán hàng hóa, dịch vụ phải có hóa đơn, chứng từ và khuyến khích việc thanh toán không dùng tiền mặt. Từ đó, làm cho hoạt động kinh tế minh bạch, lành mạnh.

**Thứ năm,** Luật thuế GTGT góp phần quan trọng, ổn định, đảm bảo tỉ lệ động viên hợp lý cho NSNN nhằm đáp ứng nguồn tài chính cho sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội và giải quyết việc làm. Qua đó, đã góp phần quan

trọng trong việc cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bền vững, giảm dần sự phụ thuộc vào nguồn thu từ tài nguyên khoáng sản (dầu thô) và thu từ hoạt động xuất nhập khẩu, phù hợp với định hướng phát triển kinh tế thị trường có sự quản lý của nhà nước.

Thuế GTGT tiếp tục phát huy vai trò quan trọng trong động viên vào NSNN, đây là sắc thuế có số thu lớn nhất trong hệ thống thu NSNN của Việt Nam hiện nay. Đặc biệt trong giai đoạn hiện nay, hiệu suất thu tốt của thuế GTGT góp phần đảm bảo cân đối cơ bản cho thu chi NSNN. Ngoài ra, thuế GTGT được nộp vào ngân sách kịp thời (hàng tháng, hàng quý kế tiếp tháng, quý phát sinh giao dịch mua bán hàng hóa, dịch vụ) nên thuế GTGT tạo dòng tiền đều cho ngân sách.

Từ năm 2013 đến năm 2019, mặc dù nền kinh tế trong nước gặp nhiều khó khăn, thách thức do ảnh hưởng bởi kinh tế thế giới nhưng số thu về thuế GTGT vẫn được bảo đảm, tăng trưởng đều qua các năm và ổn định về tỷ trọng thu thuế GTGT trong tổng số thu NSNN. Theo thống kê của cơ quan quản lý thu thì số thu về thuế GTGT luôn chiếm tỷ lệ cao trong tổng số thu NSNN cũng như chiếm tỷ lệ cao trong tổng số thu về thuế, cụ thể: Năm 2013 tổng số thu thuế GTGT đã trừ hoàn thuế (thực thu) thấp nhất khoảng 208.536 tỷ đồng, năm 2019 cao nhất khoảng 362.691 tỷ đồng. Tỷ trọng số thực thu thuế GTGT trong tổng thu NSNN ổn định qua các năm, năm 2014 cao nhất khoảng 26,9%, năm 2019 thấp nhất còn khoảng 23,3%, năm 2020 ước thực hiện khoảng 22,7%, năm 2021 ước thực hiện khoảng 24% (năm 2020, 2021 chịu ảnh hưởng bởi dịch Covid-19). (Chi tiết trong Phụ lục kèm theo).

## **2. Tồn tại, hạn chế và nguyên nhân**

### **2.1. Tồn tại, hạn chế**

Bên cạnh những kết quả đạt được nêu trên, trong quá trình phát triển kinh tế - xã hội và hội nhập kinh tế quốc tế, do sự biến động nhanh của kinh tế - chính trị thế giới nói chung và nền kinh tế Việt Nam nói riêng, qua triển khai thực hiện chính sách thuế GTGT cũng đã bộc lộ một số tồn tại, hạn chế, vẫn có điểm chưa phù hợp với thông lệ quốc tế, chưa phù hợp với nguyên tắc của thuế GTGT, một số quy định còn phức tạp không thuận lợi trong quá trình thực hiện gây vướng mắc cho cả cơ quan thuế lẫn người nộp thuế, chưa có những quy định để xác định đúng cơ chế thu đối với một số loại hàng hóa phát sinh theo sự phát triển của kinh tế thị trường. Những bất cập này cần được nghiên cứu sửa đổi, bổ sung cho phù hợp để kịp thời tháo gỡ khó khăn theo nguyên tắc tạo thuận lợi hơn nữa cho sản xuất kinh doanh, đảm bảo tính minh bạch và đồng bộ của hệ thống pháp luật như:

- Về đối tượng không chịu thuế GTGT còn nhiều (25 nhóm hàng hóa, dịch vụ) nên chưa bao quát hết nguồn thu cần thiết phải giảm một số nhóm hàng hóa, dịch vụ. Bên cạnh đó, việc quy định một số hàng hóa thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT gây khó khăn cho doanh nghiệp do không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào dẫn đến tăng giá thành sản xuất, tăng giá bán,

làm giảm khả năng cạnh tranh so với hàng hóa nhập khẩu cùng loại. Đối với doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT có mức từ 100 triệu đồng trở xuống/năm cần phải nghiên cứu điều chỉnh cho phù hợp với diễn biến lạm phát kể từ khi được ban hành đến nay.

- Về đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 5% còn nhiều (14 nhóm hàng hóa, dịch vụ) chưa phù hợp với định hướng cải cách hệ thống thuế, tiến tới áp dụng 1 mức thuế suất phổ thông. Bên cạnh đó, việc xác định thuế suất đối với một số hàng hóa dựa vào mục đích sử dụng nên gây vướng mắc cho cả cơ quan thuế và người nộp thuế.

- Về mức thuế suất phổ thông 10% cần phải nghiên cứu điều chỉnh cho phù hợp khi Việt Nam đang trong quá trình chuyển đổi, tái cơ cấu nền kinh tế với nhiệm vụ trọng tâm đẩy mạnh cơ cấu lại thu, chi ngân sách, bảo đảm an toàn nợ công và tài chính quốc gia.

- Quy định về giá tính thuế GTGT đối với hoạt động kinh doanh bất động sản còn có cách hiểu khác nhau giữa người nộp thuế và cơ quan thuế. Đồng thời, quy định về khấu trừ thuế GTGT đầu vào cần phải chặt chẽ hơn nữa để góp phần ngăn chặn gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT, chống thất thu ngân sách.

- Về chính sách hoàn thuế GTGT: Cần phải nghiên cứu bổ sung quy định hoàn thuế GTGT đối với doanh nghiệp sản xuất cung ứng hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT 5% mà đầu vào chủ yếu áp dụng thuế suất 10%; nghiên cứu sửa đổi một số thủ tục hoàn thuế để tạo điều kiện hơn nữa cho doanh nghiệp đầu tư, đổi mới công nghệ thông qua đó tăng năng suất lao động, tăng khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp.

## **2.2. Nguyên nhân của các tồn tại, hạn chế**

Những tồn tại, hạn chế nói trên xuất phát từ cả các nguyên nhân khách quan và chủ quan. Cụ thể như sau:

### *a) Về nguyên nhân khách quan*

- Hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp ngày càng đa dạng, phức tạp. Các mô hình kinh doanh mới liên tục xuất hiện. Trong những thập niên gần đây, quá trình toàn cầu hoá diễn ra ngày càng sâu rộng và được mở rộng ra nhiều lĩnh vực. Phân công lao động toàn cầu cùng với sự phát triển của các chuỗi giá trị đã và đang làm thay đổi cấu trúc tổ chức và hoạt động của các tập đoàn đa quốc gia. Qua đó, đã và đang làm thay đổi mạnh mẽ các hoạt động kinh doanh truyền thống, đặt các cơ quan quản lý vào những tình huống chưa có tiền lệ không riêng với Việt Nam mà đối với hầu hết các quốc gia khác trên thế giới.

- Nền kinh tế trong nước liên tục phải ứng phó với các biến động khó lường, khó dự báo. Sau khi Chiến lược cải cách hệ thống chính sách thuế đến năm 2020 được ban hành đã chịu ảnh hưởng trực tiếp từ những khó khăn do nền kinh tế ngày càng hội nhập sâu, rộng trong điều kiện kinh tế toàn cầu có

nhiều biến động và tiềm ẩn nhiều rủi ro, trong khi hệ thống thông tin, cơ sở dữ liệu chưa đầy đủ, khả năng phân tích, dự báo còn hạn chế, chưa theo kịp với sự phát sinh ngày càng nhiều nghiệp vụ kinh tế phức tạp mới như chuyển giá, thương mại điện tử.

- Tính đồng bộ của pháp luật thuế nói chung, pháp luật về thuế GTGT nói riêng với hệ thống các chính sách pháp luật khác có liên quan còn bộc lộ một số bất cập do sự điều chỉnh liên tục cho phù hợp với các yêu cầu và bối cảnh mới. Sau khi Luật thuế GTGT và các Luật sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT được ban hành, nhiều văn bản pháp luật có liên quan khác cũng đã được Quốc hội thông qua, trong đó có quy định một số nội dung chưa đảm bảo tính thống nhất.

- Xu hướng các nước phát triển và các nước đang phát triển đều thực hiện cơ cấu lại thu NSNN là tăng cường vai trò của thuế GTGT, đồng thời từng bước giảm dần thuế nhập khẩu để thực hiện cam kết trong bối cảnh hội nhập ngày càng sâu rộng.

#### *b) Về nguyên nhân chủ quan*

- Việc đánh giá, dự báo tình hình kinh tế trong nước và quốc tế còn chưa sát, chưa đáp ứng được yêu cầu trong tình hình mới, khi bối cảnh kinh tế thế giới biến động liên tục. Khi xây dựng chính sách chưa lường hết được các tác động bất lợi đối với nền kinh tế nên một số chính sách, giải pháp đề ra còn chưa kịp thời.

- Một số yêu cầu về cải cách chính sách thuế GTGT đã được nhận diện khá sớm nhưng kết quả thực hiện trên thực tiễn chưa cao do việc thực hiện còn chưa đồng bộ, trong chính sách thuế còn lồng ghép nhiều chính sách an sinh xã hội. Hầu hết các cơ quan trung ương, các địa phương luôn mong muốn có các chính sách ưu đãi thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng để dành lợi thế cho ngành mình, địa phương mình nhưng lại thường ít quan tâm đến hiệu quả và các chi phí của việc thực hiện các chính sách này, nhất là chi phí về quản lý thuế, chi phí về nguồn thu NSNN. Thực tế này đã dẫn đến việc rà soát, hợp lý hóa các chính sách thuế GTGT gặp phải nhiều khó khăn khi thu hẹp đối tượng không chịu thuế, đối tượng chịu thuế GTGT 5%, mở rộng cơ sở thuế trong giai đoạn gần đây.

