

**TỜ TRÌNH**

**Đề nghị xây dựng dự án Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (sửa đổi)**

Kính gửi: Chính phủ

Căn cứ Kế hoạch số 81/KH-UBTVQH15 ngày 05/11/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội (UBTVQH) triển khai thực hiện Kết luận số 19-KL/TW của Bộ Chính trị và Đề án định hướng Chương trình xây dựng pháp luật nhiệm kỳ Quốc hội khóa XV, Chính phủ đã có Báo cáo số 265/BC-CP ngày 09/8/2022 gửi UBTQH về Kết quả triển khai thực hiện Kế hoạch số 81/KH-UBTVQH15 ngày 05/11/2021, trong đó có Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN).

Ngày 27/9/2022, Tổng thư ký Quốc hội, Quốc hội khóa XV đã có Thông báo kết luận số 1486/TB-TTKQH về Hội nghị đánh giá tình hình thực hiện Kế hoạch số 81/KH-UBTVQH15 và triển khai Chương trình xây dựng luật, pháp lệnh. Điểm 2 Mục III Thông báo đã nêu về nhiệm vụ, giải pháp trong thời gian tới: “*Đối với 32 nhiệm vụ lập pháp đã hoàn thành việc nghiên cứu, rà soát và đề xuất sửa đổi, bổ sung, ban hành mới luật, pháp lệnh, nghị quyết nhưng chưa có đề xuất đưa dự án vào Chương trình xây dựng luật, pháp lệnh, đề nghị Chính phủ, các cơ quan khẩn trương chuẩn bị hồ sơ đề nghị xây dựng luật, pháp lệnh, nghị quyết theo quy định trình Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội xem xét, quyết định đưa vào Chương trình, đặc biệt là đối với những dự án dự kiến đưa vào Chương trình năm 2022, năm 2023. Đồng thời, cần bảo đảm chất lượng, thứ tự ưu tiên và tính khả thi của Chương trình, tránh việc phải chuẩn bị lại vì chưa đáp ứng được yêu cầu*”.

Theo quy định của Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2015, Nghị định số 34/2016/NĐ-CP ngày 14/5/2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều và biện pháp thi hành Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật, Bộ Tài chính đã tiến hành rà soát, tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế TNDN, thu thập kinh nghiệm quốc tế; chuẩn bị hồ sơ đề nghị xây dựng Luật thuế TNDN; gửi xin ý kiến các Bộ, ngành, Ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương, lấy ý kiến rộng rãi tổ chức, cá nhân có liên quan trên Cổng thông tin điện tử của Chính phủ, của Bộ Tài chính và tổng hợp, giải trình ý kiến tham gia; xin ý kiến thẩm định của Bộ Tư pháp và tổng hợp, giải trình ý kiến thẩm định để trình Chính phủ xem xét, quyết định.

Bộ Tài chính trình Chính phủ đề nghị xây dựng dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) như sau:

## I. SỰ CÀN THIẾT BAN HÀNH LUẬT THUẾ TNDN SỬA ĐỔI

### 1. Thể chế hóa chủ trương, đường lối của Đảng và Nhà nước

Luật thuế TNDN được thông qua ngày 03/6/2008 tại kỳ họp thứ 3 Quốc hội Khoá XII có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009 để thay thế cho Luật thuế TNDN năm 2003. Từ đó đến nay, Luật thuế TNDN đã qua 02 lần sửa đổi, bổ sung vào năm 2013 và năm 2014 để xử lý các bất cập phát sinh trong thực tiễn và phù hợp với yêu cầu quản lý thuế trong từng giai đoạn.

Trong những năm qua, Đảng và Nhà nước ta đã luôn quan tâm đến việc hoàn thiện, xây dựng một hệ thống chính sách thuế đồng bộ, thống nhất, công bằng, hiệu quả, phù hợp với thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa; mức độ viễn hợp lý nhằm tạo điều kiện thúc đẩy sản xuất kinh doanh trong nước, làm động lực thúc đẩy sự phát triển cho các lĩnh vực, ngành nghề kinh tế khác. Các văn kiện, nghị quyết của Đảng và Nhà nước gần đây tiếp tục đã đề ra nhiều chủ trương, định hướng quan trọng cho việc hoàn thiện hệ thống chính sách thuế nói chung, chính sách thuế TNDN nói riêng. Cụ thể như sau:

- 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 (NSNN), quản lý nợ công để đảm bảo nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững đã nêu quan điểm chỉ đạo: *Hoàn thiện chính sách thuế gắn với cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu nhất là các nguồn thu mới, phù hợp với thông lệ quốc tế....*

- Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội (KT-XH) 10 năm 2021-2030 và Báo cáo đánh giá kết quả thực hiện nhiệm vụ phát triển KT-XH 5 năm 2016 - 2020 và phương hướng, nhiệm vụ phát triển KT-XH 5 năm 2021-2025 đã đưa ra phương hướng, nhiệm vụ, giải pháp phát triển KT-XH 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, nâng cao hiệu lực, hiệu quả công tác quản lý thuế và áp dụng mức thuế suất hợp lý, hướng tới một hệ thống thuế đồng bộ, có cơ cấu bền vững, bảo đảm huy động hợp lý các nguồn lực cho ngân sách nhà nước, đồng thời góp phần thiết lập môi trường cạnh tranh phù hợp với quá trình hội nhập, phát triển của nền kinh tế”.*

*“Sửa đổi hệ thống luật và chính sách thuế, phí, lệ phí theo nguyên tắc thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế, nâng cao sức cạnh tranh của môi trường đầu tư. Mở rộng cơ sở thu, bảo đảm tính công bằng, trung lập của chính sách thuế, đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin, đơn giản hóa thủ tục hành chính, giảm chi phí tuân thủ các thủ tục nộp thuế, phí của người dân và doanh nghiệp.*

- Tại khoản 2 Điều 4 Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội về Kế hoạch tài chính quốc gia vay và trả nợ công 5 năm giai đoạn 2021-2025 đã đề ra nhiệm vụ và giải pháp về cải cách hệ thống chính sách thuế như sau: *“Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào ngân sách nhà nước, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, đẩy mạnh*

*chống thất thu, phần đầu giảm tỷ lệ nợ đọng thuế dưới 5% tổng thu ngân sách nhà nước. Khẩn trương sửa đổi, hoàn thiện một số luật thuế, nhất là Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt... Chủ trọng các nguồn thu từ đất đai, tài nguyên, khoáng sản để tránh thất thoát. Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế...".*

- Ngày 23/4/2022, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 508/QĐ-TTg phê duyệt Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030, trong đó dối với thuế TNDN, tại điểm b khoản 1 Mục II đã nêu: "*rà soát để sửa đổi hoặc bãi bỏ ưu đãi miễn, giảm thuế không còn phù hợp với yêu cầu phát triển, yêu cầu hội nhập quốc tế; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội với chính sách miễn, giảm thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế để áp dụng ổn định trong trung và dài hạn; thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, đồng thời, chuyển trọng điểm chính sách thu hút đầu tư nước ngoài từ số lượng sang chất lượng, khuyến khích sự tham gia của các thành phần kinh tế trong đầu tư vào những ngành, nghề mũi nhọn và những địa bàn cần khuyến khích đầu tư. Mở rộng cơ sở thuế phù hợp bối cảnh KT-XH của đất nước và thông lệ quốc tế; thực hiện các tiêu chuẩn phòng, chống chuyển giá, chống xói mòn nguồn thu theo thông lệ quốc tế".*

Theo đó, Luật thuế TNDN hiện hành cần được nghiên cứu, rà soát để kịp thời sửa đổi, bổ sung nhằm thể chế hóa đầy đủ chủ trương, định hướng của Đảng, của Nhà nước, góp phần cơ cấu lại NSNN theo hướng an toàn, bền vững, đồng thời, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích và thu hút đầu tư có chọn lọc để phát triển các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn, đặc biệt khó khăn và các ngành, lĩnh vực quan trọng theo định hướng phát triển của Nhà nước.

## **2. Đáp ứng các yêu cầu từ thực tiễn, đáp ứng các yêu cầu phát triển mới của nền kinh tế, đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật**

Kể từ khi ban hành đến nay, các nội dung của Luật thuế TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung<sup>1</sup> đã đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt của đời sống KT-XH, phù hợp với sự vận hành của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Bên cạnh vai trò là đảm bảo nguồn thu quan trọng, ổn định cho NSNN, thực hiện chính sách phân phối lại trong nền kinh tế, chính sách thuế TNDN còn đóng vai trò đặc biệt quan trọng trong việc đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, tháo gỡ khó khăn, khuyến khích các doanh nghiệp mở rộng sản xuất kinh doanh, đẩy mạnh xuất khẩu; thúc đẩy đầu tư vào các ngành, lĩnh vực, địa bàn ưu tiên theo định hướng, chiến lược của Đảng và Nhà nước trong từng thời kỳ.

---

<sup>1</sup> Luật số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN, có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2014; Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế, có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2015.

Tuy nhiên, sau nhiều năm áp dụng thực thi trên thực tế, bối cảnh trong nước và quốc tế hiện nay đang có nhiều thay đổi, quá trình hội nhập quốc tế của Việt Nam ngày càng sâu rộng, sự phát triển của nền kinh tế nội địa ngày càng lớn, tác động đến mọi lĩnh vực kinh tế, đời sống, xã hội. Bên cạnh đó, cùng với sự phát triển của nền kinh tế và tăng cường hội nhập quốc tế đã xuất hiện nhiều các nhân tố mới, các nhu cầu mới như các hình thức giao dịch thương mại điện tử, đầu tư, kinh doanh các ngành nghề dựa trên nền tảng kỹ thuật số, kinh tế chia sẻ; các mô hình kinh doanh mới liên tục xuất hiện..., đòi hỏi cần phải rà soát, sửa đổi, bổ sung các quy định của Luật thuế TNDN cho phù hợp.

Bên cạnh đó, với tình hình phát triển KT-XH hiện nay và dự báo xu hướng phát triển thời gian tới, chính sách thuế TNDN cũng đã phát sinh một số hạn chế nhất định cần tiếp tục được nghiên cứu, hoàn thiện để phát huy hơn nữa vai trò của thuế TNDN, bao gồm các quy định về thu nhập miễn thuế, thu nhập chịu thuế, các nguyên tắc liên quan đến việc xác định các khoản chi phí được trừ và không được trừ và về chính sách ưu đãi thuế TNDN. Lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế trong thời gian qua có xu hướng mở rộng trong khi một số lĩnh vực cần ưu tiên khuyến khích lại chưa có chính sách ưu đãi (như ưu đãi thuế cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, doanh nghiệp khởi nghiệp, doanh nghiệp khoa học và công nghệ,...).

Ngoài ra, trong những năm gần đây Quốc hội đã ban hành nhiều luật mới làm ảnh hưởng tới nội dung, kết cấu của Luật thuế TNDN như Luật Đầu tư 2020, Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV)... có các nội dung liên quan đến ưu đãi thuế cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, doanh nghiệp khởi nghiệp, doanh nghiệp khoa học và công nghệ,... ; đồng thời, các quy định về điều kiện, nguyên tắc áp dụng và chuyển tiếp ưu đãi thuế cũng đang phát sinh vướng mắc và có sự chưa đồng bộ trong hệ thống pháp luật. Do đó, để đảm bảo tính thống nhất, tính đồng bộ của hệ thống pháp luật đòi hỏi cần phải rà soát, hoàn thiện các quy định của Luật thuế TNDN cho phù hợp.

### **3. Đáp ứng các yêu cầu từ hội nhập kinh tế quốc tế, tăng cường hợp tác quốc tế về thuế**

Hội nhập kinh tế quốc tế là một xu hướng tất yếu, đã trở thành một trong những động lực quan trọng để phát triển đất nước, thu hút nguồn nhân lực, nguồn vốn, nguồn công nghệ cao, nâng cao nhận thức và cải thiện năng lực của các doanh nghiệp trong nền kinh tế. Quá trình số hóa và toàn cầu hóa nền kinh tế trong thời gian qua đã có nhiều bước phát triển nhanh, mạnh và đã tác động mạnh mẽ tới kinh tế và đời sống toàn cầu, đặt ra những thách thức lớn trong việc đánh thuế TNDN đối với các công ty đa quốc gia. Chính sách thuế TNDN ở nhiều quốc gia đang có những kẽ hở dễ bị các công ty đa quốc gia khai thác để giảm thiểu nghĩa vụ thuế, nhất là trong việc lợi dụng các khoảng trống và những hạn chế trong hệ thống chính sách thuế và quản lý thuế tại những quốc gia, vùng lãnh thổ nơi doanh nghiệp tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh để chuyển lợi nhuận sang những quốc gia hay vùng lãnh thổ có mức thuế suất thấp hơn, gây xói mòn cơ sở thuế.

Để ứng phó với tình trạng này, bên cạnh việc tích cực ký kết các hiệp định thuế song phương giữa các nước, gần đây, đã có nhiều sáng kiến thuế quốc tế đa phương được khởi xướng nhằm chống lại các hành vi trốn và tránh thuế của các công ty đa quốc gia. Trong đó, đáng chú ý là Diễn đàn hợp tác toàn cầu về chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận (BEPS) và Giải pháp Hai trụ cột đã được các nước thành viên thông qua.

Hiện nay, Việt Nam đã trở thành thành viên thứ 100 của Diễn đàn hợp tác toàn cầu về BEPS (IF) và đã cam kết thực hiện tối thiểu 4 hành động trong khuôn khổ Diễn đàn này. Trong khi đó, pháp luật về thuế TNDN đang bộc lộ một số “khoảng trống” trong việc tăng cường hợp tác quốc tế về thuế, xử lý các vấn đề thuế quốc tế, bao gồm cả các nội dung khi tham gia IF và Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu trong Giải pháp Hai trụ cột.

Gần đây, nhiều quốc gia trên thế giới đã phê duyệt và đồng ý tham gia Trụ cột 2 như một biện pháp để đảm bảo quyền thu thuế và ngăn chặn tình trạng xói mòn cơ sở thuế. Là quốc gia đang phát triển, nhu cầu thu hút nguồn vốn từ bên ngoài là rất lớn, việc các nước tham gia và thực hiện Trụ cột 2 sẽ có nhiều ảnh hưởng đến tính hiệu quả của chính sách ưu đãi thuế TNDN của nước ta trong những năm tới đây. Theo đó, cần phải rà soát để nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định liên quan đến ưu đãi thuế TNDN tại Luật thuế TNDN để một mặt không làm xói mòn cơ sở thuế, mặt khác vẫn đạt được các mục tiêu trong thu hút nguồn vốn đầu tư nước ngoài (FDI), đảm bảo tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước.

*(Báo cáo tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế TNDN trình kèm).*

## II. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM XÂY DỰNG DỰ ÁN LUẬT

### 1. Mục tiêu

#### a) Mục tiêu chung

- Thể chế hóa đầy đủ các chủ trương của Đảng, Nhà nước về cải cách hệ thống chính sách thuế đến năm 2030.
- Kịp thời tháo gỡ khó khăn cho hoạt động sản xuất kinh doanh; thúc đẩy cải cách thủ tục hành chính, khơi thông, phát huy nguồn lực cho phát triển KT-XH.
- Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật.
- Phù hợp với xu hướng cải cách thuế TNDN của quốc tế.
- Đảm bảo ổn định nguồn thu NSNN.

#### b) Mục tiêu cụ thể

- Góp phần tạo điều kiện thúc đẩy, hỗ trợ doanh nghiệp mở rộng sản xuất, kinh doanh; rà soát, sắp xếp lại chính sách ưu đãi thuế để khuyến khích, thu hút đầu tư phát triển các ngành, lĩnh vực và địa bàn ưu tiên theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Thực hiện ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp có quy

mô nhỏ, khuyến khích hộ kinh doanh chuyển đổi thành doanh nghiệp để nuôi dưỡng và tạo nguồn thu ổn định trong tương lai.

- Mở rộng cơ sở thuế; nghiên cứu sửa đổi, bổ sung một số quy định để chống gian lận, chống thất thu thuế TNDN, đảm bảo thu đúng, thu đủ vào NSNN.