## **B. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM VÀ ĐỊNH HƯỚNG XÂY DỰNG LUẬT THUẾ GTGT SỬA ĐỔI**

### **I. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM**

#### **1. Mục tiêu**

Mục tiêu đánh giá từng điều khoản của Luật đề đưa ra các nội dung không còn phù hợp trong thực hiện như sau:

- Phù hợp với chủ trương của Đảng, Nhà nước trong bối cảnh hiện nay.
- Tháo gỡ khó khăn cho hoạt động sản xuất kinh doanh, cải cách thủ tục hành chính.



- Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật.
- Đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.
- Đảm bảo ổn định nguồn thu NSNN.

## **2. Quan điểm**

Định hướng xây dựng Luật thuế GTGT sửa đổi theo các nguyên tắc sau:

- Thực hiện Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị về chủ trương, giải pháp cơ cấu lại ngân sách nhà nước, quản lý nợ công để bảo đảm nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững, trong đó có chỉ đạo mở rộng cơ sở thuế, hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế và Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 10 năm 2021 – 2030, Kế hoạch tài chính quốc gia 5 năm giai đoạn 2021 – 2025, Phương hướng nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội 5 năm 2021 - 2025 trong Văn Kiện đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII Đảng cộng sản Việt Nam đã đưa ra phương hướng, nhiệm vụ, giải pháp phát triển kinh tế - xã hội về thuế, phí như sau: Sửa đổi, bổ sung các luật về thuế, phí theo nguyên tắc thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế, gắn với cơ cấu lại nguồn thu, mở rộng cơ sở thuế... Theo đó, nghiên cứu mở rộng cơ sở thuế thông qua giảm nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và giảm nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế GTGT 5%; nghiên cứu sửa đổi một số quy định để chống gian lận và chống thất thu thuế GTGT, đảm bảo thu đúng thu đủ vào NSNN.

- Kế thừa và phát huy những quy định đã mang lại tác động tích cực đến kinh tế - xã hội của Luật thuế GTGT hiện hành, đồng thời nghiên cứu sửa đổi, bổ sung những bất cập phát sinh trong quá trình thực hiện nhằm đáp ứng với yêu cầu quản lý kinh tế - xã hội và quản lý thuế, phù hợp với mục tiêu cải cách thủ tục hành chính nhằm tạo môi trường đầu tư thông thoáng, hỗ trợ sản xuất kinh doanh phát triển.

- Đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển, qua đó góp phần nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp Việt Nam và tăng việc làm cho người lao động, chống thất thu ngân sách nhà nước, chống gian lận thương mại,...

## **II. KẾT QUẢ TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ VÀ ĐỊNH HƯỚNG XÂY DỰNG**

Trên cơ sở báo cáo của các Bộ, ngành, địa phương, các hiệp hội và từ tổng kết đánh giá công tác quản lý thuế GTGT, Bộ Tài chính đã tiến hành tổng kết, đánh giá toàn bộ nội dung của Luật thuế GTGT. Luật thuế GTGT hiện hành được thiết kế gồm 4 Chương 16 Điều, trong đó: Chương I quy định chung (từ Điều 1 đến Điều 5); Chương II quy định về căn cứ và phương pháp tính thuế (từ Điều 6 đến Điều 11); Chương III quy định về khấu trừ, hoàn thuế (từ Điều 12 đến Điều 14); Chương IV quy định về điều khoản thi hành (Điều 15, Điều 16).

Qua tổng kết đánh giá thì có 09 Điều của Luật thuế GTGT không phát sinh vướng mắc trong quá trình thực hiện (Điều 1, Điều 2, Điều 3, Điều 4, Điều 6, Điều 9, Điều 10, Điều 11 và Điều 14), có 07 Điều phát sinh vướng mắc cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung (Điều 5, Điều 7, Điều 8, Điều 12, Điều 13, Điều 15 và Điều 16). 39 nội dung vướng mắc chủ yếu liên quan đến: (i) đối tượng không chịu thuế; (ii) giá tính thuế; (iii) thuế suất; (iv) khấu trừ thuế GTGT đầu vào; và (v) hoàn thuế. Nội dung như sau:

## **1. Về đối tượng không chịu thuế GTGT**

### **1.1. Đối với phân bón**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo khoản 3a Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành thì phân bón thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Thực hiện quy định trên, các doanh nghiệp sản xuất phân bón gặp khó khăn do không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả hoạt động đầu tư, mua sắm TSCĐ phục vụ cho hoạt động sản xuất phân bón mà phải tính vào chi phí sản phẩm, khiến giá thành tăng và lợi nhuận giảm; bất lợi trong cạnh tranh với phân bón nhập khẩu. Do không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào nên không khuyến khích các doanh nghiệp sản xuất phân bón đầu tư, mua sắm, sửa chữa, nâng cấp TSCĐ để tạo ra sản phẩm phân bón thế hệ mới, chất lượng cao. Đồng thời, chưa góp phần chủ động nguồn sản xuất phân bón trong nước cũng như khắc phục được việc giá cả biến động gây bất lợi cho sản xuất nông nghiệp và người nông dân. Do vậy, trong thời gian qua Bộ Tài chính nhận được kiến nghị của Bộ Công thương, Hiệp hội phân bón, các doanh nghiệp sản xuất phân bón đề nghị chuyển phân bón sang đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 5%.

Kinh nghiệm quốc tế cho thấy mặt hàng phân bón là mặt hàng phục vụ sản xuất nông nghiệp nên chính sách thuế GTGT (hoặc thuế hàng hóa dịch vụ, thuế bán hàng) của nhiều nước được thiết kế theo hướng ưu đãi hơn so với các mặt hàng thông thường khác. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ trợ trên các phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển ngành phân bón, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng. Tuy nhiên, cách thức thiết kế của các nước cũng rất khác nhau. Một số nước không thu thuế GTGT/thuế bán hàng đối với mặt hàng phân bón như Thái Lan, Lào, Myanmar, Philippines, Pakistan, Mỹ... Một số nước có thu thuế GTGT/thuế bán hàng đối với mặt hàng phân bón nhưng với mức thuế suất thấp hơn thuế suất phổ thông, ví dụ như Trung Quốc, Romania, Croatia, Ấn Độ...

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để góp phần tạo điều kiện cho ngành sản xuất phân bón trong nước cạnh tranh được với phân bón nhập khẩu, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định về thuế GTGT đối với phân bón cho phù hợp.

## **1.2. Đối với máy móc, thiết bị chuyên dùng cho nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo khoản 3a Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành thì “máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ; thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Đối với các doanh nghiệp sản xuất, lắp ráp máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, tàu đánh bắt xa bờ gặp khó khăn như sau:

- Không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả hoạt động đầu tư, mua sắm TSCĐ) phục vụ cho hoạt động sản xuất lắp ráp máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, tàu đánh bắt xa bờ mà phải tính vào chi phí sản phẩm, khiến giá thành tăng và lợi nhuận giảm, bất lợi trong cạnh tranh với hàng hóa nhập khẩu cùng loại.

- Nhiều loại máy móc, thiết bị vừa sử dụng được cho sản xuất nông nghiệp, vừa dùng được vào mục đích khác: máy bơm nước, máy dùng để tưới ẩm trong nông nghiệp, động cơ máy nổ,... doanh nghiệp khó xác định được loại máy nào được áp dụng thuế suất 5% loại nào áp dụng thuế suất 10% để thực hiện khai đúng số thuế phải nộp và cùng một loại máy móc, thiết bị lại thực hiện khai thuế khác nhau giữa các doanh nghiệp. Bên cạnh đó, cơ quan thuế, cơ quan hải quan không thể kiểm soát được theo mục đích sử dụng của các loại máy móc, thiết bị nêu trên.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tháo gỡ khó khăn cho các doanh nghiệp sản xuất, lắp ráp các mặt hàng máy móc, thiết bị nông nghiệp, tàu đánh bắt xa bờ cũng như tạo điều kiện cạnh tranh bình đẳng với hàng nhập khẩu cùng loại, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định về thuế GTGT đối với các hàng hóa này cho phù hợp.

## **1.3. Đối với dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và In-ter-net phổ cập, dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 10 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: *Dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và In-ter-net phổ cập theo chương trình của Chính phủ.*

Tại khoản 11 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: *Dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng.*

Hiện nay, nhiều doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế đã tham gia

cung cấp dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích, In-ter-net phổ cập; dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng. Việc quy định đối tượng không chịu thuế sẽ không còn phù hợp vì doanh nghiệp bỏ vốn đầu tư sẽ không được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào.

Một số nước quy định thuộc đối tượng chịu thuế GTGT đối với dịch vụ bưu chính như: Úc, Chi lê, Nhật Bản, Niu-di-lân, Na uy. Hầu hết các nước đều quy định thu thuế GTGT đối với dịch vụ viễn thông và dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đảm bảo công bằng với một số dịch vụ khác và phù hợp với thông lệ quốc tế, cần thiết nghiên cứu, sửa đổi quy định đối với các dịch vụ công đã được xã hội hóa cho phù hợp.

### **1.4. Đối với các khoản phí tại Hợp đồng vay vốn giữa Chính phủ Việt Nam với Bên cho vay nước ngoài**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 8 Điều 5 Luật thuế GTGT (đã được sửa đổi bổ sung tại khoản 1 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB và Luật quản lý thuế) quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

*“a) Dịch vụ cấp tín dụng bao gồm: cho vay; chiết khấu, tái chiết khấu công cụ chuyển nhượng và các giấy tờ có giá khác; bảo lãnh; cho thuê tài chính; phát hành thẻ tín dụng; bao thanh toán trong nước; bao thanh toán quốc tế; hình thức cấp tín dụng khác theo quy định của pháp luật;”*

Trong các thỏa thuận vay vốn nước ngoài mà Nhà nước/Chính phủ Việt Nam là Bên đi vay, ngoài lãi tiền vay phải trả cho Bên cho vay, Bên đi vay còn phải trả nhiều loại phí khác nhau như các phí quản lý, phí cam kết, phí đầu cuối, phí dịch vụ, phí thanh khoản,.... Theo Bên cho vay thì các khoản phí này đều nằm trong thỏa thuận vay liên quan đến việc cấp tín dụng (cho vay) và thuộc đối tượng không chịu thuế.