- Sửa đổi bất cập trong quy định hiện hành để bảo đảm tính minh bạch, dễ hiểu, dễ thực hiện của Luật.

- Góp phần tham gia hiệu quả các sáng kiến, diễn đàn quốc tế về thuế.

## **2. Quan điểm chỉ đạo xây dựng luật**

a) Việc xây dựng dự án Luật nhằm thực hiện đúng các chủ trương của Đảng, Nhà nước đã nêu tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016, Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII của Đảng Cộng sản Việt Nam; Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội và Quyết định số 508/QĐ-TTg ngày 23/4/2022 của Thủ tướng Chính phủ.

b) Luật hoá những vấn đề đã rõ, đã được thực tế kiểm nghiệm, rà soát, xác định rõ những nội dung, phạm vi vấn đề cần sửa đổi, bổ sung để khắc phục được khó khăn, vướng mắc phát sinh.

c) Bảo đảm tính thống nhất của hệ thống pháp luật.

d) Ké thừa và phát huy những quy định đã mang lại tác động tích cực đến KT-XH của Luật thuế TNDN hiện hành; những nội dung cần sửa đổi, bổ sung phải có quy định rõ ràng, minh bạch, có đánh giá tác động cụ thể.

d) Đàm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển.

## **III. PHẠM VI ĐIỀU CHỈNH**

### **1. Phạm vi điều chỉnh**

- Sửa đổi, bổ sung Điều 2 về người nộp thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 3 về thu nhập chịu thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 4 về thu nhập được miễn thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 7 về xác định thu nhập tính thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 9 về các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 10 về thuế suất.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 11 về phương pháp tính thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 12 về nơi nộp thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 13 về ưu đãi về thuế suất.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 14 về ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 16 về chuyển lỗ.
- Sửa đổi, bổ sung Điều 17 về trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.
- Sửa đổi, bổ sung Điều 18 về điều kiện áp dụng ưu đãi thuế.

## **2. Mục tiêu, nội dung chính sách trong đề nghị xây dựng Luật**

Để đạt được các mục tiêu sửa đổi Luật thuế TNDN nêu trên, đề xuất sửa đổi Luật thuế TNDN sẽ tập trung giải quyết 04 nhóm chính sách lớn, bao gồm: (i) Mở rộng cơ sở thuế theo chủ trương của Đảng, Nhà nước và phù hợp thông lệ quốc tế thông qua việc điều chỉnh phạm vi, đối tượng, rà soát chính sách miễn, giảm thuế; (ii) Sửa đổi, bổ sung các nội dung của Luật thuế TNDN nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế; (iii) Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật; (iv) Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển.

Cụ thể như sau:

### **2.1. Chính sách 1: Mở rộng cơ sở thuế theo chủ trương của Đảng, Nhà nước và thông lệ quốc tế thông qua việc rà soát, điều chỉnh chính sách ưu đãi thuế**

#### **2.1.1. Mục tiêu của chính sách**

- Khắc phục bất cập của các quy định về ưu đãi thuế TNDN hiện hành.
- Khắc phục sự dàn trải trong ưu đãi thuế, hạn chế việc lồng ghép chính sách xã hội trong chính sách thuế, hạn chế quy định ưu đãi thuế tại các Luật chuyên ngành để tăng tính trung lập, đồng bộ của chính sách thuế TNDN.
- Rà soát để sắp xếp lại lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn ưu đãi thuế TNDN theo hướng thu hẹp các địa bàn đã có điều kiện KT-XH phát triển, đồng thời tính tới mở rộng các lĩnh vực mới phát sinh, các đối tượng thực sự cần khuyến khích đầu tư, đảm bảo ưu đãi đúng đối tượng.

#### **2.1.2. Nội dung giải pháp**

- Thực hiện rà soát, sắp xếp lại ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thuế, tập trung khuyến khích vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng cao, sử dụng công nghệ cao, khuyến khích đổi mới sáng tạo, lĩnh vực xã hội hóa, bảo vệ môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn.

- Bổ sung nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu (Trụ cột 2) và nguyên tắc nộp bổ sung phần thuế chênh lệch đối với các doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu để đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam khi tham gia Trụ cột 2.

- Sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với đầu tư mờ rộng (ĐTMR).

- Rà soát, bổ sung nội dung về ưu đãi đầu tư đặc biệt nhằm đảm bảo sự thống nhất với quy định của Luật Đầu tư và việc tham gia Trụ cột 2.

### **2.1.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

Luật thuế TNDN hiện hành quy định ưu đãi thuế TNDN (gồm thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) tại Chương III Luật thuế TNDN, bao gồm 6 Điều (từ Điều 13 đến Điều 18). Thực tế phát triển trong các giai đoạn đã qua cho thấy ưu đãi thuế TNDN đang là công cụ khá quan trọng trong việc khuyến khích doanh nghiệp đầu tư sản xuất kinh doanh cũng như thu hút dòng vốn FDI. Chính sách ưu đãi thuế TNDN trong thời gian qua cũng đã có những điều chỉnh sửa đổi, bổ sung, đảm bảo phù hợp với tình hình thực tế của đất nước trong từng thời kỳ.

Trước năm 2009, theo quy định của Luật thuế TNDN năm 2003, chính sách ưu đãi thuế TNDN được thực hiện dựa trên lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi đầu tư và địa bàn ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư. Theo đó, số lượng lĩnh vực được hưởng ưu đãi có tới 79 nhóm lĩnh vực (26 nhóm lĩnh vực đặc biệt ưu đãi đầu tư, 53 nhóm lĩnh vực ưu đãi đầu tư); về địa bàn ưu đãi có 54/61 địa phương có địa bàn các quận, huyện thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn, Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và chưa tính đến các khu công nghiệp (KCN), khu kinh tế (KKT), khu công nghệ cao (KCNC) cũng được áp dụng ưu đãi.

Kể từ năm 2009, theo Luật thuế TNDN hiện hành và các Luật sửa đổi, bổ sung thì các lĩnh vực, ngành nghề được hưởng ưu đãi thuế đã quy định cụ thể tại Luật thuế TNDN (không áp dụng theo Danh mục lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư). Theo đó, so với số lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư, số lĩnh vực được ưu đãi thuế TNDN đã được thu gọn hơn, còn 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi (trong đó 23 nhóm lĩnh vực được áp dụng mức ưu đãi cao nhất, 07 nhóm lĩnh vực áp dụng mức ưu đãi thấp hơn).

Với những điều chỉnh, bổ sung về chính sách ưu đãi thuế cùng với những cải cách, thúc đẩy môi trường kinh doanh, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước. Hiện nay, Việt Nam được đánh giá là quốc gia có sức hấp dẫn đối với các nhà đầu tư trên nhiều phương diện, trong đó có yếu tố chính sách ưu đãi thuế, nhất là thuế TNDN. Kết quả thể hiện ở nguồn vốn FDI vào Việt Nam không ngừng tăng lên qua các năm, đưa Việt Nam trở thành địa điểm hấp dẫn đối với các nhà đầu tư nước ngoài, kể cả trong những giai đoạn khó khăn của thế giới và khu vực.

Tuy nhiên, thực tiễn thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN hiện hành cũng đã bộc lộ những nhược điểm, hạn chế cần được nghiên cứu, rà soát lại cho phù hợp, đó là:

- Tác động của ưu đãi thuế đối với việc phân bổ nguồn lực đầu tư vào các lĩnh vực, địa bàn cần khuyến khích phát triển còn hạn chế. Qua rà soát cho thấy,

các doanh nghiệp thường tập trung đầu tư tại những nơi có kết cấu hạ tầng thuận lợi như khu vực Đông Nam Bộ và một số tỉnh thuộc khu vực Đồng bằng sông Hồng. Trong khi đó, các tỉnh miền núi, vùng sâu, vùng xa như Bắc Trung Bộ và Tây Nguyên là hai khu vực có tỷ trọng doanh nghiệp thực hiện đầu tư thấp, nhất là nhóm doanh nghiệp FDI.

- Lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế còn dàn trải, cùng với việc lồng ghép nhiều chính sách xã hội trong chính sách thuế đã làm giảm tính trung lập của thuế, làm gia tăng chi phí ngân sách của việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN.

Với tổng số nhóm lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN hiện nay là 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề; về địa bàn ưu đãi thuế hiện có 54/63 tỉnh, thành phố thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế, thêm vào đó là các KKT, KCNC và các KCN (trừ KCN tại địa bàn thuận lợi). Danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN hiện hành đang áp dụng theo Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư tại Nghị định quy định chi tiết Luật Đầu tư năm 2020 (Nghị định số 31/2021/NĐ-CP ngày 26/3/2021).

Tuy nhiên, qua rà soát danh mục này cho thấy danh sách các địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn qua nhiều lần sửa đổi (*Nghị định số 108/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006, Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 trước đây và Nghị định số 31/2021/NĐ-CP hiện nay*) thì không giảm, thậm chí văn bản sau số lượng địa bàn được ưu đãi còn mở rộng hơn so với văn bản trước và có thể thấy, Danh mục địa bàn được hưởng ưu đãi thuế hiện nay được cho là khá rộng.

Ngoài ra, đối với KKT, KCNC đều áp dụng chung một cơ chế ưu đãi như nhau với mức ưu đãi ngang bằng với ưu đãi dành cho các dự án đầu tư vào các địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn mà không gắn với đặc điểm thực tế và mức độ phát triển, hạ tầng của từng khu.

- Chính sách ưu đãi thuế vẫn còn được lồng ghép trong các luật chuyên ngành. Trong quá trình xây dựng các Luật chuyên ngành thời gian qua, tại một số văn bản Luật vẫn tiếp tục có các quy định về chính sách ưu đãi thuế như Luật Đầu tư, Luật Chuyển giao công nghệ, Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV). Việc quy định về chính sách thuế tại các văn bản Luật chuyên ngành như nêu trên đã ảnh hưởng đến tính thống nhất, đồng bộ trong hệ thống pháp luật, làm tăng tính dàn trải và giảm tính trung lập của thuế.

Trước những tồn tại, bất cập nêu trên, tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị đã đặt ra chủ trương và giải pháp: “...*hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, bảo đảm tính trung lập của thuế, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, điều tiết thu nhập hợp lý*”. Gần đây, Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội cũng đã đề ra giải pháp thực hiện: “*Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào NSNN, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, .... Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát,*

*hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế... ”.*

Qua thực tiễn kinh nghiệm ở nhiều nước và khuyến nghị của các tổ chức quốc tế (như WB, IMF) cho thấy ưu đãi thuế không phải là yếu tố quyết định đối với các nhà đầu tư khi lựa chọn địa điểm đầu tư mà các yếu tố như đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, sự ổn định và minh bạch của thể chế có ý nghĩa quan trọng hơn. Theo dõi xu hướng cải cách chính sách thuế TNDN của các nước trên thế giới trong những năm gần đây, một số nước đã thực hiện chủ trương thu hẹp phạm vi ưu đãi, chỉ tập trung cho một số ngành ưu tiên, mũi nhọn (nghiên cứu đổi mới, phát triển khoa học và công nghệ, khởi nghiệp sáng tạo,...) và vùng đặc biệt khó khăn bên cạnh các giải pháp tạo thuận lợi, giảm bớt chi phí cho nhà đầu tư và tạo môi trường đầu tư hấp dẫn về tổng thể.

Theo đó, để khắc phục các bất cập nêu trên, đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế cần thiết phải nghiên cứu, sửa đổi chính sách ưu đãi đang được quy định tại Luật thuế TNDN để khắc phục tình trạng dàn trải, đảm bảo các chính sách ưu đãi về thuế TNDN được thực hiện để phát triển các ngành, lĩnh vực và địa bàn ưu tiên của Đảng và Nhà nước.

Ngoài ra, liên quan đến việc áp dụng chính sách ưu đãi thuế trên phạm vi quốc tế, nhằm giải quyết các thách thức về thuế phát sinh, Diễn đàn hợp tác toàn cầu về chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận với sự đồng thuận của hơn 140 quốc gia đã thống nhất, ra tuyên bố về việc thực hiện Khung giải pháp Hai trụ cột để các nước nghiên cứu, triển khai tại quốc gia mình, trong đó Trụ cột 2 với mục đích thiết lập tiêu chuẩn toàn cầu về mức TNDN tối thiểu (hạn chế tình trạng giảm thuế suất thuế TNDN quá mức giữa các quốc gia) đã đặt ra cơ chế cho phép quốc gia nơi đặt trụ sở của công ty mẹ cuối cùng của tập đoàn đa quốc gia có doanh thu hàng năm trong Báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ tối cao từ 750 triệu Euro trở lên sẽ được thu thêm phần tiền thuế đối với khoản thu nhập mà công ty đa quốc gia này thu được từ hoạt động đầu tư kinh doanh ở quốc gia khác mà chỉ chịu mức thuế suất thuế TNDN dưới mức tối thiểu là 15%.

Mặc dù với cơ chế áp dụng thu thuế bổ sung đối với công ty mẹ ở nước ngoài thì không ảnh hưởng đến số thu thuế của Việt Nam đối với các công ty con theo chính sách hiện hành cũng như không bắt buộc Việt Nam phải cắt giảm ưu đãi đã cấp cho các công ty con, do vậy chưa phát sinh việc bảo đảm ưu đãi đầu tư đã cấp tại Việt Nam đối với các công ty con thành viên thực hiện đầu tư tại Việt Nam (các đối tượng nộp thuế là các pháp nhân khác nhau tại các quốc gia khác nhau). Tuy nhiên, vấn đề đặt ra là việc duy trì tính hấp dẫn của các chính sách thu hút đầu tư trong xu hướng các quốc gia khác cũng đẩy mạnh các chính sách ưu đãi nhằm mục tiêu thu hút đầu tư.

Theo đó, để đảm bảo một hệ thống chính sách thuế bình đẳng, thống nhất, tiếp tục thúc đẩy, thu hút đầu tư để phục vụ phát triển KT-XH trong giai đoạn tới và không tạo ra sự xáo trộn lớn ảnh hưởng tới hoạt động đầu tư kinh doanh của cả cộng đồng doanh nghiệp (bao gồm cả doanh nghiệp không thuộc phạm vi áp

dụng của Trụ cột 2), bảo đảm quyền đánh thuế của Việt Nam đối với các công ty đa quốc gia có đầu tư tại Việt Nam (trong trường hợp Việt Nam không thu thêm thuế thì quốc gia nơi công ty mẹ đóng trụ sở chính sẽ hưởng nguồn thu này) cũng như các doanh nghiệp Việt Nam có đầu tư ra nước ngoài, cần thiết nghiên cứu đề xuất các giải pháp phù hợp trong quá trình sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN tới đây cho phù hợp với cơ chế thực thi của Trụ cột 2, đồng thời hài hòa lợi ích của nhà đầu tư.

## **2.2. Chính sách 2: Sửa đổi, bổ sung các nội dung của Luật thuế TNDN nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế**

### **2.2.1. Mục tiêu**

- Tháo gỡ vướng mắc, khó khăn cho các doanh nghiệp và tạo thuận lợi trong thực hiện, qua đó nâng cao hiệu quả quản lý thu thuế.
- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ đã có thời gian thực hiện ổn định, không vướng mắc để đảm bảo sự minh bạch của chính sách.
- Sửa đổi, bổ sung một số nội dung về thu nhập miễn, giảm thuế; về khoản chi được trừ và không được trừ; về thuế suất; về phương pháp tính thuế;... cho phù hợp với thực tiễn hiện nay, tránh vướng mắc trong thực hiện.
- Phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

### **2.2.2. Giải pháp**

*Thứ nhất*, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định về các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế.

- Bổ sung quy định miễn thuế đối với: khoản hỗ trợ từ NSNN; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công cơ bản, thiết yếu sử dụng NSNN; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN tại địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn; thu nhập từ tiền lãi từ trái phiếu xanh và thu nhập từ chuyền nhượng trái phiếu xanh; thu nhập từ khoản bồi thường của Nhà nước; thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các Quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận.

- Bổ sung quy định giảm thuế phải nộp tương ứng với phần thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn.

- Bổ sung quy định rõ về tiêu chí đối với phần thu nhập không chia của cơ sở xã hội hóa đang được miễn thuế hiện hành.

*Thứ hai*, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện.

- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ để đáp ứng yêu cầu

thực tiễn do đã có thời gian thực hiện ổn định đối với một số khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Sửa đổi quy định về ngưỡng thanh toán không dùng tiền mặt để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt, góp phần nâng cao hiệu quả quản lý thuế.

- Bổ sung quy định về các khoản chi được trừ hoặc không được trừ đối với một số khoản chi đã phát sinh trong thực tiễn như khoản thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đầu vào có liên quan trực tiếp đối với sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chưa được khấu trừ hết nhưng không đủ điều kiện hoàn thuế; khoản chi ủng hộ, tài trợ cho hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh; chi phí tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do cá nhân làm chủ); phần chi đóng Quỹ hưu trí bổ sung tự nguyện; khoản chi không phù hợp với pháp luật liên quan; bổ sung thẩm quyền quy định thực hiện phân bổ chi phí lãi vay của các dự án đặc thù cho phù hợp thực tế.

*Thứ ba*, nghiên cứu sửa đổi quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về phương pháp tính thuế, có tính đến việc quy định chi tiết tỷ lệ thu thuế phù hợp đối với doanh nghiệp áp dụng chế độ kê toán siêu nhỏ để góp phần khuyến khích và tạo thuận lợi cho việc thành lập và hoạt động của doanh nghiệp siêu nhỏ.

*Thứ năm*, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.

*Thứ sáu*, nghiên cứu sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hết cho phù hợp với thực tiễn hiện nay.

### 2.2.3. Lý do lựa chọn giải pháp

*Thứ nhất*, về nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế.

Điều 4 Luật thuế TNDN quy định 11 khoản thu nhập miễn thuế chủ yếu liên quan đến các khoản thu nhập từ nông, lâm, ngư nghiệp ở địa bàn ưu đãi đầu tư; thu nhập từ sản phẩm thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm; thu nhập của doanh nghiệp sử dụng từ 30% lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS; thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội; thu nhập từ hoạt động góp vốn, liên doanh, liên kết đã nộp thuế TNDN; thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải; thu nhập từ

thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao các quỹ tài chính nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận; phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành.

Về cơ bản, quy định này là phù hợp với thực tế thực hiện thời gian qua, góp phần khuyến khích doanh nghiệp đầu tư phát triển các lĩnh vực, ngành nghề cần đặc biệt ưu đãi theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện đã phát sinh một số lĩnh vực, ngành nghề mới mà thu nhập từ các ngành nghề này cần được xem xét, đưa vào diện miễn thuế TNDN để được ưu đãi cao hơn hoặc một số lĩnh vực cần quy định rõ tiêu chí để đảm bảo minh bạch trong quá trình thực hiện.

*Thứ hai*, về nghiên cứu sửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện.

Điều 9 Luật thuế TNDN quy định về các khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, trong đó khoản 1 quy định nguyên tắc các khoản chi phí được trừ<sup>5</sup> và khoản 2 liệt kê các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, đảm bảo phù hợp với thực tiễn của Việt Nam cũng như thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, qua ý kiến tham gia của các Bộ, ngành và địa phương và thực tế thực hiện giai đoạn vừa qua cũng đã cho thấy các quy định liên quan đến việc xác định chi phí được trừ và không được trừ cũng phát sinh một số vướng mắc, bất cập cần thiết nghiên cứu để sửa đổi, bổ sung cho phù hợp hoặc cần thiết phải luật hóa các quy định tại các văn bản dưới luật để đảm bảo tính pháp lý và sự ổn định của hệ thống chính sách thuế.

*Thứ ba*, về nghiên cứu sửa đổi một số quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

Tại khoản 3 Điều 10 Luật thuế TNDN quy định về khung thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác tài nguyên như sau: “3. Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh”, đồng thời, Luật giao Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành.

Căn cứ quy định nêu trên và thẩm quyền được giao, tại khoản 3 Điều 10 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2018 của Chính phủ quy định:

<sup>5</sup> 1. Trừ các khoản chi quy định tại khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.

"Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí, căn cứ vào vị trí, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ, Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Đối với các mỏ tài nguyên bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wolfram, antimoan, đá quý, đất hiếm áp dụng thuế suất là 50%, trường hợp các mỏ có từ 70% diện tích được giao trả lên ở địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN ban hành kèm theo Nghị định này áp dụng thuế suất thuế TNDN là 40%".

Khung thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% được quy định và áp dụng từ năm 1999 đến nay. Trong đó, mức thuế suất sàn (32%) tại thời điểm năm 1999 được xác định bằng mức thuế suất thuế TNDN phổ thông đối với đầu tư trong nước tại thời điểm đó. Đến nay, mức thuế suất phổ thông thuế TNDN đã từng bước được điều chỉnh giảm từ mức 32% trước đây xuống mức 20% từ năm 2016. Trong khi đó, việc khai thác dầu khí ngày càng khó khăn bởi các mỏ khai thác mới ở vị trí kém thuận lợi cùng các yếu tố địa chính trị, chi phí khai thác cao và chưa đựng nhiều rủi ro nên thời gian gần đây không khuyến khích được các doanh nghiệp khai thác dầu khí mở rộng hoạt động sản xuất kinh doanh.

#### *Thứ tư, về nghiên cứu bổ sung quy định về phương pháp tính thuế.*

- Về nguyên tắc, thuế TNDN được tính toán dựa trên việc xác định thu nhập, lãi của doanh nghiệp (bằng doanh thu từ cung cấp hàng hóa, dịch vụ trừ đi chi phí bỏ ra để thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ). Tại Điều 11 Luật thuế TNDN quy định cụ thể về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp thành lập và hoạt động tại Việt Nam. Tuy nhiên, thực tế có các trường hợp đặc thù mà doanh nghiệp và cơ quan quản lý không có đủ cơ sở để xác định chính xác các chi phí của hoạt động kinh doanh, qua đó có thể xác định được thu nhập làm cơ sở tính toán số thuế phải nộp. Do vậy, để phù hợp với các trường hợp đặc thù của doanh nghiệp và đảm bảo công tác quản lý, Điều 11 Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định giao Chính phủ hướng dẫn về phương pháp tính thuế đối với các trường hợp này, đặc biệt là đối với doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam nhưng có hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam (nhà thầu nước ngoài) và đối với đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác có hoạt động phát sinh doanh thu nhưng không thể xác định được chi phí.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên, dựa trên tình hình thực tế và trên cơ sở tính toán, xác định tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu trong các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh phù hợp với từng thời kỳ, giai đoạn, tại các Nghị định hướng dẫn của Chính phủ đã có quy định về phương pháp tính thuế đơn giản theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với trường hợp hoạt động kinh doanh có doanh thu nhưng không thể xác định đúng các chi phí của hoạt động tạo ra doanh thu. Trong thời gian qua, có ý kiến đề nghị cần luật hóa các quy định tại

Nghị định của Chính phủ bổ sung tại Luật thuế TNDN để đảm bảo cơ sở pháp lý cao hơn cũng như nâng cao tính ổn định của chính sách, đồng thời cần bổ sung quy định cụ thể hơn về tỷ lệ % doanh thu đối với một số hoạt động của doanh nghiệp nước ngoài như hoạt động chuyển nhượng vốn, tài sản tại Việt Nam, hoạt động chuyển nhượng chứng khoán,...<sup>6</sup>.

- Về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp siêu nhỏ: Theo Luật thuế TNDN và văn bản hướng dẫn hiện hành thì các doanh nghiệp thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, có thu nhập chịu thuế TNDN mà xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì thực hiện thu thuế theo tỷ lệ phần trăm trên doanh thu (phương pháp nộp thuế đơn giản). Gần đây, để tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của các doanh nghiệp siêu nhỏ, nhiều định hướng chính sách mới cũng đã được đưa ra theo hướng tiết giảm các chi phí và thủ tục hành chính không cần thiết cho các doanh nghiệp này. Liên quan đến chính sách thuế, tại Điều 10 Luật Hỗ trợ DNNVV năm 2017 đã quy định: “*Doanh nghiệp siêu nhỏ được áp dụng các thủ tục hành chính thuế và chế độ kế toán đơn giản theo quy định của pháp luật về thuế, kế toán*”. Theo đó, cần thiết phải cụ thể hóa quy định này để tạo điều kiện cho các doanh nghiệp siêu nhỏ phát triển, tiết giảm chi phí hành chính cho người nộp thuế và cơ quan thuế.

*Thứ năm, về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.*

- Về nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp:

Luật thuế TNDN có quy định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp nhưng chưa quy định cụ thể có hay không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản (như thanh lý vườn cây cao su, bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản...).

Ngoài ra, kể từ năm 2015, theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 có bổ sung thêm chính sách ưu đãi thuế đối với lĩnh vực này như: áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn, nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn; thuế suất 15% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của

---

<sup>6</sup> Tuy nhiên, cũng có ý kiến cho rằng việc xác định các mức tỷ lệ thuế trên doanh thu được xác định dựa trên tỷ suất lợi nhuận trong từng ngành nghề, lĩnh vực hoạt động theo từng giai đoạn nên việc quy định chi tiết tỷ lệ % doanh thu tại Luật thuế TNDN sẽ làm mất đi tính linh hoạt khi cần phải điều chỉnh, nhất là trong bối cảnh các hoạt động kinh doanh đang thay đổi nhanh chóng như hiện nay.

doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản không thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn.

Tuy nhiên, Luật chưa có quy định trong trường hợp doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp kết thúc thời gian hưởng ưu đãi theo các điều kiện khác như doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao hay ưu đãi theo địa bàn... thì có được chuyển sang áp dụng các mức thuế suất ưu đãi hay không. Với quy định như hiện nay đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện xác định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp.

- Về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ:

Theo Luật thuế TNDN hiện hành, đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi thuế (cả thuế suất và thời gian miễn, giảm) kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao. Đối với dự án ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận là dự án ứng dụng công nghệ cao, còn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế tính kể từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư. Các trường hợp khác theo nguyên tắc chung là thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu, thời điểm bắt đầu tính ưu đãi miễn, giảm thuế tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư.

Do thuế TNDN là tạm nộp theo quý, quyết toán theo năm, đồng thời Luật thuế TNDN cũng quy định trường hợp năm đầu tiên không đủ 12 tháng thì doanh nghiệp có thể chọn thời điểm tính ưu đãi miễn, giảm thuế bắt đầu từ năm tiếp theo nên quy định hiện hành sẽ gây phức tạp, thậm chí không cần thiết vì doanh nghiệp sẽ chọn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi từ năm sau. Ngoài ra, một số trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thực tế có thể được cấp Giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao từ trước khi phát sinh thu nhập chịu thuế nên quy định này sẽ gây thiệt thòi cho doanh nghiệp. Do đó, để đảm bảo thống nhất, công bằng, bình đẳng và minh bạch, cần sửa đổi quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao tại Luật thuế TNDN cho phù hợp thực tế.

Đối với các trường hợp tương tự như doanh nghiệp khoa học và công nghệ, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì điều kiện áp dụng ưu đãi thuế cũng được căn cứ dựa trên Giấy chứng nhận doanh nghiệp khoa học và

công nghệ, Giấy xác nhận ưu đãi Dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ. Theo đó, cần sửa đổi quy định tại Luật thuế TNDN về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với các trường hợp này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và tháo gỡ vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.

- Về chuyển tiếp ưu đãi thuế:

Theo quy định tại khoản 3 Điều 2 Luật số 32/2013/QH13 thì chỉ các doanh nghiệp ***đang được hưởng ưu đãi*** thuế TNDN mới tiếp tục được hưởng ưu đãi theo quy định mới cho thời gian còn lại, cụ thể:

*"3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư mà tính đến hết kỳ tính thuế năm 2013 còn đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước thời điểm Luật này có hiệu lực thi hành thì tiếp tục được hưởng cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản đó. Trường hợp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của Luật này thì được lựa chọn ưu đãi đang hưởng hoặc ưu đãi theo quy định của Luật này theo diện ưu đãi đối với đầu tư mới cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư hoặc theo diện ưu đãi đối với đầu tư mở rộng cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện đầu tư mở rộng."*

Từ ngày 01/01/2015, theo khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 có quy định việc chuyển tiếp ưu đãi thuế như sau:

*"3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật thuế TNDN tại thời điểm cấp phép hoặc cấp giấy chứng nhận đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp pháp luật thuế TNDN có thay đổi mà doanh nghiệp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung thì doanh nghiệp được quyền lựa chọn hưởng ưu đãi về thuế suất và về thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của pháp luật tại thời điểm cấp phép hoặc theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung cho thời gian còn lại."*

Như vậy, Luật số 71/2014/QH13 đã bổ sung thêm các trường hợp được ưu đãi thuế mà trước đây chưa thuộc diện ưu đãi (như ưu đãi đối với lĩnh vực công nghiệp hỗ trợ, lĩnh vực chế biến sản phẩm nông nghiệp...). Tuy nhiên, tại khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 nêu trên thì chưa cụ thể trường hợp không thuộc diện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật về thuế TNDN trước ngày 01/01/2015 nay mới được bổ sung vào diện hưởng ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13 thì có được áp dụng ưu đãi thuế hay không.

Qua công tác quản lý thuế cho thấy chỉ mới áp dụng chuyển tiếp ưu đãi cho những trường hợp đến hết kỳ tính thuế năm 2014 *còn đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng ưu đãi)* và chưa áp dụng việc chuyển tiếp ưu đãi cho trường hợp *không thuộc diện hưởng ưu đãi* theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước đây nay đáp ứng điều kiện ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13. Do vậy đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện, không thực sự khuyến khích

các doanh nghiệp này thúc đẩy hoạt động sản xuất kinh doanh và tạo sự không công bằng trong thực hiện chính sách ưu đãi, một số cơ quan, doanh nghiệp đã kiến nghị cần nghiên cứu quy định rõ việc chuyển tiếp ưu đãi đối với trường hợp doanh nghiệp không thuộc diện ưu đãi theo quy định trước đó nhưng thuộc diện ưu đãi theo quy định mới sửa đổi thì cũng được áp dụng ưu đãi thuế. Theo đó cần rà soát, sửa đổi bổ sung quy định về chuyển tiếp ưu đãi thuế cho phù hợp.

*Thứ sáu*, về sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hết cho phù hợp với thực tiễn hiện nay: Theo quy định tại khoản 2 Điều 17 Luật thuế TNDN hiện hành: “*Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi với thời gian tính lãi là hai năm*”.

Thực tế hoạt động phát hành trái phiếu kho bạc hiện nay, trái phiếu kho bạc Nhà nước được đấu thầu phát hành và trúng thầu cơ bản có kỳ hạn dài từ 10 năm trở lên và một phần số lượng trái phiếu có thời hạn 5 năm.

**2.3. Chính sách 3: Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật, đáp ứng và tương thích với các Luật chuyên ngành được Quốc hội ban hành sau thời điểm Luật thuế TNDN có hiệu lực**

#### **2.3.1. Mục tiêu của chính sách**

- Đảm bảo tính minh bạch và ổn định của pháp luật về thuế TNDN, sự đồng bộ với quy định của pháp luật có liên quan.

- Góp phần thúc đẩy sự phát triển của các DNNVV, khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp.

- Phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

#### **2.3.2. Giải pháp**

*Thứ nhất*, nghiên cứu bổ sung quy định về mức thuế suất đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ thấp hơn mức thuế suất thông thường để đồng bộ với Luật Hỗ trợ DNNVV.

*Thứ hai*, sửa đổi quy định phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

*Thứ ba*, bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA) cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

*Thứ năm*, sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với các dự án đầu tư đặc biệt để phù hợp với quy định của Luật Đầu tư.

*Thứ sáu*, nghiên cứu sửa đổi quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh

doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cho phù hợp với Luật Đầu tư.

### **2.3.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

*Thứ nhất*, về nghiên cứu bổ sung quy định mức thuế suất áp dụng đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ.