Trên thực tế Bên cho vay nước ngoài (bao gồm cả các tổ chức trực thuộc Chính phủ nước ngoài và các ngân hàng thương mại được Chính phủ nước ngoài chỉ định là Bên cho vay) khi cho Chính phủ Việt Nam vay đều đề nghị được nhận đầy đủ các khoản thanh toán từ Chính phủ Việt Nam mà không bị khấu trừ. Để phù hợp với thực tế phát sinh, phù hợp với nguyên tắc của thuế GTGT thì nội dung này cần được sửa đổi để cải cách thủ tục hành chính.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định về chính sách thuế GTGT đối với các khoản phí tại Hợp đồng vay vốn cho phù hợp.

## **1.5. Đối với sản phẩm xuất khẩu được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 23 Điều 5 Luật thuế GTGT (đã được sửa đổi bổ sung tại khoản 1 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB và Luật quản lý thuế) quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

*“23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; sản phẩm xuất khẩu là hàng hóa được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên.”*

Tại điểm b, khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định không hoàn thuế GTGT đối với: *Dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hóa mà tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên theo dự án đầu tư.*

Trong quá trình triển khai thực hiện đã phát sinh vướng mắc nên nhiều Hiệp hội, doanh nghiệp có nhiều kiến nghị như sau:

- *Vướng mắc trong xác định sản phẩm xuất khẩu đã chế biến thành sản phẩm khác hay chưa chế biến thành sản phẩm khác:* Nhiều sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản rất khó xác định đã được chế biến thành sản phẩm khác hay chưa, ví dụ: Mặt hàng đá qua công đoạn cắt, sẻ hoặc nghiền nhưng có quy trình chế biến khác nhau hoặc qua công nghệ chế biến khác nhau tạo ra sản phẩm khác nhưng tên gọi vẫn là mặt hàng đá (đá ốp lát, bột đá siêu mịn, bột đá có tráng phủ axit,...) hoặc những sản phẩm đã qua chế biến để nâng cao hàm lượng nhưng tùy từng sản phẩm, tùy từng quy định chế biến mà các cơ quan chuyên ngành xác định là sản phẩm đã chế biến thành sản phẩm khác hoặc chưa chế biến thành sản phẩm khác (vì mức độ nâng cao hàm lượng khác nhau).

- *Vướng mắc xác định mức tỷ lệ 51%:* Cùng một loại sản phẩm xuất khẩu nhưng có doanh nghiệp được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% (tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm dưới 51% giá thành sản phẩm), có doanh nghiệp không được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% mà thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT (tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên). Bên cạnh đó, do có sự biến động về giá cả tài nguyên, khoáng sản trên thị trường nên cùng một sản phẩm của cùng một doanh nghiệp nhưng có lúc tỷ lệ trị giá tài nguyên, khoáng sản, năng lượng là từ 51% trở lên và có lúc là dưới 51% dẫn đến cùng một sản phẩm xuất khẩu có lúc thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, có lúc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 0%. Do vậy, doanh nghiệp phải thực hiện điều chỉnh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tránh vướng mắc trong thực hiện và đảm bảo chính sách minh bạch, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định về sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản cho phù hợp.

### **1.6. Đối với hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 12 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *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 hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.*

Thực tế việc duy tu, sửa chữa các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội ngoài tiền đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo thì còn có nguồn vốn khác. Để phù hợp thực tiễn, tại khoản 5 Điều 3 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định: *Đối với hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng các công trình quy định tại khoản 12 Điều 5 Luật thuế giá trị gia tăng nếu có sử dụng nguồn vốn khác ngoài nguồn vốn đóng góp của nhân dân (bao gồm cả vốn đóng góp, tài trợ của tổ chức, cá nhân), vốn viện trợ nhân đạo mà nguồn vốn khác không vượt quá 50% tổng số vốn sử dụng cho công trình thì đối tượng không chịu thuế là toàn bộ giá trị công trình.*

Tuy nhiên, quy định này vẫn phát sinh vướng mắc trong việc xác định tỷ lệ 50%, nhiều công trình đã tránh thuế bằng cách khai tăng tỷ lệ đóng góp của nhân dân để được hưởng đối tượng không chịu thuế GTGT.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Vì vậy, để đảm bảo minh bạch các nguồn vốn đóng góp, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về tỷ lệ đóng góp để tránh vướng mắc, gian lận trong thực hiện.

### **1.7. Đối với dạy học, dạy nghề**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 13 Điều 5 Luật thuế GTGT quy định: *“13. Dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật”.*

Thực tế, nhiều trường học tổ chức ăn bán trú, tổ chức đưa đón học sinh, trẻ mầm non hoặc tổ chức cho học sinh, sinh viên, học viên ở nội trú. Để khuyến khích các hoạt động này và giảm chi phí cho trẻ em mầm non, học sinh, sinh viên đề nghị giao Chính phủ quy định chi tiết các dịch vụ đi kèm hoạt động dạy học, dạy nghề thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để hỗ trợ trẻ mầm non, học sinh, sinh viên, học viên khi tham gia học tập, học nghề, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về thuế GTGT đối với hoạt động dạy học, dạy nghề cho phù hợp.

### **1.8. Đối với hàng hóa nhập khẩu ủng hộ, tài trợ cho phòng chống thiên tai, thảm họa dịch bệnh, chiến tranh**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 19 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm: *“Hàng hóa 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 hóa, 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.”*

Căn cứ vào quy định trên, hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại nhập khẩu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tại Nghị định số 80/2020/NĐ-CP ngày 08/7/2020 của Chính phủ chỉ quy định về quản lý và sử dụng viện trợ không hoàn lại của các cơ quan, tổ chức, cá nhân nước ngoài dành cho Việt Nam.

Thời gian qua đã phát sinh trường hợp một số doanh nghiệp trong nước thực hiện nhập khẩu máy thở, áo choàng chống dịch Covid,... để ủng hộ, tài trợ cho các cơ quan, tổ chức phục vụ công tác phòng, chống dịch Covid, khoản ủng hộ, tài trợ này chưa được xác định là viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại tại các văn bản quy phạm pháp luật để áp dụng đối tượng không chịu thuế GTGT. Bộ Tài chính thấy rằng, khoản ủng hộ, tài trợ và hàng hóa doanh nghiệp trong nước trực tiếp hoặc ủy thác nhập khẩu cũng cần khuyến khích để doanh nghiệp chung tay đóng góp, khắc phục khó khăn do thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh vì mục đích nhân đạo như khoản viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của tổ chức, cá nhân nước ngoài.

Đối với hàng hóa mua trong nước để ủng hộ, tài trợ khắc phục hậu quả thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh, không áp dụng đối tượng không chịu thuế GTGT với lý do: (i) Phát sinh rủi ro cho bên bán hàng khi xuất hóa đơn không chịu thuế GTGT nhưng sau đó cơ quan quản lý thuế thực hiện truy thu thuế GTGT nếu bên mua không thực hiện đúng mục đích tài trợ như cam kết; (ii) Hàng bán trong nước khó xác định được mục đích sử dụng của bên mua; (iii) Bên bán hàng phải thực hiện phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ nên số thuế này sẽ tính vào giá của hàng bán.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để khuyến khích doanh nghiệp chung tay đóng góp, khắc phục khó khăn do thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh vì mục đích nhân đạo, cần nghiên cứu, bổ sung quy định đối với hàng hóa nhập khẩu để ủng hộ, tài trợ nhằm khắc phục hậu quả thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh vào đối tượng không chịu thuế GTGT.

#### **1.9. Đối với phần mềm máy tính**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 21 Điều 5 Luật thuế GTGT quy định: *Phần mềm máy tính* thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tại Luật thuế GTGT chưa quy định rõ phần mềm máy tính là sản phẩm phần mềm và dịch vụ phần mềm. Do vậy, tại văn bản dưới Luật đã có quy định: *Phần mềm máy tính bao gồm sản phẩm phần mềm và dịch vụ phần mềm theo quy định của pháp luật.*

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để hướng dẫn rõ và tránh cách hiểu khác nhau, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về thuế GTGT đối với phần mềm máy tính cho phù hợp.

#### **1.10. Đối với mức doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT của hộ, cá nhân kinh doanh**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 25 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống* thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tại khoản 1 Điều 3 Luật thuế thu nhập cá nhân số 04/2007/QH11 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 26/2012/QH13 và Luật số 71/2014/QH13 như sau:

*“1. Thu nhập từ kinh doanh, bao gồm:*

- a) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ;*
- b) Thu nhập từ hoạt động hành nghề độc lập của cá nhân có giấy phép hoặc chứng chỉ hành nghề theo quy định của pháp luật.*

*Thu nhập từ kinh doanh quy định tại khoản này không bao gồm thu nhập của cá nhân kinh doanh có doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống.”*

Kể từ khi Luật số 31/2013/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 có hiệu lực (01/01/2014) cho đến nay, CPI đã tăng nhiều. Theo đó, việc điều chỉnh mức doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh cho phù hợp với mức biến động của giá cả là cần thiết trong bối cảnh kinh tế - xã hội hiện nay.



### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để phù hợp với mức tăng lạm phát, biến động của giá cả qua các năm, cần thiết nghiên cứu điều chỉnh mức doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT cho phù hợp.