Ở nước ta hiện nay số lượng doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chủ yếu là doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, chiếm đa số trong tổng số doanh nghiệp đang hoạt động và đang giữ một vị trí đặc biệt quan trọng trong phát triển kinh tế cũng như ổn định xã hội. Trong tổng số hơn 815 nghìn doanh nghiệp đã được thành lập và hoạt động thì số doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ chiếm hơn 93%.

Xác định nhóm doanh nghiệp có quy mô nhỏ luôn là đối tượng cần phải có các chính sách hỗ trợ, khuyến khích phát triển đồng thời cũng là nguồn thu lâu dài cho NSNN, trong giai đoạn từ năm 2008 đến năm 2012, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ trình Quốc hội ban hành các giải pháp hỗ trợ về thuế đối với nhóm doanh nghiệp này (trong đó có giải pháp về giảm thuế TNDN). Cùng với đó, trong giai đoạn từ ngày 01/7/2013 đến hết ngày 31/12/2015, doanh nghiệp có quy mô nhỏ (doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng) được áp dụng thuế suất 20% (thấp hơn mức thuế suất 25%, 22% áp dụng đối với các doanh nghiệp khác); từ 01/01/2016 đến nay, doanh nghiệp có quy mô nhỏ đang áp dụng chính sách thuế TNDN như các doanh nghiệp khác (mức thuế suất phổ thông là 20%), riêng năm 2020-2021 bị ảnh hưởng bởi dịch Covid -19 các doanh nghiệp này còn được giảm 30% số thuế TNDN phải nộp.

Hội nghị Trung ương 5 khóa XII đã ban hành Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trong đó đã đề ra các mục tiêu, giải pháp và nhiệm vụ cụ thể để phát triển kinh tế tư nhân lành mạnh, hiệu quả, bền vững, chú trọng phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, đồng thời khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp. Cùng với đó, Quốc hội khóa XIV cũng đã thông qua Luật Hỗ trợ DNNVV, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2018, trong đó đã có quy định về nguyên tắc chung làm cơ sở để nghiên cứu, xây dựng và áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: *Doanh nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng có thời hạn mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất thông thường áp dụng cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 10)*.

Qua tham khảo kinh nghiệm quốc tế hiện nay cho thấy doanh nghiệp có quy mô nhỏ vẫn luôn là mục tiêu trọng tâm của các chính sách phát triển kinh tế ở nhiều quốc gia. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ trợ trên nhiều phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng theo hướng quy định mức thuế suất ưu đãi (có thể là mức thuế suất cố định hoặc mức thuế suất lũy tiến theo quy mô thu nhập) dành cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Thực tế là phần lớn các nước áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất

phổ thông cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, có phân biệt theo quy mô doanh thu, thu nhập chịu thuế<sup>7</sup>. Theo đó, cần nghiên cứu, bổ sung vào Luật thuế TNDN quy định áp dụng thuế suất thấp hơn đối với các DNNVV.

*Thứ hai*, về chi phí lãi vay tính trên khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng.

Theo điểm e khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN: “*Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay*” không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Quy định này được ban hành dựa trên quy định tại Điều 476 Bộ luật Dân sự năm 2005 là: “*Lãi suất vay do các bên thỏa thuận nhưng không được vượt quá 150% của lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước công bố đối với loại cho vay tương ứng*.”. Tuy nhiên, thực tế hiện nay, theo quy định của Luật Tổ chức tín dụng, Ngân hàng Nhà nước hiện nay không còn công bố mức lãi suất cơ bản như trước đây. Đồng thời, qua rà soát quy định của pháp luật có liên quan hiện nay, tại Điều 468 Bộ Luật Dân sự năm 2015 (thay thế cho Bộ Luật Dân sự năm 2005 trước đây) có quy định: “*Lãi suất thỏa thuận của các bên vay và bên cho vay không được vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay*”. Với quy định này trên thực tế đã dẫn đến vướng mắc trong việc xác định phần chi trả lãi tiền vay đối với các khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức tín dụng, tổ chức kinh tế được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Vì vậy, cần thiết phải sửa đổi quy định này để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

*Thứ ba*, bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

Việc quy định về nơi nộp thuế tại Điều 12 Luật thuế TNDN hiện hành kể từ năm 2009 đến nay đã góp phần giải quyết hài hòa mối quan hệ giữa quyền lợi và nghĩa vụ của doanh nghiệp với các địa phương nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính tại thành phố lớn, hoặc những nơi trung tâm để có điều kiện thuận lợi hơn trong giao dịch, trong khi mở các nhà máy, cơ sở sản xuất hoặc thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh tại các địa bàn khác, trên nguyên tắc tạo điều kiện thuận lợi nhất, hạn chế tối đa tăng thêm chi phí của doanh nghiệp, hoặc gây phức tạp về thủ tục hành chính trong kê khai, quyết toán thuế.

Tại khoản 3 Điều 42 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/7/2020, đã có quy định về nơi nộp thuế như sau: “*3. Người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế tại cơ quan thuế địa phương có thẩm quyền nơi có trụ sở. Trường hợp người nộp thuế hạch toán tập trung tại trụ sở*

<sup>7</sup> Tại Trung Quốc, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 25%, doanh nghiệp có quy mô nhỏ được áp dụng mức thuế suất ưu đãi là 20%. Tại Thái Lan, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 20% nhưng các doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng được áp dụng thuế suất ưu đãi ở mức thấp hơn, cụ thể như doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ 300.000 bat trở xuống được miễn thuế, từ 300.001 - 3.000.000 bat được áp dụng mức thuế suất 15% và trên 3.000.000 bat áp dụng mức thuế suất 20%. Tại Hàn Quốc áp dụng mức thuế suất 10% đối với 200 triệu Won chịu thuế đầu tiên, 20% đối với phần thu nhập chịu thuế từ 200 triệu Won đến 20 tỷ Won, 22% đối với phần thu nhập chịu thuế trên 20 tỷ Won. Hà Lan áp dụng thuế suất 20% đối với 200.000 EUR thu nhập chịu thuế đầu tiên, 25% đối với phần thu nhập chịu thuế vượt 200.000 EUR.

*chính, có đơn vị phụ thuộc tại đơn vị hành chính cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính thì người nộp thuế khai thuế tại trụ sở chính và tính thuế, phân bổ nghĩa vụ thuế phải nộp theo từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu NSNN. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết khoản này”.*

Bên cạnh đó, vấn đề phân chia ngân sách giữa trung ương và địa phương, cần thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật NSNN để đảm bảo đúng phạm vi điều chỉnh của từng luật và tính thống nhất. Luật thuế TNDN chỉ quy định các nội dung về chính sách thuế, những nội dung về quản lý thuế thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế. Theo đó, cần sửa đổi quy định của Luật thuế TNDN về nội dung này cho phù hợp.

*Thứ tư, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).*

Theo khoản 1 Điều 7 Luật thuế TNDN thì thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước; đồng thời khoản 2 Điều này quy định, thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam.

Tuy nhiên, tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 đã cho phép áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA); đồng thời, giao thẩm quyền cho Chính phủ hướng dẫn quản lý thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Đối với người nộp thuế có APA đã được ký kết với Cơ quan thuế bao gồm cả APA song phương, đơn phương và đa phương hoặc các trường hợp ấn định giá giao dịch liên kết thông qua thanh tra kiểm tra hoặc người nộp thuế thực hiện điều chỉnh mức tỷ suất lợi nhuận theo quy định tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP của Chính phủ thì thu nhập tính thuế đối với các giao dịch thuộc phạm vi áp dụng APA, giao dịch liên kết ấn định được xác định theo các phương pháp do Chính phủ quy định (hiện hành là Nghị định số 132/2020/NĐ-CP) mà không dựa theo quy định tại khoản 1, khoản 2 Điều 7 nêu trên. Vì vậy, cần bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).

*Thứ năm, sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.*

Khoản 3 Điều 18 Luật thuế TNDN hiện hành (đã được sửa đổi, bổ sung tại điểm 3 khoản 12 Điều 1 Luật số 32/2013/QH13) quy định: “3. Thuế suất 20% quy định tại khoản 2 Điều 10 và quy định về ưu đãi thuế tại khoản 1 và khoản 4 Điều 4, Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với:

...

c) *Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt”.*

Theo đó, Luật thuế TNDN chỉ quy định không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Khoản 5 Điều 15 Luật Đầu tư số 61/2020/QH14 quy định không áp dụng ưu đãi đầu tư đối với một số dự án đầu tư, trong đó có dự án: “*sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ dự án sản xuất ô tô, tàu bay, du thuyền*”.

Theo đó, quy định của pháp luật về thuế TNDN và pháp luật về đầu tư còn có sự khác nhau về nội dung nêu trên, vì vậy, cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung cho phù hợp, đảm bảo sự thống nhất của hệ thống pháp luật.

#### **2.4. Chính sách 4: Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển**

##### **2.4.1. Mục tiêu chính sách**

- Mở rộng cơ sở thuế và đảm bảo quyền thu thuế của Việt Nam.
- Phù hợp thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

##### **2.4.2. Giải pháp**

*Thứ nhất*, nghiên cứu bổ sung quy định quyền thu thuế của Việt Nam đối với trường hợp doanh nghiệp nước ngoài thực hiện hoạt động kinh doanh xuyên biên giới theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng công nghệ số.

*Thứ hai*, nghiên cứu bổ sung quy định về khoản chi phí không được trừ đối với chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết trên cơ sở Luật hóa quy định không chế chi phí lãi vay trong giao dịch liên kết đang được quy định tại Nghị định của Chính phủ để đảm bảo tính minh bạch và cung cấp cơ sở pháp lý cho việc thực hiện.

*Thứ ba*, nghiên cứu sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế của doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản), đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế.

##### **2.4.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

- *Thứ nhất*, về bổ sung quy định nghĩa vụ khai nộp thuế đối với các doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam, để nâng cao cơ sở pháp lý trong thực hiện.

Theo nguyên tắc và thông lệ quốc tế, quyền đánh thuế được chia sẻ giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp phát sinh thu nhập; giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp có cơ sở thường trú.

Liên quan đến nội dung này, Điều 2 Luật thuế TNDN hiện hành đã có quy

định về khái niệm người nộp thuế, quy định về nguyên tắc nộp thuế của người nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam và ngoài Việt Nam và khái niệm về cơ sở thường trú. Trong đó, việc xác định cơ sở thường trú được thực hiện theo các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước; đối với các quốc gia chưa có Hiệp định thuế với Việt Nam thì áp dụng quy định về cơ sở thường trú theo quy định của Luật thuế TNDN.

Về cơ bản, quy định này phù hợp với thực tế cũng như quy định tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước, đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam. Thực tiễn thực hiện thời gian qua cũng không phát sinh vướng mắc. Tuy nhiên, thực tiễn quốc tế và cả trong nước gần đây đã cho thấy với sự phát triển của khoa học và công nghệ cùng với các hoạt động thương mại điện tử, kinh tế số xuyên biên giới, nhiều doanh nghiệp nước ngoài có phát sinh thu nhập tại Việt Nam nhưng không cần thông qua bất kỳ địa điểm hay cơ sở đại diện nào tại Việt Nam. Trong nhiều trường hợp, việc chỉ dựa vào sự hiện diện vật lý của cơ sở thường trú để làm căn cứ cho việc thu thuế có thể tiềm ẩn nguy cơ gây xói mòn cơ sở thuế. Gần đây, tại Luật Quản lý thuế số 39/2019/QH14 cũng đã bổ sung một nguyên tắc rất căn bản trong quản lý thuế đó là “bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế”.

Theo OECD, khái niệm cơ sở thường trú “truyền thống” với yêu cầu về “hiện diện vật lý” không còn phù hợp với các mô hình kinh doanh ngày nay<sup>8</sup>. Theo xu hướng chung hiện nay, Việt Nam cần thay đổi khái niệm “cơ sở thường trú”. Nếu trước đây cơ sở thường trú cần có sự hiện diện vật chất (như văn phòng đại diện, chi nhánh, nhà xưởng...) thì với sự phát triển của thế giới kinh tế số, khái niệm này cần được mở rộng, bổ sung.

Hiện nay, trong các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với hơn 80 quốc gia đều thỏa thuận: *đối với các hoạt động sản xuất kinh doanh, Việt Nam có quyền đánh thuế với doanh nghiệp nước ngoài nếu họ có hoạt động kinh doanh không qua cơ sở thường trú*. Do đó, nếu cơ sở thường trú theo quy định tại pháp luật thuế không bao hàm hoạt động cung cấp dịch vụ kỹ thuật số xuyên biên giới thì trong quá trình thực hiện dễ có sự tranh chấp. Việc mở rộng khái niệm “cơ sở thường trú” sẽ tạo điều kiện điều chỉnh các Hiệp định, thực hiện quyền thu được thuế đối với các hoạt động này.

Tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy, một số quốc gia đã điều chỉnh các quy định của pháp luật về thuế TNDN để phù hợp với bối cảnh thương mại điện tử xuyên biên giới phát triển mạnh mẽ. Ví dụ: Án Độ đã sửa đổi các quy định liên quan tới khái niệm “cơ sở thường trú” theo hướng nới rộng các yêu cầu về hiện diện vật lý tại một quốc gia, đồng thời, bổ sung các hình thức hiện diện phi truyền thống; Israel đưa ra các quy tắc chung về việc đánh thuế lên doanh nghiệp không có cơ sở thường trú nhưng có tham gia vào các hoạt động trực tuyến tại Isarel...

---

<sup>8</sup><https://www.pwc.com/gx/en/tax/publications/assets/pwc-permanent-establishments-at-the-heart-of-the-matter-final.pdf>.

- *Thứ hai*, về chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

Luật thuế TNDN hiện hành không có quy định khôngché khoản chi phí lãi tiền vay của các doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

Đối với việc khôngché chi phí lãi vay của doanh nghiệp giao dịch liên kết, trên cơ sở quy định của Luật Quản lý thuế, căn cứ thẩm quyền được giao, Chính phủ đã ban hành các Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05/11/2020 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết, trong đó đã quy định cụ thể mức khôngché về phí phí lãi vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

- *Thứ ba*, về sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản).

Luật thuế TNDN quy định doanh nghiệp được bù trừ lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản với lãi từ hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng chưa quy định trường hợp ngược lại (bù trừ một chiều), theo đó, trường hợp doanh nghiệp có lãi từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vẫn phải kê khai, nộp thuế riêng, không được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên với sự phát triển kinh tế hiện nay, doanh nghiệp có xu hướng kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực, bên cạnh đó hành lang pháp lý đã chặt chẽ, đồng thời với yêu cầu đặt ra về cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp thì quy định doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế riêng đối với lãi từ chuyển nhượng bất động sản đang bộc lộ một số hạn chế, bắt cập cần được điều chỉnh cho phù hợp. Qua tham khảo kinh nghiệm của các nước cho thấy, bên cạnh một số ít quốc gia (*nhiều My-an-ma, Ba Lan, Nam Phi, Úc...*) quy định không cho bù trừ lỗ, lãi giữa hoạt động kinh doanh chính với hoạt động chuyển nhượng bất động sản thì nhiều quốc gia (*nhiều Hàn Quốc, Nhật Bản, Campuchia, Thái Lan, Phi-lip-pin,...*) quy định cho bù trừ lỗ, lãi giữa các hoạt động này. Theo đó, cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản) cho phù hợp với tình hình thực tiễn hiện nay.

#### **IV. CÁC GIẢI PHÁP ĐỂ THỰC HIỆN DỰ ÁN LUẬT**

Từ những nội dung của dự án Luật nêu trên, để triển khai tốt Luật này cần phải:

1. Có sự chỉ đạo của các cấp ủy Đảng từ Trung ương xuống cơ sở, các cấp chính quyền; sự phối kết hợp chặt chẽ của các cơ quan, đoàn thể.

2. Đầu mạnh công tác tuyên truyền, phổ biến, hướng dẫn, giải thích quy định của Luật nhằm nâng cao ý thức của tổ chức, cá nhân; tăng sự đồng thuận, ủng hộ của nhân dân.

3. Cần có sự phối hợp chặt chẽ với các Bộ, ngành có liên quan để quy định các văn bản hướng dẫn, đảm bảo công bằng về nghĩa vụ thuế trong quá trình thực hiện.

4. Thực hiện đồng bộ các chính sách, biện pháp: thuế, phí, lệ phí; hành chính, tuyên truyền giáo dục,...

## **V. DỰ KIẾN NGUỒN LỰC, ĐIỀU KIỆN BẢO ĐÀM CHO VIỆC THI HÀNH LUẬT**

### **1. Dự kiến nguồn lực**

Dự kiến nguồn lực để thi hành Luật như sau:

- Từ nguồn ngân sách trung ương và ngân sách địa phương.
- Từ các nguồn kinh phí khác theo quy định của pháp luật.

### **2. Điều kiện bảo đảm cho việc thi hành Luật**

Điều kiện bảo đảm cho việc thi hành Luật bao gồm các nội dung được xác định như sau:

- Ban hành văn bản quy định chi tiết và chỉ đạo, đôn đốc thi hành: Các cơ quan có thẩm quyền ban hành kịp thời các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn thi hành Luật phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN và quy định của pháp luật khác có liên quan.

- Tuyên truyền, phổ biến Luật: Các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ trong phạm vi chức năng, nhiệm vụ thực hiện phổ biến, giáo dục Luật và các quy định liên quan; Bộ Tài chính xây dựng nội dung thông tin, tuyên truyền phổ biến những yêu cầu, nội dung và các quy định của Luật kịp thời đến các cơ quan, tổ chức và người dân, giúp hiểu biết, nắm bắt pháp luật kịp thời để thực hiện.

#### **- Bảo đảm nguồn lực thực hiện:**

+ Bộ Tài chính có chỉ đạo, hướng dẫn cụ thể để Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương tổ chức triển khai thực hiện Luật.

+ Được bố trí nguồn kinh phí để thực hiện các quy định trong Luật, ngoài nguồn kinh phí do NSNN cấp, huy động nguồn lực từ cơ quan, đơn vị và địa phương, hỗ trợ của các tổ chức xã hội, tổ chức quốc tế hoặc lồng ghép vào các chương trình, dự án khác để có nguồn kinh phí bảo đảm cho việc thực hiện Luật.

#### **- Kiểm tra, thanh tra, giám sát tình hình thực hiện:**

Thực hiện công tác kiểm tra, thanh tra, giám sát tình hình thi hành Luật và các văn bản pháp quy phạm pháp luật quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật.

## **VI. THỜI GIAN DỰ KIẾN TRÌNH ỦY BAN THƯỜNG VỤ QUỐC HỘI, QUỐC HỘI**

Bộ Tài chính trình Chính phủ dự kiến tiến độ của dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) như sau:

- Chính phủ lập đề nghị xây dựng dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi), trình Ủy ban Thường vụ Quốc hội để Ủy ban Thường vụ Quốc hội báo cáo Quốc hội thông qua đề nghị bổ sung dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) vào Chương trình xây dựng Luật, pháp lệnh năm 2024 tại kỳ họp thứ 7 Quốc hội khóa XV (tháng 5/2024).

- Chính phủ trình Quốc hội cho ý kiến về dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) tại kỳ họp thứ 8 Quốc hội khóa XV (tháng 10/2024).

- Chính phủ trình Quốc hội thông qua dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) tại kỳ họp thứ 9 Quốc hội khóa XV (tháng 5/2025).

Trên đây là nội dung đề nghị xây dựng dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi). Bộ Tài chính kính trình Chính phủ xem xét, quyết định./.

(Trình kèm: *Đề cương dự thảo Luật thuế TNDN (sửa đổi); Báo cáo tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế TNDN; Báo cáo đánh giá tác động*).

*Nơi nhận:*

- Như trên;
- Thủ tướng Chính phủ, Phó Thủ tướng Chính phủ Lê Minh Khái (để báo cáo);
- Văn phòng Chính phủ;
- Bộ Tư pháp;
- Lưu: VT, CST (CST3)

**BỘ TRƯỞNG**

**Hồ Đức Phớc**

# CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Đề cương Dự thảo Luật thuế  
thu nhập doanh nghiệp (sửa  
đổi) kèm Tờ trình Chính phủ số  
...../ITr-BCT của Bộ Tài chính

## ĐỀ CƯƠNG DỰ THẢO

### LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

*Căn cứ Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam năm 2013;  
Quốc hội ban hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.*

## Chương I

### NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG

#### Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Luật này quy định về người nộp thuế, thu nhập chịu thuế, thu nhập được miễn thuế, căn cứ tính thuế, phương pháp tính thuế và ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

#### Điều 2. Người nộp thuế

1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế theo quy định của Luật này (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm:

- a) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam;
- b) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam;
- c) Tổ chức được thành lập theo Luật Hợp tác xã;
- d) Đơn vị sự nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam;
- đ) Tổ chức khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập.

2. Doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế quy định tại Điều 3 của Luật này phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

a) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam và thu nhập chịu thuế phát sinh ngoài Việt Nam;

b) Doanh nghiệp nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam và thu nhập chịu thuế phát sinh ngoài Việt Nam liên quan đến hoạt động của cơ sở thường trú đó;

c) Doanh nghiệp nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam mà khoản thu nhập này không liên quan đến hoạt động của cơ sở thường trú;

d) Doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.

3. Cơ sở thường trú của doanh nghiệp nước ngoài là cơ sở sản xuất, kinh doanh mà thông qua cơ sở này, doanh nghiệp nước ngoài tiến hành một phần hoặc toàn bộ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam, bao gồm:

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

b) Địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp;

c) Cơ sở cung cấp dịch vụ, bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công hoặc tổ chức, cá nhân khác;

d) Đại lý cho doanh nghiệp nước ngoài;

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

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

*Bổ sung quy định doanh nghiệp nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng số phải nộp thuế tại Việt Nam đối với thu nhập từ hoạt động này, qua đó đảm bảo quyền đánh thuế và mở rộng cơ sở thuế đối với các hoạt động thương mại điện tử, hoạt động kinh tế số xuyên biên giới phù hợp với thông lệ quốc tế, với pháp luật về quản lý thuế hiện hành.*

### **Điều 3. Thu nhập chịu thuế**

1. Thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ và thu nhập khác quy định tại khoản 2 Điều này.

2. Thu nhập khác bao gồm: thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản; thu nhập từ quyền sử dụng tài sản, quyền sở hữu tài sản, kể cả thu nhập từ quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của pháp luật; thu nhập từ chuyển nhượng, cho thuê, thanh lý tài sản, trong đó có các loại giấy tờ có giá; thu nhập từ lãi tiền gửi, cho vay vốn, bán ngoại tệ; khoản thu từ nợ khó đòi đã xóa nay đòi được; khoản thu từ nợ phải trả không xác định được chủ; khoản thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót và các khoản thu nhập khác.

Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài chuyển phần thu nhập sau khi đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp ở nước ngoài của doanh nghiệp về Việt

Nam thì đối với các nước mà Việt Nam đã ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì thực hiện theo quy định của Hiệp định; đối với các nước mà Việt Nam chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì trường hợp thu nhập doanh nghiệp ở các nước mà doanh nghiệp chuyên về có mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp hơn thì thu phần chênh lệch so với số thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

*Sửa đổi, bổ sung phạm vi thu nhập chịu thuế đảm bảo thống nhất với việc điều chỉnh về quy định liên quan đến người nộp thuế quy định tại Điều 2 dự thảo để cương Luật; đồng thời nghiên cứu Luật hóa nội dung quy định tại Nghị định đã được thực hiện ổn định thời gian qua.*

### **Điều 4. Thu nhập được miễn thuế**

1. Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản, sản xuất muối của hợp tác xã; thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.

2. Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp.

3. Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm, sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu áp dụng tại Việt Nam.

4. Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có từ 30% số lao động bình quân trong năm trở lên là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm vi rút gây ra hội chứng suy giảm miễn dịch mắc phải ở người (HIV/AIDS) và có số lao động bình quân trong năm từ hai mươi người trở lên, không bao gồm doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tài chính, kinh doanh bất động sản.

5. Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội.

6. Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, liên doanh, liên kết với doanh nghiệp trong nước, sau khi đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật này.

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

8. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải.

9. Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu;

thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của Ngân hàng Chính sách xã hội; thu nhập của các quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận theo quy định của pháp luật; thu nhập của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam.

10. Phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành về lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác; phần thu nhập hình thành tài sản không chia của hợp tác xã được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Hợp tác xã.

11. Thu nhập từ chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- *Sửa đổi, bổ sung quy định nhằm giải quyết những vướng mắc, bất cập và tạo thuận lợi cho người nộp thuế, như thu nhập từ khoản hỗ trợ từ ngân sách nhà nước; thu nhập từ khoản bồi thường của Nhà nước; thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các Quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận; tiêu chí đối với phần thu nhập không chia của cơ sở xã hội hóa được miễn thuế.*

- *Bổ sung các khoản thu nhập được miễn thuế nhằm khuyến khích, thúc đẩy lĩnh vực sự nghiệp công, bảo vệ môi trường, như: thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng ngân sách nhà nước tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ tiền lãi từ trái phiếu xanh, thu nhập từ chuyển nhượng trái phiếu xanh.*

#### **Điều 5. Kỳ tính thuế**

1. Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp được xác định theo năm dương lịch hoặc năm tài chính, trừ trường hợp quy định tại khoản 2 Điều này.

2. Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh thu nhập áp dụng đối với doanh nghiệp nước ngoài được quy định tại điểm c và điểm d khoản 2 Điều 2 của Luật này.

## **Chương II**

### **CĂN CỨ VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ**

#### **Điều 6. Căn cứ tính thuế**

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

## **Điều 7. Xác định thu nhập tính thuế**

1. Thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước.

2. Thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam.

3. Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chê biến khoáng sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế. Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản), thu nhập từ chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền tham gia dự án thăm dò, khai thác khoáng sản), thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản nếu lỗ thì số lỗ này được bù trừ với lãi của hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ tính thuế.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- *Sửa đổi, bổ sung các nội dung về xác định thu nhập tính thuế của hoạt động chuyển nhượng bất động sản nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với thực tiễn và xu hướng phát triển.*

- *Sửa đổi, bổ sung làm rõ quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA) cho phù hợp với Luật Quản lý thuế hiện hành.*

## **Điều 8. Doanh thu**

Doanh thu là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ, trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng. Doanh thu được tính bằng đồng Việt Nam; trường hợp có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu bằng ngoại tệ.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

## **Điều 9. Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế**

1. Trừ các khoản chi quy định tại khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng dù các điều kiện sau đây:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lân có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.

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

a) Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại khoản 1 Điều này, trừ phần giá trị tồn thắt do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường;

b) Khoản tiền phạt do vi phạm hành chính;

c) Khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác;

d) Phần chi phí quản lý kinh doanh do doanh nghiệp nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức tính theo phương pháp phân bổ do pháp luật Việt Nam quy định;

d) Phần chi vượt mức theo quy định của pháp luật về trích lập dự phòng;

e) Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay;

g) Khoản trích khấu hao tài sản cố định không đúng quy định của pháp luật;

h) Khoản trích trước vào chi phí không đúng quy định của pháp luật;

i) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân; thù lao trả cho sáng lập viên doanh nghiệp không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh; tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán chi khác để chi trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật;

k) Phần chi trả lãi tiền vay vốn tương ứng với phần vốn điều lệ còn thiếu;

l) Phần thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ, thuế giá trị gia tăng nộp theo phương pháp khấu trừ, thuế thu nhập doanh nghiệp;

m) Khoản tài trợ, trừ khoản tài trợ cho giáo dục, y tế, nghiên cứu khoa học, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà đại đoàn kết, nhà tình nghĩa, nhà cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn;

n) Phần trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện hoặc quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện cho người lao động vượt mức quy định theo quy định của pháp luật;

o) Các khoản chi của hoạt động kinh doanh: ngân hàng, bảo hiểm, xổ số, chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

3. Khoản chi bằng ngoại tệ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh khoản chi bằng ngoại tệ.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- *Bổ sung luật hóa các quy định về chi phí được trừ tại văn bản dưới Luật những đã có thời gian áp dụng trong thực tiễn phát huy hiệu quả như: khoản chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết; khoản chi cho thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, huấn luyện, hoạt động của lực lượng dân quân tự vệ và phục vụ các nhiệm vụ quốc phòng, an ninh khác theo quy định của pháp luật; khoản chi hỗ trợ phục vụ cho hoạt động của tổ chức đảng, tổ chức chính trị - xã hội trong doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp, đào tạo nghề nghiệp cho người lao động theo quy định của pháp luật; khoản chi thực tế cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS nơi làm việc của doanh nghiệp; khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động.*

- *Sửa đổi quy định về ngưỡng thanh toán không dùng tiền mặt để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt góp phần vào việc quản lý thuế; về chi phí lãi vay của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.*

- *Bổ sung quy định các khoản chi được trừ hoặc không được trừ đối với một số khoản chi đã phát sinh trong thực tiễn thời gian gần đây như khoản thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đầu vào có liên quan trực tiếp đối với sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chưa được khấu trừ hết nhưng không đủ điều kiện hoàn thuế; khoản chi ủng hộ, tài trợ cho hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh; chi phí tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do cá nhân làm chủ); phần chi đóng Quỹ hưu trí bổ sung tự nguyện; khoản chi không phù hợp với pháp luật liên quan; chi phí lãi vay của các dự án đặc thù cho phù hợp thực tế.*

#### **Điều 10. Thuế suất**

1. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 22%, trừ trường hợp quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều này và đối tượng được ưu đãi về thuế suất quy định tại Điều 13 của Luật này.

Những trường hợp thuộc diện áp dụng thuế suất 22% quy định tại khoản này chuyển sang áp dụng thuế suất 20% kể từ ngày 01 tháng 01 năm 2016.

2. Doanh nghiệp có tổng doanh thu năm không quá hai mươi tỷ đồng áp dụng thuế suất 20%.

Doanh thu làm căn cứ xác định doanh nghiệp thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 20% tại khoản này là doanh thu của năm trước liền kề.

3. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

**Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- *Bổ sung quy định về mức thuế suất đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ thấp hơn mức thuế suất thông thường để đồng bộ với Luật Hỗ trợ doanh nghiệp doanh nghiệp nhỏ và vừa.*

- *Sửa đổi, bổ sung quy định về mức thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí.*

**Điều 11. Phương pháp tính thuế**

1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế được tính bằng thu nhập tính thuế nhân với thuế suất; trường hợp doanh nghiệp đã nộp thuế thu nhập ở ngoài Việt Nam thì được trừ số thuế thu nhập đã nộp nhưng tối đa không quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quy định của Luật này.

2. Phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp quy định tại điểm c và điểm d khoản 2 Điều 2 của Luật này được thực hiện theo quy định của Chính phủ.

**Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- *Luật hóa một số quy định đã thực hiện ổn định theo quy định của Chính phủ nhằm đảm bảo tính pháp lý ổn định lâu dài phương pháp thu thuế theo tỷ lệ % doanh thu đối với doanh nghiệp nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam, đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác trong trường hợp xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, trong đó quy định chi tiết tỷ lệ thu thuế phù hợp đối với từng loại hình có phát sinh vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.*

- *Bổ sung quy định nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ % doanh thu đối với doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán siêu nhỏ để góp phần khuyến khích và tạo thuận lợi cho việc thành lập và hoạt động của doanh nghiệp siêu nhỏ.*

**Điều 12. Nơi nộp thuế**

Doanh nghiệp nộp thuế tại nơi có trụ sở chính. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp có trụ sở chính thì số thuế được tính nộp theo tỷ lệ chi phí giữa nơi có cơ sở sản xuất và nơi có trụ sở chính. Việc phân cấp, quản lý, sử dụng nguồn thu được thực hiện theo quy định của Luật Ngân sách nhà nước.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

**Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

*Bổ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.*

### Chương III

## ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

#### **Điều 12. Nguyên tắc, đối tượng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp**

**Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- *Rà soát, sửa đổi, bổ sung lĩnh vực ưu đãi và địa bàn ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thu, tập trung khuyến khích ưu đãi thuế vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng lớn, các ngành công nghiệp hỗ trợ, sử dụng công nghệ cao, công nghệ sinh học, dịch vụ chất lượng cao, khuyến khích đổi mới sáng tạo, xã hội hóa, bảo vệ môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và và đầu tư tại các vùng có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn.*

- *Rà soát, tham khảo kinh nghiệm quốc tế cũng như xu hướng áp dụng Sáng kiến thuế tối thiểu toàn cầu để xây dựng các chính sách ưu đãi và nguyên tắc áp dụng ưu đãi phù hợp nhằm tiếp tục thu hút hiệu quả nguồn vốn đầu tư nước ngoài, đồng thời, vẫn đảm bảo khuyến khích sự tham gia của các thành phần kinh tế khác trong nước đầu tư vào những ngành nghề mũi nhọn và những địa bàn cần khuyến khích đầu tư. Bên cạnh đó, để đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam cũng cần nghiên cứu bổ sung nguyên tắc nộp bổ sung thuế đối với các doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu.*

#### **Điều 13. Thuế suất ưu đãi**

1. Áp dụng thuế suất 10% trong thời gian mười lăm năm đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, khu kinh tế, khu công nghệ cao;

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới, bao gồm: nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; ứng dụng công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư mạo hiểm cho phát triển công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; đầu tư xây dựng - kinh doanh cơ sở ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư phát triển cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng của Nhà nước theo quy định của pháp luật; sản xuất sản phẩm phần mềm; sản xuất vật liệu composit, các loại vật liệu xây dựng nhẹ, vật liệu quý hiếm; sản xuất năng lượng tái tạo, năng lượng sạch, năng lượng từ việc tiêu hủy chất thải; phát triển công nghệ sinh học; bảo vệ môi trường;

c) Thu nhập của doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật Công nghệ cao;

d) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực sản xuất (trừ dự án sản xuất mặt hàng thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, dự án khai thác khoáng sản) đáp ứng một trong hai tiêu chí sau:

- Dự án có quy mô vốn đầu tư tối thiểu sáu nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá ba năm kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đầu tư và có tổng doanh thu tối thiểu đạt mười nghìn tỷ đồng/năm, chậm nhất sau ba năm kể từ năm có doanh thu;

- Dự án có quy mô vốn đầu tư tối thiểu sáu nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá ba năm kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đầu tư và sử dụng trên ba nghìn lao động.

d) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới sản xuất sản phẩm thuộc Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

- Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho công nghệ cao theo quy định của Luật Công nghệ cao;

- Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho sản xuất sản phẩm các ngành: dệt - may; da - giày; điện tử - tin học; sản xuất lắp ráp ô tô; cơ khí chế tạo mà các sản phẩm này tính đến ngày 01 tháng 01 năm 2015 trong nước chưa sản xuất được hoặc sản xuất được nhưng phải đáp ứng được tiêu chuẩn kỹ thuật của Liên minh Châu Âu (EU) hoặc tương đương.

Chính phủ quy định Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển quy định tại điểm này;

e) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư trong lĩnh vực sản xuất, trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và dự án khai thác khoáng sản, có quy mô vốn đầu tư tối thiểu mười hai nghìn tỷ đồng, sử dụng công nghệ phải được thẩm định theo quy định của Luật Công nghệ cao, Luật Khoa học và công nghệ, thực hiện giải ngân tổng vốn đầu tư đăng ký không quá năm năm kể từ ngày được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

## 2. Áp dụng thuế suất 10% đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện hoạt động xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao và môi trường;

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại Điều 53 của Luật Nhà ở;

c) Thu nhập của cơ quan báo chí từ hoạt động báo in, kể cả quảng cáo trên báo in theo quy định của Luật Báo chí; thu nhập của cơ quan xuất bản từ hoạt động xuất bản theo quy định của Luật Xuất bản;

d) Thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; nuôi trồng, chăn nuôi nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; sản xuất, khai thác và tinh chế

muối, trừ sản xuất muối quy định tại khoản 1 Điều 4 của Luật này; đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông sản, thủy sản và thực phẩm;

d) Thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, trừ thu nhập của hợp tác xã quy định tại khoản 1 Điều 4 của Luật này.

3. Áp dụng thuế suất 20% trong thời gian mười năm đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn;

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới, bao gồm: sản xuất thép cao cấp; sản xuất sản phẩm tiết kiệm năng lượng; sản xuất máy móc, thiết bị phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp; sản xuất thiết bị tưới tiêu; sản xuất, tinh chế thức ăn gia súc, gia cầm, thủy sản; phát triển ngành nghề truyền thống.

Từ ngày 01 tháng 01 năm 2016, thu nhập của doanh nghiệp quy định tại khoản này được áp dụng thuế suất 17%.

3a. Áp dụng thuế suất 15% đối với thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

4. Áp dụng thuế suất 20% đối với thu nhập của Quỹ tín dụng nhân dân và tổ chức tài chính vi mô.

Từ ngày 01 tháng 01 năm 2016, thu nhập của Quỹ tín dụng nhân dân và tổ chức tài chính vi mô được áp dụng thuế suất 17%.

5. Việc kéo dài thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được quy định như sau:

a) Đối với dự án cần đặc biệt thu hút đầu tư có quy mô lớn và công nghệ cao thì thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi có thể kéo dài thêm nhưng thời gian kéo dài thêm không quá mươi lăm năm;

b) Đối với dự án quy định tại điểm e khoản 1 Điều này đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

- Sản xuất sản phẩm hàng hóa có khả năng cạnh tranh toàn cầu, doanh thu đạt trên hai mươi nghìn tỷ đồng/năm chậm nhất sau năm năm kể từ khi có doanh thu từ dự án đầu tư;

- Sử dụng thường xuyên trên sáu nghìn lao động;

- Dự án đầu tư thuộc lĩnh vực hạ tầng kinh tế kỹ thuật, bao gồm: đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước, cầu, đường bộ, đường sắt, cảng hàng không, cảng biển, cảng sông, sân bay, nhà ga, năng lượng mới, năng lượng sạch, công nghiệp tiết kiệm năng lượng, dự án lọc hóa dầu.

Thủ tướng Chính phủ quyết định kéo dài thêm thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại điểm này nhưng thời gian kéo dài thêm không quá mươi lăm năm.

5a. Đối với các dự án đầu tư quy định tại khoản 2 Điều 20 của Luật Đầu tư, Thủ tướng Chính phủ quyết định áp dụng thuế suất ưu đãi giảm không quá 50% so với thuế suất ưu đãi quy định tại khoản 1 Điều này; thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi không quá 1,5 lần so với thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại khoản 1 Điều này và được kéo dài thêm không quá 15 năm và không vượt quá thời hạn của dự án đầu tư.

6. Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại Điều này được tính từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu; đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao; đối với dự án ứng dụng công nghệ cao được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

#### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

*- Giữ các mức thuế suất ưu đãi như hiện hành, tuy nhiên có sắp xếp lại cho phù hợp với danh mục lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế cho phù hợp thực tế.*

*- Rà soát, sửa đổi bổ sung quy định về thời điểm áp dụng thuế suất ưu đãi của các doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ nhằm đảm bảo bao quát các trường hợp phát sinh, phù hợp với Luật công nghệ cao, Luật khoa học và công nghệ và pháp luật liên quan.*

#### **Điều 14. Miễn thuế, giảm thuế**

1. Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại khoản 1, điểm a khoản 2 Điều 13 của Luật này và doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được miễn thuế tối đa không quá bốn năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá chín năm tiếp theo.

1a. Đối với các dự án đầu tư quy định tại khoản 2 Điều 20 của Luật Đầu tư, Thủ tướng Chính phủ quyết định áp dụng miễn thuế tối đa không quá 06 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 13 năm tiếp theo.

2. Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại khoản 3 Điều 13 của Luật này và thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại khu công nghiệp, trừ khu công nghiệp thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội thuận lợi theo quy định của pháp luật được miễn thuế tối đa không quá hai năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá bốn năm tiếp theo.

3. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại khoản 1 và khoản 2 Điều này được tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư, trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng

dụng công nghệ cao quy định tại điểm c khoản 1 Điều 13 của Luật này được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao.

4. Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật này mở rộng quy mô sản xuất, nâng cao công suất, đổi mới công nghệ sản xuất (đầu tư mở rộng) nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại khoản này thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có) hoặc được miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng quy định tại khoản này bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn, lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Dự án đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi quy định tại khoản này phải đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

a) Nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành đi vào hoạt động đạt tối thiểu từ hai mươi tỷ đồng đối với dự án đầu tư mở rộng thuộc lĩnh vực hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật này hoặc từ mười tỷ đồng đối với các dự án đầu tư mở rộng thực hiện tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn theo quy định của pháp luật;

b) Tỷ trọng nguyên giá tài sản cố định tăng thêm đạt tối thiểu từ 20% so với tổng nguyên giá tài sản cố định trước khi đầu tư;

c) Công suất thiết kế tăng thêm tối thiểu từ 20% so với công suất thiết kế trước khi đầu tư.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có đầu tư mở rộng thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Luật này mà không đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại khoản này thì áp dụng ưu đãi thuế theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có).

Trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế theo diện đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng được hạch toán riêng; trường hợp không hạch toán riêng được thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại khoản này được tính từ năm dự án đầu tư hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh.

Ưu đãi thuế quy định tại khoản này không áp dụng đối với các trường hợp đầu tư mở rộng do sáp nhập, mua lại doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư đang hoạt động.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- Giữ các mức ưu đãi miễn, giảm thuế như hiện hành, tuy nhiên có sắp xếp lại cho phù hợp với danh mục lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế cho phù hợp thực tế.

- Sửa đổi quy định về ưu đãi đối với dự án đầu tư mở rộng để tháo gỡ khó khăn, vướng mắc của doanh nghiệp trong quá trình thực hiện.

- Bổ sung quy định về thời điểm tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ.

### **Điều 15. Các trường hợp giảm thuế khác**

1. Doanh nghiệp sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động nữ.

2. Doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số.

3. Doanh nghiệp thực hiện chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên phần thu nhập từ chuyển giao công nghệ.

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- Bổ sung quy định ưu đãi giảm thuế đối với hoạt động cung cấp dịch vụ sự nghiệp công sử dụng ngân sách nhà nước tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn.

- Bổ sung quy định ưu đãi giảm thuế nhằm khuyến khích hộ kinh doanh chuyển đổi lên doanh nghiệp.

### **Điều 16. Chuyển lỗ**

1. Doanh nghiệp có lỗ được chuyển lỗ sang năm sau; số lỗ này được trừ vào thu nhập tính thuế. Thời gian được chuyển lỗ không quá năm năm, kể từ năm tiếp theo năm phát sinh lỗ.

2. Doanh nghiệp có lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư sau khi đã thực hiện bù trừ theo quy định tại khoản 3 Điều 7 của Luật này nếu còn lỗ và doanh nghiệp có lỗ từ hoạt động chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản được chuyển lỗ sang năm sau vào thu nhập tính thuế của hoạt động đó. Thời gian chuyển lỗ theo quy định tại khoản 1 Điều này.

### **Định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Rà soát, sửa đổi, bổ sung quy định về chuyển lỗ cho phù hợp với các nội dung đề xuất định hướng sửa đổi tại Điều 7 để đảm bảo tính thống nhất.

## **Điều 17. Trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp**

1. Doanh nghiệp thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Riêng doanh nghiệp nhà nước, ngoài việc thực hiện trích Quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định của Luật này còn phải bảo đảm tỷ lệ trích Quỹ phát triển khoa học và công nghệ tối thiểu theo quy định của pháp luật về khoa học và công nghệ.

2. Trong thời hạn năm năm, kể từ khi trích lập, nếu Quỹ phát triển khoa học và công nghệ không được sử dụng hoặc sử dụng không hết 70% hoặc sử dụng không đúng mục đích thì doanh nghiệp phải nộp ngân sách nhà nước phần thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên khoản thu nhập đã trích lập quỹ mà không sử dụng hoặc sử dụng không đúng mục đích và phần lãi phát sinh từ số thuế thu nhập doanh nghiệp đó.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp dùng để tính số thuế thu hồi là thuế suất áp dụng cho doanh nghiệp trong thời gian trích lập quỹ.

Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ sử dụng sai mục đích là lãi phạt chậm nộp theo quy định của Luật Quản lý thuế và thời gian tính lãi là khoảng thời gian kể từ khi trích lập quỹ đến khi thu hồi.

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

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

### ***Định hướng sửa đổi, bổ sung:***

*Rà soát, sửa đổi quy định về mức lãi suất đối với số thuế thu hồi tính trên phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hết cho phù hợp với thực tiễn hiện nay.*

## **Điều 18. Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế**

1. Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại các điều 13, 14, 15, 16 và 17 của Luật này áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và nộp thuế theo kê khai.

Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện dự án đầu tư mới quy định tại Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với các trường hợp chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu và trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

2. Doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế quy định tại Điều 13 và Điều 14 của Luật này với

thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh không được ưu đãi thuế; trường hợp không hạch toán riêng được thì thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế được xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu của hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế trên tổng doanh thu của doanh nghiệp.

3. Thuế suất 20% quy định tại khoản 2 Điều 10 và quy định về ưu đãi thuế tại khoản 1 và khoản 4 Điều 4, Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, trừ nhà ở xã hội quy định tại Điều 13 của Luật này; thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản; thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam;

b) Thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí, tài nguyên quý hiếm khác và thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản;

c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt;

d) Trường hợp khác theo quy định của Chính phủ.

4. Trong cùng một thời gian, nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi thuế khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng mức ưu đãi thuế có lợi nhất.

#### ***Dịnh hướng sửa đổi, bổ sung:***

- *Rà soát, sửa đổi, bổ sung các quy định về áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp; doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ nếu đã được hưởng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác... nhằm giải quyết những vấn đề bất cập trong thực tiễn thực hiện.*

- *Rà soát, bổ sung các quy định về thu nhập không được hưởng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ sản xuất, kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cho phù hợp với quy định của Luật Đầu tư hiện hành.*

## **Chương IV**

### **ĐIỀU KHOẢN THI HÀNH**

#### **Điều 19. Hiệu lực thi hành và xử lý chuyển tiếp**

1. Luật này có hiệu lực thi hành từ ngày tháng năm .

2. Luật này thay thế Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 ngày 03 tháng 6 năm 2008 của Quốc hội; Luật số 32/2013/QH13 ngày 19 tháng 6 năm 2008 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp; Điều 1 Luật số 71/2014/QH13

*ngày 26 tháng 11 năm 2014 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế.*

3. Doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 09/2003/QH11 tiếp tục được hưởng các ưu đãi này cho thời gian còn lại theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 09/2003/QH11; trường hợp mức ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thấp hơn mức ưu đãi theo quy định của Luật này thì được áp dụng ưu đãi thuế theo quy định của Luật này cho thời gian còn lại.

4. Doanh nghiệp thuộc diện hưởng thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 09/2003/QH11 mà chưa có thu nhập chịu thuế thì thời điểm bắt đầu tính thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính theo quy định của Luật này và kể từ ngày Luật này có hiệu lực.

#### **Điều 20. Hướng dẫn thi hành**

Chính phủ quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành các điều, khoản được giao trong Luật.

*Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam  
khoá , kỳ họp thứ thông qua ngày tháng năm .*

**CHỦ TỊCH QUỐC HỘI**

**BÁO CÁO ĐÁNH GIÁ TÁC ĐỘNG ĐỀ NGHỊ XÂY DỰNG  
LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP SỬA ĐỔI****I. XÁC ĐỊNH VẤN ĐỀ BÁT CẶP TỔNG QUAN****1. Bối cảnh xây dựng chính sách**

Trong những năm qua, thực hiện Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2020 và để góp phần tháo gỡ khó khăn cho các tổ chức, cá nhân, doanh nghiệp, hỗ trợ thị trường, hệ thống chính sách thuế đã từng bước được rà soát, sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện nhằm đảm bảo động viên hợp lý nguồn lực vào ngân sách nhà nước (NSNN), cải thiện môi trường kinh doanh, tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp phát triển.