#### **1.11. Đối với hàng hóa do Công ty cho thuê tài chính nhập khẩu để cho thuê tài chính**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 17 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: *Máy móc, thiết bị, phụ tùng, 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 để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê, cho thuê lại.*

Tại khoản 20 Điều 5 Luật thuế GTGT quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: *Hàng hóa 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 hóa xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài; hàng hóa, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau.*

Như vậy, trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu trực tiếp máy móc, thiết bị thuộc đối tượng nêu tại khoản 17 Điều 5 Luật thuế GTGT hoặc nhập khẩu máy móc, thiết bị từ nước ngoài vào khu phi thuế quan thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Hiện nay, hoạt động cho thuê tài chính ngày càng phát triển (Cho thuê tài chính là hoạt động cấp tín dụng trung hạn, dài hạn trên cơ sở hợp đồng cho thuê tài chính giữa bên cho thuê tài chính với bên thuê tài chính. Bên cho thuê tài chính cam kết mua tài sản cho thuê tài chính theo yêu cầu của bên thuê tài chính và nắm giữ quyền sở hữu đối với tài sản cho thuê tài chính trong suốt thời hạn cho thuê. Bên thuê tài chính sử dụng tài sản thuê tài chính và thanh toán tiền thuê trong suốt thời hạn thuê quy định trong hợp đồng cho thuê tài chính).

Đối với hoạt động cho thuê tài chính, bên cho thuê tài chính sẽ trực tiếp nhập khẩu tài sản giao cho bên thuê (không có tiền mua tài sản) sử dụng đối với tài sản đó (thay vì bên thuê tài chính trực tiếp nhập khẩu để sử dụng). Do vậy, chính sách thuế GTGT đối với hàng hóa này cần được áp dụng như đối với trường hợp bên thuê trực tiếp nhập khẩu để khuyến khích hoạt động cho thuê tài chính hỗ trợ vốn cho doanh nghiệp cũng như hoạt động nghiên cứu

khoa học, phát triển công nghệ, 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 nêu trên.

Mặt khác, theo quy định trên hàng hóa từ nước ngoài đưa vào khu phi thuế quan thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT; hàng hóa do doanh nghiệp trong nước nhập khẩu sau đó bán vào khu phi thuế quan thì thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, sau khi xuất khẩu áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% (doanh nghiệp được khấu trừ hoặc hoàn thuế GTGT). Như vậy, Công ty cho thuê tài chính mua máy móc, thiết bị từ nước ngoài về để cho doanh nghiệp chế xuất thuê nếu áp dụng thu thuế GTGT đối với máy móc, thiết bị này và sau chuyển giao sở hữu cho bên thuê tài chính (khi kết thúc hợp đồng) mới áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% thì Công ty cho thuê tài chính trong nước không cạnh tranh được so với Công ty cho thuê tài chính nước ngoài (vì tài sản của Công ty cho thuê tài chính ở nước ngoài được chuyển thẳng vào khu phi thuế quan nên thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT).

Do vậy, trong thời gian qua, Bộ Tài chính nhận được kiến nghị của Hiệp hội cho thuê tài chính và một số Công ty cho thuê tài chính đề nghị nghiên cứu bổ sung quy định chính sách thuế GTGT đối với Công ty cho thuê tài chính trực tiếp hoặc ủy thác nhập khẩu máy móc, thiết bị về để cho thuê tài chính thì được áp dụng như đối với trường hợp bên thuê tài chính trực tiếp nhập khẩu.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tạo thuận lợi cho doanh nghiệp và phù hợp với mục tiêu khuyến khích một số hàng hóa nhập khẩu loại trong nước chưa sản xuất được, cần nghiên cứu, bổ sung quy định đối với hàng hóa nhập khẩu của công ty cho thuê tài chính cho phù hợp.

#### **1.12. Đối với tài sản, hàng hóa của tổ chức, cá nhân không kinh doanh**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại Điều 3 và Điều 4 Luật thuế GTGT quy định:

*“Điều 3. Đối tượng chịu thuế*

*Hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng, trừ các đối tượng quy định tại Điều 5 của Luật này.*

*Điều 4. Người nộp thuế*

*Người nộp thuế giá trị gia tăng là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng và tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa chịu thuế giá trị gia tăng.”*

Thực tế nhiều trường hợp tổ chức, cá nhân không kinh doanh bán (thanh lý) tài sản, như văn phòng đại diện không có chức năng kinh doanh của

tổ chức nước ngoài kết thúc hoạt động tại Việt Nam; các cơ quan hành chính, sự nghiệp nhà nước thanh lý tài sản; các cơ quan hành chính, sự nghiệp nhà nước thu phí, lệ phí theo pháp luật về phí và lệ phí; cơ quan dự trữ bán hàng dự trữ quốc gia; thanh lý tài sản chuyên dùng phục vụ cho hoạt động không chịu thuế GTGT... Những đối tượng này không phải là người nộp thuế GTGT, do vậy tại Nghị định của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT đã quy định hàng hóa do các tổ chức này bán không phải nộp thuế GTGT theo thẩm quyền được giao tại Luật.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để luật hóa quy định đã thực hiện ổn định, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về đối tượng không chịu thuế GTGT cho phù hợp.

#### **1.13. Đối với chuyển nhượng dự án đầu tư, bán tài sản**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 1 Điều 1 của Luật số 31/2013/QH13 quy định đối tượng không chịu thuế GTGT bao gồm: *Chuyển nhượng vốn bao gồm: chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác để sản xuất, kinh doanh, chuyển nhượng chứng khoán; hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật.*

Thực tế trong quá trình thực hiện, doanh nghiệp và cơ quan thuế gặp vướng mắc khi xác định nghĩa vụ thuế đối với hoạt động chuyển nhượng dự án đầu tư, bán tài sản. Bộ Tài chính thấy rằng, hoạt động chuyển nhượng dự án đầu tư và bán tài sản thì số vốn đầu tư tại doanh nghiệp chuyển nhượng không thay đổi. Đối với hoạt động chuyển nhượng vốn thì số vốn đầu tư của cá nhân, tổ chức sẽ thay đổi (tài sản của doanh nghiệp không thay đổi).

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để quy định rõ ràng, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định đối với chuyển nhượng dự án đầu tư, bán tài sản để thống nhất trong thực hiện.

#### **1.14. Để đồng bộ với quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, Luật chứng khoán và Luật trồng trọt (03 nhóm hàng hóa, dịch vụ)**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 2 Điều 16 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định: *Tài sản di chuyển* thuộc đối tượng miễn thuế nhập khẩu.

Tại khoản 20 Điều 4 Luật hải quan quy định: *Tài sản di chuyển là đồ dùng, vật dụng phục vụ sinh hoạt, làm việc của cá nhân, gia đình, tổ chức được mang theo khi thôi cư trú, chấm dứt hoạt động ở Việt Nam hoặc nước ngoài.*

Theo quy định tại Nghị định số 134/2016/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết một số điều và các biện pháp thi hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì: *Định mức miễn thuế nhập khẩu đối với tài sản di chuyển (gồm đồ dùng vật dụng phục vụ sinh hoạt làm việc đã qua sử dụng hoặc chưa qua sử dụng trừ xe ô tô, xe gắn máy) là 01 cái hoặc 01 bộ đối với mỗi tổ chức hoặc cá nhân.*

**Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đồng bộ với quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần nghiên cứu, bổ sung quy định đối với tài sản di chuyển theo định mức miễn thuế nhập khẩu cho phù hợp.

**+ Đối với hàng hóa mua bán trao đổi của cư dân biên giới theo định mức miễn thuế nhập khẩu**

**Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 3 Điều 16 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định miễn thuế: *Hàng hóa mua bán, trao đổi qua biên giới của cư dân biên giới thuộc Danh mục hàng hóa và trong định mức để phục vụ cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới.*

*Trường hợp thu mua, vận chuyển hàng hóa trong định mức nhưng không sử dụng cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới và hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của thương nhân nước ngoài được phép kinh doanh ở chợ biên giới thì phải nộp thuế.*

**Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để khuyến khích hoạt động mua bán trao đổi của cư dân biên giới, tạo điều kiện phát triển kinh tế vùng biên và đồng bộ với quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần nghiên cứu, bổ sung quy định cho phù hợp.

**+ Đối với vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh**

**Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 18 Điều 5 Luật thuế GTGT quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: *“18. Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh”.*

Tại Nghị định của Chính phủ và Thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính về thuế GTGT quy định: Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh quy định tại Khoản 18 Điều 5 Luật thuế giá trị gia tăng do Bộ Quốc phòng, Bộ Công an chủ trì, thống nhất với Bộ Tài chính quy định cụ thể. Danh mục vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh đang được thực hiện từ năm 2009.

Tuy nhiên, việc xây dựng Danh mục mới rất phức tạp, khó khăn do Danh mục vũ khí, khí tài cơ bản Việt Nam chưa sản xuất được, phải nhập khẩu từ nước ngoài và cùng với sự phát triển của khoa học kỹ thuật, danh mục hàng hóa rất đa dạng, nhiều chủng loại và sẽ liên tục thay đổi phải cập nhật

mới. Do vậy, việc xây dựng Danh mục sẽ tạo ra vướng mắc trong công tác mua sắm, sản xuất, sửa chữa vũ khí trang bị của Bộ Quốc phòng, Bộ Công an.

Hiện nay, hàng năm Bộ Quốc phòng, Bộ Công an phải xây dựng kế hoạch mua sắm vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ cho quốc phòng, an ninh và kế hoạch này phải được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt hoặc do Bộ trưởng Bộ Công an, Bộ trưởng Bộ Quốc phòng phê duyệt theo ủy quyền của Thủ tướng Chính phủ. Pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định cơ sở miễn thuế nhập khẩu là căn cứ danh mục mua sắm hàng năm đã được phê duyệt.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để phù hợp với thực tế và đảm bảo đồng bộ với pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định đối với vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho quốc phòng, an ninh cho phù hợp.