Nhằm định hướng cho việc hoàn thiện hệ thống thuế hướng đến nền tài chính bền vững, lành mạnh trong trung và dài hạn, Bộ Chính trị đã ban hành Nghị quyết số 07-NQ/TW đến ngày 18/11/2016 về chủ trương, giải pháp cơ cấu lại NSNN, quản lý nợ công để đảm bảo nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững, trong đó nhấn mạnh việc tập trung: “*Hoàn thiện chính sách thu gắn với cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu, nhất là các nguồn thu mới, phù hợp với thông lệ quốc tế; tăng tỷ trọng thu nội địa, bảo đảm tỷ trọng hợp lý giữa thuế gián thu và thuế trực thu, khai thác tốt thuế thu từ tài sản, tài nguyên, bảo vệ môi trường, 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, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, điều tiết thu nhập hợp lý*”.

Gần đây, Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 10 năm 2021 - 2030 đã đưa ra phương hướng, nhiệm vụ, giải pháp phát triển kinh tế - xã hội (KT-XH) 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, nâng cao hiệu lực, hiệu quả công tác quản lý thuế và áp dụng mức thuế suất hợp lý, hướng tới một hệ thống thuế đồng bộ, có cơ cấu bền vững, bảo đảm huy động hợp lý các nguồn lực cho ngân sách nhà nước, đồng thời góp phần thiết lập môi trường cạnh tranh phù hợp với quá trình hội nhập, phát triển của nền kinh tế*.

Tại Báo cáo đánh giá kết quả thực hiện nhiệm vụ phát triển KT-XH 5 năm 2016 - 2020 và phương hướng, nhiệm vụ phát triển KT-XH 5 năm 2021 - 2025 cũng đã đề ra nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu về cải cách hệ thống chính sách thuế,

phi trong thời gian tới như sau: *Sửa đổi hệ thống luật và chính sách thuế, phí, lệ phí theo nguyên tắc thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế, nâng cao sức cạnh tranh của môi trường đầu tư. Mở rộng cơ sở thu, bảo đảm tính công bằng, trung lập của chính sách thuế; đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin, đơn giản hóa thủ tục hành chính, giảm chi phí tuân thủ các thủ tục nộp thuế, phí của người dân và doanh nghiệp.*

Tại khoản 2 Điều 4 Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội về Kế hoạch tài chính quốc gia vay và trả nợ công 5 năm giai đoạn 2021-2025 đã đề ra nhiệm vụ và giải pháp về cải cách hệ thống chính sách thuế như sau: “*Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào ngân sách nhà nước, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế... Khẩn trương sửa đổi, hoàn thiện một số luật thuế, nhất là Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.... Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế....*”.

Bên cạnh đó, ngày 23/4/2022, Thủ tướng Chính phủ cũng đã ban hành Quyết định số 508/QĐ-TTg phê duyệt Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030, trong đó đối với thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN), tại điểm b khoản I Mục II đã nêu: “*rà soát để sửa đổi hoặc bãi bỏ ưu đãi miễn, giảm thuế không còn phù hợp với yêu cầu phát triển, yêu cầu hội nhập quốc tế; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội với chính sách miễn, giảm thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế để áp dụng ổn định trong trung và dài hạn; thực hiện ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, đồng thời, chuyển trọng điểm chính sách thu hút đầu tư nước ngoài từ số lượng sang chất lượng, khuyến khích sự tham gia của các thành phần kinh tế trong đầu tư vào những ngành, nghề mũi nhọn và những địa bàn cần khuyến khích đầu tư. Mở rộng cơ sở thuế phù hợp bối cảnh KT-XH của đất nước và thông lệ quốc tế; thực hiện các tiêu chuẩn phòng, chống chay gián, chống xói mòn nguồn thu theo thông lệ quốc tế*”.

Kể từ khi ban hành đến nay, các nội dung của Luật thuế TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung<sup>1</sup> đã đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt của đời sống KT-XH, phù hợp với sự vận hành của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Bên cạnh vai trò là đảm bảo nguồn thu quan trọng, ổn định cho NSNN, thực hiện chính sách phân phối lại trong nền kinh tế, chính sách thuế TNDN còn đóng vai trò đặc biệt quan trọng trong việc đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, tháo gỡ khó khăn, khuyến khích các doanh nghiệp mở rộng sản xuất kinh doanh, đẩy mạnh xuất khẩu; thúc đẩy đầu tư vào các ngành, lĩnh vực, địa bàn ưu tiên theo định hướng, chiến lược của Đảng và Nhà nước trong từng thời kỳ.

---

<sup>1</sup> Luật số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN, có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2014; Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế, có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2015.

Tuy nhiên, sau nhiều năm áp dụng thực thi trên thực tế, bối cảnh trong nước và quốc tế hiện nay đang có nhiều thay đổi, quá trình hội nhập quốc tế của Việt Nam ngày càng sâu rộng, sự phát triển của nền kinh tế nội địa ngày càng lớn, tác động đến mọi lĩnh vực kinh tế, đời sống, xã hội. Bên cạnh đó, cùng với sự phát triển của nền kinh tế và tăng cường hội nhập quốc tế đã xuất hiện nhiều các nhân tố mới, các nhu cầu mới như các hình thức giao dịch thương mại điện tử, đầu tư, kinh doanh các ngành nghề dựa trên nền tảng kỹ thuật số, kinh tế chia sẻ; các mô hình kinh doanh mới liên tục xuất hiện..., đòi hỏi cần phải rà soát, sửa đổi, bổ sung các quy định của Luật thuế TNDN cho phù hợp.

Bám sát các định hướng tại các văn kiện, nghị quyết nêu trên của Đảng và Nhà nước, Luật thuế TNDN hiện hành cần được nghiên cứu, rà soát để kịp thời sửa đổi, bổ sung nhằm thể chế hóa đầy đủ chủ trương, định hướng của Đảng, của Nhà nước, góp phần cơ cấu lại NSNN theo hướng an toàn, bền vững, đồng thời, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích và thu hút đầu tư có chọn lọc để phát triển các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn, đặc biệt khó khăn và các ngành, lĩnh vực quan trọng theo định hướng phát triển của Nhà nước. Qua đó, góp phần tiếp tục hoàn thiện hệ thống chính sách thuế, phù hợp thông lệ quốc tế theo hướng mở rộng cơ sở thuế, thực hiện các tiêu chuẩn phòng, chống chuyển giá, chống xói mòn nguồn thu theo các nguyên tắc của thông lệ quốc tế; đồng thời, khắc phục những vướng mắc hiện hành và tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp, góp phần thúc đẩy sản xuất kinh doanh trong nước phát triển, tăng cường cải cách thủ tục hành chính thuế, tạo thuận lợi cho người nộp thuế.

## **2. Mục tiêu xây dựng chính sách**

### **a) Mục tiêu chung**

- Thể chế hóa đầy đủ các chủ trương của Đảng, Nhà nước về cải cách hệ thống chính sách thuế đến năm 2030.

- Kịp thời tháo gỡ khó khăn cho hoạt động sản xuất kinh doanh; thúc đẩy cải cách thủ tục hành chính, khơi thông, phát huy nguồn lực cho phát triển KT-XH.

- Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật.
- Phù hợp với xu hướng cải cách thuế TNDN của quốc tế.
- Đảm bảo ổn định nguồn thu NSNN.

### **b) Mục tiêu cụ thể**

- Góp phần tạo điều kiện thúc đẩy, hỗ trợ doanh nghiệp mở rộng sản xuất, kinh doanh; rà soát, sắp xếp lại chính sách ưu đãi thuế để khuyến khích, thu hút đầu tư phát triển các ngành, lĩnh vực và địa bàn ưu tiên theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Thực hiện ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp có quy mô nhỏ, khuyến khích hộ kinh doanh chuyển đổi thành doanh nghiệp để nuôi dưỡng và tạo nguồn thu ổn định trong tương lai.

- Mở rộng cơ sở thuế; nghiên cứu sửa đổi, bổ sung một số quy định để chống gian lận, chống thất thu thuế TNDN, đảm bảo thu đúng, thu đủ vào NSNN.

- Sửa đổi bất cập trong quy định hiện hành để bảo đảm tính minh bạch, dễ hiểu, dễ thực hiện của Luật.

- Góp phần tham gia hiệu quả các sáng kiến, diễn đàn quốc tế về thuế.

## **II. ĐÁNH GIÁ TÁC ĐỘNG CỦA CHÍNH SÁCH ĐỀ XUẤT**

**1. Chính sách 1: Mở rộng cơ sở thuế theo chủ trương của Đảng, Nhà nước và thông lệ quốc tế thông qua việc rà soát, điều chỉnh chính sách ưu đãi thuế**

### *a) Xác định vấn đề bất cập*

Luật thuế TNDN hiện hành quy định ưu đãi thuế TNDN (gồm thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) tại Chương III Luật thuế TNDN, bao gồm 6 Điều (từ Điều 13 đến Điều 18). Thực tế phát triển trong các giai đoạn đã qua cho thấy ưu đãi thuế TNDN đang là công cụ khá quan trọng trong việc khuyến khích doanh nghiệp đầu tư sản xuất kinh doanh cũng như thu hút dòng vốn đầu tư nước ngoài. Chính sách ưu đãi thuế TNDN trong thời gian qua cũng đã có những điều chỉnh sửa đổi, bổ sung, đảm bảo phù hợp với tình hình thực tế của đất nước trong từng thời kỳ.

Trước năm 2009, theo quy định của Luật thuế TNDN năm 2003, chính sách ưu đãi thuế TNDN được thực hiện dựa trên lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi đầu tư và địa bàn ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư. Theo đó, số lượng lĩnh vực được hưởng ưu đãi có tới 79 nhóm lĩnh vực (26 nhóm lĩnh vực đặc biệt ưu đãi đầu tư, 53 nhóm lĩnh vực ưu đãi đầu tư); về địa bàn ưu đãi có 54/61 địa phương có địa bàn các quận, huyện thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn, Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và chưa tính đến các khu công nghiệp (KCN), khu kinh tế (KKT), khu công nghệ cao (KCNC) cũng được áp dụng ưu đãi.

Kể từ năm 2009, theo Luật thuế TNDN hiện hành và các Luật sửa đổi, bổ sung thì các lĩnh vực, ngành nghề được hưởng ưu đãi thuế đã quy định cụ thể tại Luật thuế TNDN (không áp dụng theo Danh mục lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư). Theo đó, so với số lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư, số lĩnh vực được ưu đãi thuế TNDN đã được thu gọn hơn, còn 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi (trong đó 23 nhóm lĩnh vực được áp dụng mức ưu đãi cao nhất, 07 nhóm lĩnh vực áp dụng mức ưu đãi thấp hơn).

Với những điều chỉnh, bổ sung về chính sách ưu đãi thuế cùng với những cải cách, thúc đẩy môi trường kinh doanh, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước. Hiện nay, Việt Nam được đánh giá là quốc gia có sức hấp dẫn đối với các nhà đầu tư trên nhiều phương diện, trong đó có yếu tố chính sách ưu đãi thuế, nhất là thuế TNDN. Kết quả thể hiện ở nguồn vốn đầu tư nước ngoài vào

Việt Nam không ngừng tăng lên qua các năm, đưa Việt Nam trở thành địa điểm hấp dẫn đối với các nhà đầu tư nước ngoài, kể cả trong những giai đoạn khó khăn của thế giới và khu vực.

Tuy nhiên, thực tiễn thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN hiện hành cũng đã bộc lộ những nhược điểm, hạn chế cần được nghiên cứu, rà soát lại cho phù hợp, đó là:

- Tác động của ưu đãi thuế đối với việc phân bổ nguồn lực đầu tư vào các lĩnh vực, địa bàn cần khuyến khích phát triển còn hạn chế. Qua rà soát cho thấy, các doanh nghiệp thường tập trung đầu tư tại những nơi có kết cấu hạ tầng thuận lợi như khu vực Đông Nam Bộ và một số tỉnh thuộc khu vực Đồng bằng sông Hồng. Trong khi đó, các tỉnh miền núi, vùng sâu, vùng xa như Bắc Trung Bộ và Tây Nguyên là hai khu vực có tỷ trọng doanh nghiệp thực hiện đầu tư thấp, nhất là nhóm doanh nghiệp FDI.

- Linh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế còn dàn trải, cùng với việc lồng ghép nhiều chính sách xã hội trong chính sách thuế đã làm giảm tính trung lập của thuế, làm gia tăng chi phí ngân sách của việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN.

Với tổng số nhóm lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN hiện nay là 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề; về địa bàn ưu đãi thuế hiện có 54/63 tỉnh, thành phố thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế, thêm vào đó là các KKT, KCNC và các KCN (trừ KCN tại địa bàn thuận lợi). Danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN hiện hành đang áp dụng theo Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư tại Nghị định quy định chi tiết Luật Đầu tư năm 2020 (Nghị định số 31/2021/NĐ-CP ngày 26/3/2021).

Tuy nhiên, qua rà soát danh mục này cho thấy danh sách các địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn qua nhiều lần sửa đổi (*Nghị định số 108/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006, Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 trước đây và Nghị định số 31/2021/NĐ-CP hiện nay*) thì không giảm, thậm chí văn bản sau số lượng địa bàn được ưu đãi còn mở rộng hơn so với văn bản trước và có thể thấy, Danh mục địa bàn được hưởng ưu đãi thuế hiện nay được cho là khá rộng. Ngoài ra, đối với KKT, KCNC đều áp dụng chung một cơ chế ưu đãi như nhau với mức ưu đãi ngang bằng với ưu đãi dành cho các dự án đầu tư vào các địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn mà không gắn với đặc điểm thực tế và mức độ phát triển, hạ tầng của từng khu.

- Chính sách ưu đãi thuế vẫn còn được lồng ghép trong các luật chuyên ngành. Trong quá trình xây dựng các Luật chuyên ngành thời gian qua, tại một số văn bản Luật vẫn tiếp tục có các quy định về chính sách ưu đãi thuế như Luật Đầu tư, Luật Chuyển giao công nghệ, Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV). Việc quy định về chính sách thuế tại các văn bản Luật chuyên ngành như nêu trên đã ảnh hưởng đến tính thống nhất, đồng bộ trong hệ thống pháp luật, làm tăng tính dàn trải và giảm tính trung lập của thuế.

Trước những tồn tại, bất cập nêu trên, tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày

18/11/2016 của Bộ Chính trị đã đặt ra chủ trương và giải pháp: “...*hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, bảo đảm tính trung lập của thuế, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, điều tiết thu nhập hợp lý*”. Gần đây, Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội cũng đã đề ra giải pháp thực hiện: “*Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào NSNN, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, ... Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế...*”.

Qua thực tiễn kinh nghiệm ở nhiều nước và khuyến nghị của các tổ chức quốc tế (như WB, IMF) cho thấy ưu đãi thuế không phải là yếu tố quyết định đối với các nhà đầu tư khi lựa chọn địa điểm đầu tư mà các yếu tố như đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, sự ổn định và minh bạch của thể chế có ý nghĩa quan trọng hơn. Theo dõi xu hướng cải cách chính sách thuế TNDN của các nước trên thế giới trong những năm gần đây, một số nước đã thực hiện chủ trương thu hẹp phạm vi ưu đãi, chỉ tập trung cho một số ngành ưu tiên, mũi nhọn (nghiên cứu đổi mới, phát triển khoa học và công nghệ, khởi nghiệp sáng tạo,...) và vùng đặc biệt khó khăn bên cạnh các giải pháp tạo thuận lợi, giảm bớt chi phí cho nhà đầu tư và tạo môi trường đầu tư hấp dẫn về tổng thể.

Theo đó, để khắc phục các bất cập nêu trên, đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế cần thiết phải nghiên cứu, sửa đổi chính sách ưu đãi đang được quy định tại Luật thuế TNDN để khắc phục tình trạng dàn trải, đảm bảo các chính sách ưu đãi về thuế TNDN được thực hiện để phát triển các ngành, lĩnh vực và địa bàn ưu tiên của Đảng và Nhà nước.