Ngoài các nội dung nêu trên, để đồng bộ với một số quy định tại Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định đối với: (i) hàng hóa trung chuyển thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT; (ii) định nghĩa khu phi thuế quan được thực hiện theo quy định về pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; (iii) hàng hóa có số tiền thuế giá trị gia tăng phải nộp dưới mức tối thiểu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

### **- Đồng bộ với quy định của pháp luật chứng khoán**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại điểm c, khoản 8 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *Kinh doanh chứng khoán bao gồm: môi giới chứng khoán; tự doanh chứng khoán; bảo lãnh phát hành chứng khoán; tư vấn đầu tư chứng khoán; lưu ký chứng khoán; quản lý quỹ đầu tư chứng khoán; quản lý danh mục đầu tư chứng khoán; dịch vụ tổ chức thị trường của sở giao dịch chứng khoán hoặc trung tâm giao dịch chứng khoán; hoạt động kinh doanh chứng khoán khác theo quy định của pháp luật về chứng khoán thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.*

Tại Điều 42 Luật chứng khoán số 54/2019/QH14 quy định tổ chức thị trường giao dịch chứng khoán:

*“1. Sở giao dịch chứng khoán Việt Nam và công ty con được tổ chức thị trường giao dịch chứng khoán cho chứng khoán đủ điều kiện niêm yết...”*

*2. Ngoài Sở giao dịch chứng khoán Việt Nam và công ty con, không tổ chức, cá nhân nào được phép tổ chức và vận hành thị trường giao dịch chứng khoán”*

Theo quy định trên, chỉ có Sở giao dịch chứng khoán Việt Nam và Công ty con được tổ chức thị trường giao dịch chứng khoán. Do vậy, cần thiết phải sửa đổi quy định tại Luật thuế GTGT cho phù hợp.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đồng bộ với quy định của Luật chứng khoán, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về kinh doanh chứng khoán cho phù hợp.

### **- Đồng bộ với Luật trồng trọt**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 2 Điều 5 Luật thuế GTGT quy định: “*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*” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tại Luật trồng trọt quy định: *Vật liệu nhân giống* là cây hoặc bộ phận của cây, nấm ăn hoặc bộ phận của nấm ăn có thể phát triển thành một cá thể mới, dùng để nhân giống hoặc để gieo trồng.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để phù hợp với Luật trồng trọt, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định này tại Luật cho phù hợp.

## **2. Về giá tính thuế GTGT**

### **2.1. Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 6 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định “*Chuyển quyền sử dụng đất*” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tại điểm h khoản 1 Điều 7 Luật thuế GTGT quy định giá tính thuế GTGT:

*“Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản là giá bán bất động sản chưa có thuế giá trị gia tăng, trừ giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước”.*

Trên thực tế có các hình thức chuyển nhượng bất động sản liên quan đến quyền sử dụng đất như sau: (i) Trường hợp được Nhà nước giao đất; (ii) Trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất; (iii) Trường hợp thuê đất; (iv) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân; (v) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận góp vốn bằng quyền sử dụng đất.

Theo các quy định nêu trên, chuyển quyền sử dụng đất thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT nhưng hoạt động kinh doanh bất động sản thuộc đối tượng chịu thuế GTGT và trong trường hợp phát sinh hoạt động chuyển quyền sử dụng đất thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT là giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp NSNN.

Vì vậy, thực tế thực hiện Luật thuế GTGT vừa qua, phát sinh vướng mắc liên quan đến xác định giá tính thuế GTGT khi chuyển nhượng bất động sản, cụ thể:

(i) Nhiều doanh nghiệp kinh doanh bất động sản thực hiện đầu giá quyền sử dụng đất của Nhà nước sau đó đầu tư cơ sở hạ tầng và bán cho tổ chức, cá nhân khác nhưng không thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT trên phần chênh lệch giữa giá bán và tiền sử dụng đất thực tế nộp vào NSNN vì cho rằng hoạt động chuyển quyền sử dụng đất thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Tuy nhiên, cơ quan thuế, cơ quan thanh tra đề nghị doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với hoạt động chuyển quyền sử dụng đất căn cứ quy định hoạt động kinh doanh bất động sản theo quy định tại Luật kinh doanh bất động sản và quy định tại Luật thuế GTGT, doanh nghiệp chỉ được trừ giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước.

Đồng thời cơ quan Kiểm toán Nhà nước đã kiến nghị Bộ Tài chính nghiên cứu báo cáo cấp thẩm quyền sửa đổi quy định tại Luật thuế GTGT để làm rõ quy định giá tính thuế đối với hoạt động này.

(ii) Đối với các dự án bất động sản chung cư, việc phân bổ tiền sử dụng đất đã nộp NSNN để xác định giá đất được trừ khi tính thuế GTGT theo từng căn hộ rất phức tạp nên đã phát sinh trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản không xác định giá đất được trừ khi tính thuế GTGT.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đảm bảo chính sách rõ ràng, minh bạch và tránh áp dụng không thống nhất, cần nghiên cứu quy định cụ thể giá tính thuế đối với hoạt động kinh doanh bất động sản.

### **2.2. Giá tính thuế đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại Luật thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) quy định về giá tính thuế TTĐB như sau: *Đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược là doanh thu từ hoạt động này trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.*

Tại Nghị định hướng dẫn về giá tính thuế GTGT đã có quy định: *Đối với dịch vụ casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh giải trí có đặt cược, là số tiền thu từ hoạt động này đã bao gồm cả thuế TTĐB trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.*

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đồng bộ với Luật thuế TTĐB, cần nghiên cứu, bổ sung quy định về giá tính thuế GTGT đối với dịch vụ ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược để đảm bảo rõ ràng, minh bạch.

### **3. Về thuế suất thuế GTGT**

#### **3.1. Về thuế suất 0%**

##### **3.1.1. Đối với dịch vụ xuất khẩu**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định:

#### **“Điều 8. Thuế suất**

*1. Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vận tải quốc tế và hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế giá trị gia tăng quy định tại Điều 5 của Luật này khi xuất khẩu, trừ các trường hợp sau đây:*

*a) Chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài;*

*b) Dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài;*

*c) Dịch vụ cấp tín dụng;*

*d) Chuyển nhượng vốn;*

*đ) Dịch vụ tài chính phái sinh;*

*e) Dịch vụ bưu chính, viễn thông;*

*g) Sản phẩm xuất khẩu quy định tại khoản 23 Điều 5 của Luật này.*

*Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của Chính phủ”.*

Để quy định chi tiết dịch vụ xuất khẩu, tại Nghị định của Chính phủ đã quy định:

Tại khoản 1 Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ (đã được sửa đổi, bổ sung tại Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016) quy định:

Tại tiết b: *“Đối với dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, tiêu dùng trong khu phi thuế quan....*

*Cá nhân ở nước ngoài là người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam định cư ở nước ngoài và ở ngoài Việt Nam trong thời gian diễn ra việc cung ứng dịch vụ.*

*Tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là tổ chức, cá nhân có đăng ký kinh doanh và các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ”.*

Tại tiết đ: *“Hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan” không áp dụng thuế suất 0%.*

Tại tiết e: *“Bộ Tài chính quy định cụ thể một số trường hợp hàng hóa, dịch vụ khác cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài được áp dụng thuế suất 0% và hàng hóa, dịch vụ cung ứng cho tổ chức, cá nhân nước ngoài nhưng tiêu dùng ở Việt Nam không được áp dụng mức thuế suất 0%”.*



Thực hiện quy định trên, trong thời gian qua không phát sinh vướng mắc khi xác định hàng hóa đã xuất ra khỏi Việt Nam vì hàng hóa xuất khẩu được cơ quan hải quan xác nhận trên tờ khai hàng hóa. Tuy nhiên, do dịch vụ có tính vô hình nên việc xác định dịch vụ được tiêu dùng tại Việt Nam hay dịch vụ được tiêu dùng ở nước ngoài đối với một số dịch vụ là rất khó xác định, gây vướng mắc, tranh cãi cho cả cơ quan thuế và người nộp thuế.

Trong quá trình thực hiện, nhiều doanh nghiệp đã xuất hóa đơn cung cấp dịch vụ cho khách hàng với thuế suất 0% (xác định là tiêu dùng ngoài Việt Nam) sau đó lại bị cơ quan kiểm toán, cơ quan thuế cho rằng đây là dịch vụ tiêu dùng tại Việt Nam và thực hiện truy thu thuế GTGT 10%. Với việc truy thu này gây khó khăn cho bên cung cấp dịch vụ (phải bỏ tiền để nộp thuế trong khi không đòi được bên mua dịch vụ do hợp đồng đã ký và thanh toán đã kết thúc).

Mặt khác, hiện nay đang phát triển nhiều dịch vụ cung ứng cho tổ chức, cá nhân nước ngoài gắn với hàng hóa được gia công sản xuất tại Việt Nam để xuất khẩu nhưng thực tế không xác định được chính xác hàng hóa đó là tiêu dùng ở trong nước hay ở nước ngoài tại thời điểm cung cấp dịch vụ, hoặc nếu xác định thì rất phức tạp, tăng chi phí quản lý như: dịch vụ phân loại hàng hóa, giám sát chất lượng hàng hóa để xuất khẩu,...

Qua nghiên cứu kinh nghiệm một số nước thì cũng có nước chỉ áp dụng đối với một số dịch vụ cụ thể, như: In-đô-nê-xi-a áp dụng thuế suất 0% đối với: dịch vụ sửa chữa và bảo dưỡng liên quan đến các loại hàng hóa không phải là bất động sản và dịch vụ xây dựng gắn với các bất động sản ở ngoài “lãnh thổ hải quan”, các dịch vụ liên quan đến vận chuyển hàng hóa, dịch vụ khác được sử dụng ngoài “lãnh thổ hải quan”.

Một số nước trong khu vực: Phi-líp-pin: Thuế suất 0% đối với dịch vụ cung cấp cho người tiêu dùng ngoài lãnh thổ quốc gia; dịch vụ cung cấp cho các doanh nghiệp trong các khu vực kinh doanh du lịch theo quy định của pháp luật; vận chuyển hành khách và hàng hóa bằng đường hàng không hoặc tàu biển từ Phi-líp-pin ra nước ngoài...; Úc: thuế suất 0% áp dụng cho dịch vụ xuất khẩu cho những người không phải là cư dân của Úc, không ở Úc khi việc cung cấp được thực hiện.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu sửa đổi quy định đối với dịch vụ xuất khẩu cho phù hợp.

**3.1.2. Đối với hàng hóa bán tại khu vực cách ly của các cảng biển, cảng hàng không dân dụng quốc tế, ga đường sắt liên vận quốc tế và các cửa khẩu đường bộ quốc tế (Khu vực cách ly)**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Để khuyến khích hoạt động xuất khẩu hàng hóa, nhất là những sản phẩm thủ công, mỹ nghệ của Việt Nam, Chính phủ ban hành Nghị định số

100/2020/NĐ-CP ngày 28/8/2020 về kinh doanh hàng miễn thuế tại khu cách ly ở cửa khẩu quốc tế sân bay, cảng biển, đường bộ, đường sắt hoặc trên tàu bay thực hiện các chuyến bay quốc tế để phục vụ người xuất cảnh, quá cảnh.

Hàng hóa bán tại khu cách ly là phục vụ cho người Việt Nam, người nước ngoài xuất cảnh, quá cảnh qua Việt Nam và là hàng xuất khẩu, được cơ quan hải quan kiểm soát chặt chẽ lượng hàng hóa ra, vào khu cách ly (doanh nghiệp có đăng ký tờ khai hải quan đối với hàng xuất khẩu). Hiện nay doanh nghiệp bán hàng tại khu cách ly được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%, tuy nhiên không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào do không đáp ứng được các điều kiện như: Hợp đồng ký với tổ chức, cá nhân nước ngoài (bán cho người Việt Nam hoặc người nước ngoài); chứng từ thanh toán qua ngân hàng (khách hàng thanh toán bằng nhiều hình thức: Tiền mặt, thẻ Visa, ví điện tử...).

Để khuyến khích hoạt động xuất khẩu hàng hóa, cũng như phát triển du lịch, tại Luật thuế GTGT hiện hành đã có quy định người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài được hoàn thuế đối với hàng hóa mua tại Việt Nam mang theo người khi xuất cảnh (không có điều kiện về hợp đồng và chứng từ thanh toán qua ngân hàng).

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu, bổ sung quy định hàng hóa bán tại khu vực cách ly cho cá nhân (người nước ngoài hoặc người Việt Nam) đã làm thủ tục xuất cảnh thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 0% và hướng dẫn điều kiện và thủ tục được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% cho phù hợp.

### **3.1.3. Đối với hàng bán tại cửa hàng miễn thuế**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

#### ***Quy định về thuế GTGT***

Tại khoản 1 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu...*

*Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của Chính phủ.*

Tại tiết c, khoản 2 Điều 12 Luật thuế GTGT quy định điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào: *c) Đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, ngoài các điều kiện quy định tại điểm a và điểm b khoản này còn phải có: hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hóa, cung ứng dịch vụ; hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ; chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu.*

#### ***Quy định về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu***

Khoản 4 Điều 2 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu số 107/2016/QH13 ngày 16/4/2016 quy định đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế

nhập khẩu không áp dụng đối với trường hợp sau: *Hàng hóa xuất khẩu từ khu phi thuế quan ra nước ngoài; hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hóa chuyển từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.*

Khoản 1 Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu số 107/2016/QH13 quy định: *1. Khu phi thuế quan là khu vực kinh tế nằm trong lãnh thổ Việt Nam, được thành lập theo quy định của pháp luật, có ranh giới địa lý xác định, ngăn cách với khu vực bên ngoài bằng hàng rào cứng, bảo đảm điều kiện cho hoạt động kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan của cơ quan hải quan và các cơ quan có liên quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu và phương tiện, hành khách xuất cảnh, nhập cảnh; quan hệ mua bán, trao đổi hàng hóa giữa khu phi thuế quan với bên ngoài là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu.*

Tại Điều 3 Nghị định số 100/2020/NĐ-CP ngày 28/8/2020 của Chính phủ về kinh doanh hàng miễn thuế quy định đối tượng và điều kiện mua hàng miễn thuế: *(1) Người xuất cảnh, quá cảnh sau khi hoàn thành thủ tục xuất cảnh, quá cảnh, hành khách trên các chuyến bay quốc tế xuất cảnh từ Việt Nam hoặc người chờ xuất cảnh; (2) hành khách trên các chuyến bay quốc tế; (3) người nhập cảnh được mua hàng miễn thuế tại cửa hàng miễn thuế đặt tại khu vực hạn chế của cảng hàng không dân dụng quốc tế ngay sau khi hoàn thành thủ tục nhập cảnh, không được mua hàng miễn thuế sau khi đã ra khỏi khu vực hạn chế tại cảng hàng không dân dụng quốc tế; (4) đối tượng được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ tại Việt Nam được mua hàng miễn thuế tại cửa hàng miễn thuế trong nội địa; (5) thuyền viên làm việc trên tàu biển chạy tuyến quốc tế.*

Căn cứ vào quy định nêu trên: Trước ngày 01/9/2016, cửa hàng miễn thuế được xác định là khu phi thuế quan nên chính sách thuế GTGT đối với cửa hàng miễn thuế được áp dụng theo cơ chế khu phi thuế quan. Kể từ ngày 01/9/2016, theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì cửa hàng miễn thuế không đáp ứng được các điều kiện về khu phi thuế quan nên dẫn đến vướng mắc trong quá trình thực hiện.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để khuyến khích hoạt động bán hàng miễn thuế, thu hút khách du lịch, cần nghiên cứu, bổ sung quy định đối với hàng bán tại cửa hàng miễn thuế thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 0% và hướng dẫn điều kiện áp dụng thuế suất 0%, điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với một số trường hợp đặc thù cho phù hợp.

## **3.2. Về thuế suất thuế GTGT 5%**

### **3.2.1. Đối với thực phẩm tươi sống**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 1 Điều 5 Luật thuế GTGT đã được sửa đổi tại khoản 1 Điều

1 Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB và Luật quản lý thuế quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

*“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.*

*Doanh nghiệp, hợp tác xã mua 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 bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã khác thì không phải kê khai, tính nộp thuế giá trị gia tăng nhưng được khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào.”*

Tại điểm đ và điểm g khoản 2 Điều 8 Luật thuế GTGT quy định mức thuế suất thuế GTGT 5% như sau:

*“đ) Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa qua chế biến, trừ sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật này.*

*g) Thực phẩm tươi sống; lâm sản chưa qua chế biến, trừ gỗ, măng và sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật này;”*

Trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc về việc áp dụng thuế suất thuế GTGT đối với thực phẩm tươi sống như: thịt xay, cá cắt khúc,... là các sản phẩm chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác, chỉ qua sơ chế thông thường và mặt hàng này cũng là thực phẩm tươi sống.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để áp dụng thống nhất, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định đối với thực phẩm tươi sống cho phù hợp.

### **3.2.2. Đối với hoạt động văn hóa, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo số liệu thống kê của Quỹ Tiền tệ Quốc tế (IMF<sup>1</sup>), đa số các nước (47,6%) áp dụng thuế GTGT có biểu thuế suất gồm một mức (không tính mức thuế suất 0% cho hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu); 31,7% số nước áp dụng biểu thuế suất thuế GTGT với hai mức thuế suất và số còn lại là nhiều hơn hai mức. Phần lớn các nước châu Á, đặc biệt là các nước ASEAN, chỉ áp dụng một mức thuế suất ngoài mức thuế suất 0%<sup>2</sup>.

Qua nghiên cứu, một số nước áp dụng thuế suất phổ thông đối với dịch vụ này như: Úc, In-đô-nê-xi-a, Ai Cập, Co-lôm-bi-a.

<sup>1</sup> <https://www.imf.org/external/np/fad/tpaf/pages/vat.htm> (Standard VAT Rate) (2020)

<sup>2</sup> Các nước Asean áp dụng 01 mức thuế suất thuế GTGT ngoài mức 0% gồm: Campuchia, Indonesia, Lào, Thái Lan.

Hiện nay, nhiều doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế đã tham gia cung cấp dịch vụ về văn hóa, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim để đáp ứng nhu cầu về văn hóa, giải trí ngày càng phổ biến của xã hội.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tiến tới áp dụng thống nhất một mức thuế suất và hạn chế vướng mắc trong quá trình thực hiện, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định đối với các nhóm dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5% cho phù hợp với thông lệ quốc tế và thực tế tại Việt Nam.

#### **3.2.3. Đối với thiết bị, dụng cụ y tế; giáo cụ dùng để học tập**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Thuế GTGT thu theo hàng hóa, dịch vụ, không phân biệt mục đích sử dụng nên việc quy định áp dụng thuế suất 5% đối với những loại hàng hóa có thể sử dụng đa mục đích như: các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy, nghiên cứu, thí nghiệm khoa học cũng có thể dùng cho văn phòng, mục đích dân dụng khác như bàn, ghế, máy chiếu, màn hình,... dẫn đến không thống nhất trong thực hiện, tạo kẽ hở để lợi dụng chính sách, cạnh tranh không bình đẳng.

Mặt khác, theo quy định tại Luật quản lý thuế thì người nộp thuế tự tính, tự khai, tự nộp thuế và tự chịu trách nhiệm. Do vậy, nhiều doanh nghiệp đề nghị phải hướng dẫn rõ sản phẩm nào thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 5%, sản phẩm nào áp dụng thuế suất 10% để doanh nghiệp thực hiện đúng nghĩa vụ với NSNN, tránh trường hợp bị truy thu thuế sau này.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để bảo đảm minh bạch, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu quy định cụ thể máy móc, thiết bị, dụng cụ y tế, giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập cho phù hợp.

#### **3.3. Về mức thuế suất 10%**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Khoản 2, khoản 3 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định mức thuế suất ưu đãi là 5% và mức thuế suất phổ thông là 10%.

Thực hiện Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị về chủ trương, giải pháp cơ cấu lại ngân sách nhà nước, quản lý nợ công để bảo đảm nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững, trong đó có chỉ đạo mở rộng cơ sở thuế, hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế và Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 10 năm 2021 - 2030, Phương hướng nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội 5 năm 2021 - 2025 trong Văn kiện đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII Đảng cộng sản Việt Nam đã đưa ra phương hướng, nhiệm vụ, giải pháp phát triển kinh tế - xã hội về thuế, phí như sau: Sửa đổi, bổ

sung các luật về thuế, phí theo nguyên tắc thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế, gắn với cơ cấu lại nguồn thu, mở rộng cơ sở thuế... Theo đó, nghiên cứu mở rộng cơ sở thuế thông qua giảm nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và giảm nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế GTGT 5%; nghiên cứu sửa đổi một số quy định để chống gian lận và chống thất thu thuế GTGT, đảm bảo thu đúng thu đủ vào NSNN.

Trong bối cảnh hội nhập quốc tế sâu rộng, Việt Nam trong quá trình chuyển đổi, tái cơ cấu nền kinh tế với nhiệm vụ trọng tâm đẩy mạnh cơ cấu lại thu, chi ngân sách, bảo đảm an toàn nợ công và tài chính quốc gia; trong đó, thu từ xuất nhập khẩu giảm do thực hiện các cam kết cắt giảm thuế quan mà Việt Nam đã ký kết tại các Hiệp định thương mại cùng với thu từ dầu thô giảm và việc cắt giảm thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp từ 32% xuống 20% để tăng tính cạnh tranh của nền kinh tế tác động đáng kể đến cơ cấu thu ngân sách nhà nước (tỷ trọng thu dầu thô và thu cân đối từ hoạt động xuất nhập khẩu giảm từ khoảng 39,1% tổng thu NSNN (tương đương 10,3% GDP) bình quân giai đoạn 2006 - 2010 xuống còn khoảng 30,8% tổng thu NSNN (tương đương 7,3% GDP) bình quân giai đoạn 2011 - 2015 và giảm tiếp xuống còn khoảng 14,5% tổng thu NSNN (tương đương 3,65% GDP) bình quân giai đoạn 2016 - 2020).

Qua tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy: Xu hướng các nước phát triển và các nước đang phát triển đều thực hiện cơ cấu lại thu NSNN là tăng cường vai trò của thuế GTGT, đồng thời từng bước giảm dần thuế nhập khẩu để thực hiện cam kết trong bối cảnh hội nhập ngày càng sâu rộng và giảm dần thuế thu nhập để tăng tính hấp dẫn của môi trường đầu tư. Số lượng quốc gia áp dụng thuế GTGT/thuế hàng hóa và dịch vụ ngày càng tăng, từ khoảng 140 nước năm 2004 lên 160 nước năm 2014, 166 nước năm 2016, 195 nước năm 2020.

Theo số liệu thống kê của IMF về mức thuế suất của 164 quốc gia, vùng lãnh thổ năm 2020: Có 122 nước có mức thuế suất phổ thông từ 13% đến 27% (trong đó 84 nước có mức thuế suất từ 17% đến 27%); 26 nước có mức thuế suất phổ thông ở mức 10% đến dưới 13%; và 16 nước có mức thuế suất phổ thông dưới 10%. Các nước láng giềng của Việt Nam như Lào, Indonesia, Campuchia cũng có mức thuế suất phổ biến là 10%; Trung Quốc có mức thuế suất 13%; Philippines có mức thuế suất 12%. Ở một số quốc gia, ví dụ Canada, bên cạnh việc chính quyền liên bang thu thuế hàng hóa (GST), chính quyền của một số bang cũng thu thêm loại thuế này.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để thực hiện chủ trương đường lối của Đảng nêu tại Nghị quyết 07-NQ/TW và Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII, phù hợp với thông lệ và xu hướng cải cách thuế GTGT quốc tế, cần nghiên cứu áp dụng mức thuế suất phổ thông cho phù hợp.

### 3.4. Về nguyên tắc xác định thuế suất

#### Kết quả tổng kết, đánh giá:

Tại khoản 1 Điều 5 Luật thuế GTGT đã được sửa đổi tại khoản 1 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB và Luật quản lý thuế quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

*“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.*

*Doanh nghiệp, hợp tác xã mua 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 bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã khác thì không phải kê khai, tính nộp thuế giá trị gia tăng nhưng được khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào.”*

Tại điểm đ khoản 2 Điều 8 Luật thuế GTGT quy định mức thuế suất thuế GTGT 5% như sau: *Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa qua chế biến, trừ sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật này.*

Tại khoản 1 Điều 3 Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: *3a. Phân bón; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ; thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác.*

Căn cứ vào hướng dẫn nêu trên, thức ăn chăn nuôi thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT ở tất cả các khâu (khâu nhập khẩu, sản xuất trong nước, khâu kinh doanh thương mại). Theo Danh mục sản phẩm thức ăn chăn nuôi theo tập quán và nguyên liệu đơn được phép lưu hành tại Việt Nam ban hành kèm theo Thông tư số 02/2019/TT-BNNPTNT ngày 11/02/2019 của Bộ trưởng Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn thì mật hàng đậu tương, ngô, thóc, lúa mỳ,... thuộc Danh mục thức ăn chăn nuôi.

Đối với sản phẩm trồng trọt chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT ở khâu sản xuất hoặc khâu nhập khẩu. Trường hợp bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã thì không phải kê khai nộp thuế; bán cho cá nhân, hộ gia đình thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 5%.

Đối với một số sản phẩm nông sản: Ngô, đậu nành, đậu tương vừa là sản phẩm nông nghiệp vừa dùng làm thức ăn chăn nuôi.

Ngoài ra, trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc trong việc áp dụng thuế suất thuế GTGT đối với các sản phẩm là phế phẩm, phụ phẩm của quá trình sơ chế thông thường các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, gia công, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu. Để có cơ sở pháp lý thực hiện, tránh vướng mắc trong

thực tế, đề nghị bổ sung làm rõ thuế suất thuế GTGT áp dụng đối với phế phẩm, phụ phẩm của quá trình sơ chế thông thường các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng vào Luật.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đảm bảo quy định rõ ràng, minh bạch, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu, bổ sung quy định rõ nguyên tắc xác định thuế suất thuế GTGT cho phù hợp.

### **4. Về khấu trừ thuế GTGT đầu vào**

#### **4.1. Đối với hóa đơn bị sai, sót**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại điểm đ khoản 1 Điều 12 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *Thuế giá trị gia tăng đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó. Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế giá trị gia tăng đầu vào khi kê khai, khấu trừ bị sai sót thì được kê khai, khấu trừ bổ sung trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.*

Theo quy định tại Điều 47 Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 về việc khai bổ sung hồ sơ khai thuế khi người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót thì người nộp thuế được khai bổ sung hồ sơ khai thuế trong thời hạn 10 năm kể từ ngày hết thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế có sai, sót nhưng trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định thanh tra, kiểm tra; trường hợp sau khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau thanh tra, kiểm tra tại trụ sở của người nộp thuế, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế có sai, sót nếu khai bổ sung làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc làm tăng số tiền thuế được khấu trừ, tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn thì thực hiện theo quy định về giải quyết khiếu nại về thuế.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đồng bộ với quy định tại Luật quản lý thuế, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về khấu trừ thuế GTGT đầu vào trong trường hợp người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế có sai, sót cho phù hợp.

#### **4.2. Đối với điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Từ ngày 01/01/2009, theo quy định của Luật thuế GTGT thì một trong những điều kiện để được khấu trừ thuế GTGT đầu vào là có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hóa, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng.

Thực hiện quy định trên đã góp phần thúc đẩy phát triển giao dịch thanh toán qua ngân hàng giữa các doanh nghiệp, góp phần ngăn chặn gian lận trong việc khấu trừ, hoàn thuế GTGT và phòng chống rửa tiền. Đến nay,



hệ thống thanh toán qua ngân hàng đã phát triển và tiện lợi hơn, các phương thức thanh toán ngày càng đa dạng. Hầu hết các địa điểm cung cấp hàng hóa, dịch vụ đã có thiết bị chấp nhận thẻ và cho phép khách hàng thanh toán không dùng tiền mặt khi mua hàng. Qua công tác thanh tra, kiểm tra thuế, nhiều doanh nghiệp vẫn lợi dụng để chia nhỏ hóa đơn dưới 20 triệu để thanh toán bằng tiền mặt để được kê khai, khấu trừ thuế GTGT và tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tiếp tục thực hiện Quyết định số 1813/QĐ-TTg ngày 28/10/2021 của Thủ tướng Chính phủ phê duyệt Đề án phát triển thanh toán không dùng tiền mặt tại Việt Nam giai đoạn 2021-2025 và góp phần minh bạch hóa các giao dịch mua bán của doanh nghiệp, cần nghiên cứu, sửa đổi quy định về định mức hàng hóa, dịch vụ mua từng lần từ mức dưới 20 triệu đồng xuống mức phù hợp.

## **5. Về hoàn thuế GTGT**

### **5.1. Đối với cơ sở sản xuất hàng hóa, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT 5%**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Thuế GTGT là thuế tính trên giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Doanh nghiệp bỏ vốn ra kinh doanh đều nhằm mục tiêu tìm kiếm lợi nhuận, nghĩa là làm tăng thêm giá trị sản phẩm hàng hóa, dịch vụ. Như vậy, về nguyên tắc doanh nghiệp luôn phát sinh GTGT (nghĩa là phát sinh số thuế GTGT phải nộp). Do vậy, để phù hợp với bản chất của thuế GTGT, tại khoản 3 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung khoản 1 và khoản 2 Điều 13 Luật thuế GTGT quy định: *1. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo.*

Qua tổng kết đánh giá, thực tế vẫn còn một số trường hợp thường xuyên phát sinh số thuế GTGT đầu vào lớn hơn số thuế GTGT đầu ra và qua nhiều kỳ vẫn chưa được khấu trừ hết như đối với trường hợp sản xuất hàng hóa, cơ sở kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 5% nhưng đầu vào chủ yếu thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 10%.

Theo quy định của Luật thuế GTGT thì số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết doanh nghiệp không được hoàn mà chuyển sang khấu trừ vào các kỳ tiếp theo. Theo đó, số thuế GTGT đầu vào khi mua hàng hóa, nguyên vật liệu và dịch vụ của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5% chưa được khấu trừ hết sẽ không được hoàn thuế. Số thuế chưa được khấu trừ hết không được hoàn này lũy kế ngày càng nhiều, các doanh nghiệp bị áp lực về vốn, nhất là trong điều kiện hiện nay. Do vậy, doanh nghiệp đã có nhiều công văn gửi lên Chính phủ, Bộ Tài chính và thông qua các cuộc đối thoại doanh nghiệp đề nghị hướng dẫn hoàn thuế đối với trường hợp cung cấp

hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%.

Bộ Tài chính thấy rằng, mức thuế suất 5% là mức thuế suất ưu đãi và doanh nghiệp luôn phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết. Do vậy, việc không hoàn thuế GTGT đối với trường hợp này sẽ gây khó khăn cho doanh nghiệp và chưa đúng với mục tiêu là mức thuế suất ưu đãi 5%.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tạo thuận lợi về vốn cho hoạt động sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế GTGT 5%, cần nghiên cứu, bổ sung quy định về hoàn thuế GTGT cho phù hợp.

## **5.2. Về hoàn thuế đối với dự án đầu tư**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định:

*“Điều 13. Các trường hợp hoàn thuế*

*1. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo.*

*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 hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.*

*Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế giá trị gia tăng mà được kết chuyển số thuế chưa được khấu trừ của dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư sang kỳ tiếp theo đối với các trường hợp:*

*a) Dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của Luật đầu tư hoặc không bảo đảm duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động;*

*b) Dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hóa mà tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên theo dự án đầu tư.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này.”*

Theo quy định của Luật thuế GTGT hiện hành thì cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.

Việc quy định hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư đã góp phần

khuyến khích đầu tư đổi mới công nghệ và thúc đẩy sản xuất, kinh doanh. Tuy nhiên, theo khái niệm dự án đầu tư tại Luật đầu tư gồm nhiều hình thức: dự án đầu tư mới, dự án đầu tư mở rộng,... dẫn đến vướng mắc trong thực hiện hoàn thuế trong thời gian qua.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để khuyến khích doanh nghiệp đầu tư, nâng cao năng suất lao động, đồng bộ pháp luật về dự án đầu tư, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về hoàn thuế đối với dự án đầu tư cho phù hợp.

### **5.3. Về hoàn thuế đối với dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh ngành nghề kinh doanh có điều kiện**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế giá trị gia tăng mà được kết chuyển số thuế chưa được khấu trừ của dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư sang kỳ tiếp theo đối với các trường hợp:*

*a) Dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của Luật đầu tư hoặc không bảo đảm duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động.*

Thực tế phát sinh trường hợp dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện, như: điện lực, sản xuất dược phẩm, kinh doanh khách sạn... trong quá trình đầu tư, cơ sở kinh doanh đã được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất; được cấp Giấy phép xây dựng; đã có văn bản của cơ quan có thẩm quyền phê duyệt chủ trương đầu tư. Tuy nhiên, doanh nghiệp chưa được cấp giấy chứng nhận ngành nghề kinh doanh có điều kiện do các giấy chứng nhận này chỉ được cấp khi cơ sở kinh doanh chấm dứt giai đoạn đầu tư, làm đầy đủ các thủ tục theo quy định (đối với dự án điện thì phải có giai đoạn chạy thử để nghiệm thu) thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền mới cấp giấy chứng nhận kinh doanh ngành nghề kinh doanh có điều kiện (theo quy định của pháp luật về điện lực thì chậm nhất trước 15 ngày làm việc kể từ ngày dự kiến chính thức vận hành thương mại, tổ chức tham gia hoạt động phát điện phải nộp đầy đủ hồ sơ đề nghị cấp giấy phép hoạt động điện lực).

Trong khi đó, khi doanh nghiệp hoàn thành dự án và phát sinh doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ nên không còn là dự án trong giai đoạn đầu tư nên cơ quan quản lý thuế không thực hiện hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư (dự án đã đi vào hoạt động).

Bên cạnh đó, việc xác định vốn điều lệ tại thời điểm hoàn thuế gặp nhiều vướng mắc: Có trường hợp doanh nghiệp được cơ quan có thẩm quyền cho phép góp vốn điều lệ theo tiến độ đầu tư nên theo quy định cũng không được hoàn thuế. Có trường hợp tại thời điểm lập đề nghị hoàn thuế chưa góp

đủ vốn điều lệ nhưng đến thời điểm cơ quan thuế ra quyết định hoàn thuế doanh nghiệp lại góp đủ vốn điều lệ. Do vậy, nhiều ý kiến đề nghị bỏ quy định không hoàn thuế GTGT đối với trường hợp không góp đủ vốn điều lệ theo quy định.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để phù hợp với thực tế, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về việc không hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh cho phù hợp.

#### **5.4. Về hoàn thuế đối với cơ sở kinh doanh hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 2 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định hoàn thuế GTGT đối với: *Cơ sở kinh doanh trong tháng, quý có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng theo tháng, quý, trừ trường hợp hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan. Thực hiện hoàn thuế trước, kiểm tra sau đối với người nộp thuế sản xuất hàng hóa xuất khẩu không vi phạm pháp luật về thuế, hải quan trong thời gian hai năm liên tục; người nộp thuế không thuộc đối tượng rủi ro cao theo quy định của Luật quản lý thuế.*

Thực tế hàng nhập khẩu để xuất khẩu trong các trường hợp sau: (1) Hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất bán vào khu phi thuế quan; (2) Hàng hóa đã nhập khẩu nhưng xuất trả lại chủ hàng nước ngoài; (3) Hàng hóa đã nhập khẩu sau đó làm thủ tục xuất khẩu sang nước khác; (4) Hàng nhập khẩu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu. Thực hiện quy định không hoàn thuế GTGT đối với trường hợp hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan dẫn đến vướng mắc phát sinh trong thực tế do có 02 cách hiểu khi áp dụng như sau:

- Đối với hàng nhập khẩu sau đó xuất khẩu mà việc xuất khẩu không thực hiện tại địa bàn hoạt động hải quan thì không được hoàn thuế để tránh gian lận trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện xuất khẩu tại địa bàn không có cơ quan hải quan quản lý.

- Có ý kiến cho rằng cứ hàng nhập khẩu sau đó xuất khẩu đều không được hoàn thuế. Bộ Tài chính thấy rằng, các trường hợp nêu trên nếu không được hoàn thuế GTGT sẽ dẫn đến tăng chi phí, tăng giá bán của hàng hóa xuất khẩu, đồng thời chưa phù hợp với chủ trương là khuyến khích xuất khẩu hàng hóa, do đó cần phải hướng dẫn rõ các trường hợp trên thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT để khuyến khích các doanh nghiệp nhập khẩu hàng hóa sau đó thực hiện xuất bán vào khu phi thuế quan, xuất bán sang nước

khác. Do vậy, để đảm bảo chính sách rõ ràng, minh bạch đề nghị bỏ quy định: Hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu không được hoàn thuế GTGT. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu không thuộc địa bàn hoạt động hải quan thì Luật đã quy định không hoàn thuế GTGT đối với trường hợp này.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đảm bảo nguyên tắc hoàn thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, cần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung quy định về hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu cho phù hợp.

### **5.5. Về hoàn thuế GTGT đối với chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chấm dứt hoạt động**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 3 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định hoàn thuế GTGT đối với: *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.*

Tại Điều 202, Điều 203 và Điều 204 Luật doanh nghiệp quy định: *Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ quyền và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*

Thực tế, trong thời gian vừa qua nhiều doanh nghiệp đã lợi dụng quy định trên để lập hồ sơ xin hoàn thuế GTGT đối với số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thông qua việc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp (chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp từ Công ty TNHH sang Công ty cổ phần hoặc ngược lại, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách doanh nghiệp) mặc dù theo quy định của Luật doanh nghiệp thì Công ty chuyển đổi phải kế thừa toàn bộ các quyền và lợi ích hợp pháp của Công ty chuyển đổi (bao gồm cả quyền kê khai, khấu trừ số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết). Đồng thời, Luật doanh nghiệp chỉ quy định chấm dứt hoạt động đối với văn phòng hoặc chi nhánh, trường hợp văn phòng, chi nhánh chấm dứt hoạt động thì Công ty mẹ kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của văn phòng, chi nhánh.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Cần nghiên cứu, sửa đổi cho phù hợp với Luật doanh nghiệp.

Trên đây là Báo cáo tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế GTGT và một số định hướng của Bộ Tài chính đối với dự án Luật thuế GTGT sửa đổi./.

**BỘ TÀI CHÍNH**

**Phụ lục: SỐ THU THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG GIAI ĐOẠN 2013 - 2021**

Đơn vị tính: tỷ đồng

<b>TT</b>	<b>CHỈ TIÊU</b>	<b>NĂM 2013</b>	<b>NĂM 2014</b>	<b>NĂM 2015</b>	<b>NĂM 2016</b>	<b>NĂM 2017</b>	<b>NĂM 2018</b>	<b>NĂM 2019</b>	<b>NĂM 2020</b>	<b>NĂM 2021 (ước thực hiện)</b>
1	Tổng thu NSNN	841.536	895.385	1.017.756	1.131.503	1.293.627	1.431.662	1.553.611	1.507.845	1.563.260
2	Tổng thu NSNN từ thuế, phí	743.390	790.738	867.733	948.590	1.071.161	1.172.821	1.276.048	1.202.359	1.268.560
3	Tổng thu thuế GTGT chưa trừ hoàn thuế	300.018	321.062	344.210	370.606	408.450	455.846	495.734	479.078	536.120
4	Tổng thu thuế GTGT đã trừ hoàn thuế (thực thu)	208.536	241.129	251.758	271.604	309.308	344.063	362.691	342.029	375.320
5	Tỷ trọng (%) số thực thu thuế GTGT trong tổng thu NSNN	24,8%	26,9%	24,7%	24,0%	23,9%	24,0%	23,3%	22,7%	24,0%
6	Số thuế GTGT đã hoàn	91.482	79.933	92.452	99.002	99.142	111.783	133.043	137.049	160.800