Ngoài ra, liên quan đến việc áp dụng chính sách ưu đãi thuế trên phạm vi quốc tế, nhằm giải quyết các thách thức về thuế phát sinh, Diễn đàn hợp tác toàn cầu về chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận với sự đồng thuận của hơn 140 quốc gia đã thống nhất, ra tuyên bố về việc thực hiện Khung giải pháp Hai trụ cột để các nước nghiên cứu, triển khai tại quốc gia mình, trong đó Trụ cột 2 với mục đích thiết lập tiêu chuẩn toàn cầu về mức TNDN tối thiểu (hạn chế tình trạng giảm thuế suất thuế TNDN quá mức giữa các quốc gia) đã đặt ra cơ chế cho phép quốc gia nơi đặt trụ sở của công ty mẹ cuối cùng của tập đoàn đa quốc gia có doanh thu hàng năm trong Báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ tối cao từ 750 triệu Euro trở lên sẽ được thu thêm phần tiền thuế đối với khoản thu nhập mà công ty đa quốc gia này thu được từ hoạt động đầu tư kinh doanh ở quốc gia khác mà chỉ chịu mức thuế suất thuế TNDN dưới mức tối thiểu là 15%.

Mặc dù với cơ chế áp dụng thu thuế bổ sung đối với công ty mẹ ở nước ngoài thì không ảnh hưởng đến số thu thuế của Việt Nam đối với các công ty con theo chính sách hiện hành cũng như không bắt buộc Việt Nam phải cắt giảm ưu đãi đã cấp cho các công ty con, do vậy chưa phát sinh việc bảo đảm ưu đãi

đầu tư đã cấp tại Việt Nam đối với các công ty con thành viên thực hiện đầu tư tại Việt Nam (các đối tượng nộp thuế là các pháp nhân khác nhau tại các quốc gia khác nhau). Tuy nhiên, vẫn đề đặt ra là việc duy trì tính hấp dẫn của các chính sách thu hút đầu tư trong xu hướng các quốc gia khác cũng đầy mạnh các chính sách ưu đãi nhằm mục tiêu thu hút đầu tư.

Theo đó, để đảm bảo một hệ thống chính sách thuế bình đẳng, thống nhất, tiếp tục thúc đẩy, thu hút đầu tư để phục vụ phát triển KT-XH trong giai đoạn tới và không tạo ra sự xáo trộn lớn ảnh hưởng tới hoạt động đầu tư kinh doanh của cả cộng đồng doanh nghiệp (bao gồm cả doanh nghiệp không thuộc phạm vi áp dụng của Trụ cột 2), bảo đảm quyền đánh thuế của Việt Nam đối với các công ty đa quốc gia có đầu tư tại Việt Nam (trong trường hợp Việt Nam không thu thêm thuế thì quốc gia nơi công ty mẹ đóng trụ sở chính sẽ hưởng nguồn thu này) cũng như các doanh nghiệp Việt Nam có đầu tư ra nước ngoài, cần thiết nghiên cứu đề xuất các giải pháp phù hợp trong quá trình sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN tới đây cho phù hợp với cơ chế thực thi của Trụ cột 2, đồng thời hài hòa lợi ích của nhà đầu tư.

#### *b) Mục tiêu giải quyết vấn đề*

- Khắc phục bất cập của các quy định về ưu đãi thuế TNDN hiện hành.
- Khắc phục sự dàn trải trong ưu đãi thuế, hạn chế việc lồng ghép chính sách xã hội trong chính sách thuế, hạn chế quy định ưu đãi thuế tại các Luật chuyên ngành để tăng tính trung lập, đồng bộ của chính sách thuế TNDN.
- Rà soát để sắp xếp lại lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn ưu đãi thuế TNDN theo hướng thu hẹp các địa bàn đã có điều kiện KT-XH phát triển, đồng thời tính tới mở rộng các lĩnh vực mới phát sinh, các đối tượng thực sự cần khuyến khích đầu tư, đảm bảo ưu đãi đúng đối tượng.

#### *c) Giải pháp để xuất giải quyết vấn đề*

Giải pháp 1: Giữ nguyên như quy định về ưu đãi thuế TNDN như hiện hành.

Giải pháp 2: Rà soát để sửa đổi, bổ sung các quy định có liên quan đến chính sách ưu đãi thuế TNDN cho phù hợp, khắc phục được các bất cập được xác định ở trên, cụ thể:

- Thực hiện rà soát, sắp xếp lại ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bô nguồn lực, mở rộng cơ sở thuế, tập trung khuyến khích vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng cao, sử dụng công nghệ cao, khuyến khích đổi mới sáng tạo, lĩnh vực xã hội hóa, bảo vệ môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn.

- Bổ sung nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu (Trụ cột 2) và nguyên tắc nộp bổ sung phần thuế chênh lệch đối với các doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu để đảm bảo quyền đánh thuế của

Việt Nam khi tham gia Trụ cột 2.

- Sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với đầu tư mờ rộng (ĐTMR).

- Rà soát, bổ sung nội dung về ưu đãi đầu tư đặc biệt nhằm đảm bảo sự thống nhất với quy định của Luật Đầu tư và việc tham gia Trụ cột 2.

#### *d) Đánh giá tác động của các giải pháp đề xuất*

##### *Giải pháp 1:*

- Tác động tích cực: Không làm thay đổi chính sách ưu đãi thuế, đảm bảo sự ổn định của chính sách và không làm phát sinh các chi phí liên quan đến tổ chức thực hiện.

- Tác động tiêu cực:

+ Không khắc phục được các bất cập phát sinh trong việc thực hiện chính sách ưu đãi về thuế TNDN thời gian qua, nhất là việc rà soát các ưu đãi dư thừa, không hiệu quả gây xói mòn cơ sở thuế.

+ Chưa thực sự góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thu, khơi thông và phát huy nguồn lực cho phát triển KT-XH.

+ Chưa phù hợp với xu hướng cải cách và hợp tác quốc tế về thuế.

##### *Giải pháp 2:*

- Tác động tích cực:

+ Việc cải cách ưu đãi thuế theo hướng đề xuất nhằm tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thu, khuyến khích và thu hút đầu tư có chọn lọc để phát triển các vùng có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn và một số ít ngành, lĩnh vực quan trọng theo chính sách phát triển của Nhà nước, chỉ tập trung khuyến khích ưu đãi thuế vào các ngành sản xuất các sản phẩm tạo ra giá trị gia tăng cao, lĩnh vực xã hội hóa, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn.

+ Thông nhất toàn bộ ngành, lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế được quy định tại các Luật thuế, không thực hiện theo các luật chuyên ngành; Đàm bảo tính nhất quán, đồng bộ giữa pháp luật thuế và pháp luật chuyên ngành; hạn chế được tình trạng xói mòn cơ sở thuế do việc áp dụng các chính sách ưu đãi thuế TNDN.

+ Chủ động có được các giải pháp để ứng phó với việc các quốc gia trên thế giới áp dụng Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu để một mặt vừa duy trì được tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước, mặt khác hạn chế được việc áp dụng các chính sách ưu đãi không hiệu quả trên thực tế.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc rà soát thu hẹp ưu đãi đối với một số lĩnh vực, địa bàn có thể gây phản ứng từ các doanh nghiệp, nhất là các doanh nghiệp thuộc diện bị thu hẹp

ưu đãi. Việc điều chỉnh chính sách ưu đãi thuế TNDN theo phương án dự kiến đối với một số lĩnh vực, địa bàn có thể ảnh hưởng đến tính ổn định của hệ thống pháp luật.

+ Phát sinh một số thủ tục, chi phí để triển khai thực hiện các quy định mới, xây dựng bổ sung các văn bản hướng dẫn, quy định chi tiết.

#### *e) Kiến nghị giải pháp lựa chọn*

Trên cơ sở phân tích các tác động tích cực và tiêu cực của các giải pháp, Bộ Tài chính kiến nghị lựa chọn giải pháp 2.

### **2. Chính sách 2: Sửa đổi, bổ sung các nội dung của Luật thuế TNDN nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế**

#### *a) Xác định vấn đề bất cập*

Kể từ khi ban hành đến nay, các nội dung của Luật thuế TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung đã đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt của đời sống KT-XH, phù hợp với sự vận hành của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Tuy nhiên, sau nhiều năm áp dụng thực thi trên thực tế, bối cảnh trong nước và quốc tế hiện nay đang có nhiều thay đổi, xuất hiện nhiều các nhân tố mới đòi hỏi cần phải rà soát, sửa đổi, bổ sung các quy định của Luật thuế TNDN cho phù hợp để khắc phục được các vấn đề bất cập đang đặt ra, cụ thể như sau:

*Thứ nhất, về nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế.*

Điều 4 Luật thuế TNDN quy định 11 khoản thu nhập miễn thuế chủ yếu liên quan đến các khoản thu nhập từ nông, lâm, ngư nghiệp ở địa bàn ưu đãi đầu tư; thu nhập từ sản phẩm thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm; thu nhập của doanh nghiệp sử dụng từ 30% lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS; thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội; thu nhập từ hoạt động góp vốn, liên doanh, liên kết đã nộp thuế TNDN; thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải; thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao các quỹ tài chính nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận; phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành.

Về cơ bản, quy định này là phù hợp với thực tế thực hiện thời gian qua, góp phần khuyến khích doanh nghiệp đầu tư phát triển các lĩnh vực, ngành nghề cần đặc biệt ưu đãi theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện đã phát sinh một số lĩnh vực, ngành nghề mới mà thu nhập từ các ngành nghề này cần được xem xét, đưa vào diện miễn thuế TNDN để được ưu đãi cao hơn hoặc một số lĩnh vực cần quy định rõ tiêu chí để đảm bảo minh

bạch trong quá trình thực hiện.

*Thứ hai*, về nghiên cứu sửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện.

Điều 9 Luật thuế TNDN quy định về các khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, trong đó khoản 1 quy định nguyên tắc các khoản chi phí được trừ<sup>2</sup> và khoản 2 liệt kê các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, đảm bảo phù hợp với thực tiễn của Việt Nam cũng như thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, qua ý kiến tham gia của các Bộ, ngành và địa phương và thực tế thực hiện giai đoạn vừa qua cũng đã cho thấy các quy định liên quan đến việc xác định chi phí được trừ và không được trừ cũng phát sinh một số vướng mắc, bất cập cần thiết nghiên cứu để sửa đổi, bổ sung cho phù hợp hoặc cần thiết phải luật hóa các quy định tại các văn bản dưới luật để đảm bảo tính pháp lý và sự ổn định của hệ thống chính sách thuế.

*Thứ ba*, về nghiên cứu sửa đổi một số quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

Tại khoản 3 Điều 10 Luật thuế TNDN quy định về khung thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác tài nguyên như sau: “*3. Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh*”, đồng thời, Luật giao Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành.

Căn cứ quy định nêu trên và thẩm quyền được giao, tại khoản 3 Điều 10 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2018 của Chính phủ quy định: “*Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí, căn cứ vào vị trí, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ, Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính....*”.

Khung thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% được quy định và áp dụng từ năm 1999 đến nay. Trong đó, mức thuế suất sàn (32%) tại thời điểm năm 1999 được xác định bằng mức thuế suất thuế TNDN phô

<sup>2</sup> 1. Trừ các khoản chi quy định tại khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.

thông đối với đầu tư trong nước tại thời điểm đó. Đến nay, mức thuế suất phổ thông thuế TNDN đã từng bước được điều chỉnh giảm từ mức 32% trước đây xuống mức 20% từ năm 2016. Trong khi đó, việc khai thác dầu khí ngày càng khó khăn bởi các mỏ khai thác mới ở vị trí kém thuận lợi cùng các yếu tố địa chính trị, chi phí khai thác cao và chưa đựng nhiều rủi ro nên thời gian gần đây không khuyến khích được các doanh nghiệp khai thác dầu khí mở rộng hoạt động sản xuất kinh doanh.

#### *Thứ tư, về nghiên cứu bổ sung quy định về phương pháp tính thuế.*

- Về nguyên tắc, thuế TNDN được tính toán dựa trên việc xác định thu nhập, lãi của doanh nghiệp (bằng doanh thu từ cung cấp hàng hóa, dịch vụ trừ đi chi phí bỏ ra để thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ): Tại Điều 11 Luật thuế TNDN quy định cụ thể về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp thành lập và hoạt động tại Việt Nam. Tuy nhiên, thực tế có các trường hợp đặc thù mà doanh nghiệp và cơ quan quản lý không có đủ cơ sở để xác định chính xác các chi phí của hoạt động kinh doanh, qua đó có thể xác định được thu nhập làm cơ sở tính toán số thuế phải nộp. Do vậy, để phù hợp với các trường hợp đặc thù của doanh nghiệp và đảm bảo công tác quản lý, Điều 11 Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định giao Chính phủ hướng dẫn về phương pháp tính thuế đối với các trường hợp này, đặc biệt là đối với doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam nhưng có hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam (nhà thầu nước ngoài) và đối với đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác có hoạt động phát sinh doanh thu nhưng không thể xác định được chi phí.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên, dựa trên tình hình thực tế và trên cơ sở tính toán, xác định tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu trong các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh phù hợp với từng thời kỳ, giai đoạn, tại các Nghị định hướng dẫn của Chính phủ đã có quy định về phương pháp tính thuế đơn giản theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với trường hợp hoạt động kinh doanh có doanh thu nhưng không thể xác định đúng các chi phí của hoạt động tạo ra doanh thu. Trong thời gian qua, có ý kiến đề nghị cần luật hóa các quy định tại Nghị định của Chính phủ bổ sung tại Luật thuế TNDN để đảm bảo cơ sở pháp lý cao hơn cũng như nâng cao tính ổn định của chính sách, đồng thời cần bổ sung quy định cụ thể hơn về tỷ lệ % doanh thu đối với một số hoạt động của doanh nghiệp nước ngoài như hoạt động chuyển nhượng vốn, tài sản tại Việt Nam, hoạt động chuyển nhượng chứng khoán,...<sup>3</sup>.

- Về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp siêu nhỏ: Theo Luật thuế TNDN và văn bản hướng dẫn hiện hành thì các doanh nghiệp thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, có thu nhập chịu thuế TNDN mà xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì thực hiện thu thuế theo tỷ lệ phần trăm trên doanh thu

<sup>3</sup> Tuy nhiên, cũng có ý kiến cho rằng việc xác định các mức tỷ lệ thuế trên doanh thu được xác định dựa trên tỷ suất lợi nhuận trong từng ngành nghề, lĩnh vực hoạt động theo từng giai đoạn nên việc quy định chi tiết tỷ lệ % doanh thu tại Luật thuế TNDN sẽ làm mất đi tính linh hoạt khi cần phải điều chỉnh, nhất là trong bối cảnh các hoạt động kinh doanh đang thay đổi nhanh chóng như hiện nay.

(phương pháp nộp thuế đơn giản). Gần đây, để tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của các doanh nghiệp siêu nhỏ, nhiều định hướng chính sách mới cũng đã được đưa ra theo hướng tiết giảm các chi phí và thủ tục hành chính không cần thiết cho các doanh nghiệp này. Liên quan đến chính sách thuế, tại Điều 10 Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa năm 2017 đã quy định: “*Doanh nghiệp siêu nhỏ được áp dụng các thủ tục hành chính thuế và chế độ kê toán đơn giản theo quy định của pháp luật về thuế, kê toán*”. Theo đó, cần thiết phải cụ thể hóa quy định này để tạo điều kiện cho các doanh nghiệp siêu nhỏ phát triển, tiết giảm chi phí hành chính cho người nộp thuế và cơ quan thuế.

*Thứ năm*, về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.

- Về nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp: Luật thuế TNDN có quy định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp nhưng chưa quy định cụ thể có hay không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản (như thanh lý vườn cây cao su, bán phé liệu phê phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản...).

Ngoài ra, kể từ năm 2015, theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 có bổ sung thêm chính sách ưu đãi thuế đối với lĩnh vực này như: áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn, nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn; thuế suất 15% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản không thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn.

Tuy nhiên, Luật chưa có quy định trong trường hợp doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp kết thúc thời gian hưởng ưu đãi theo các điều kiện khác như doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao hay ưu đãi theo địa bàn... thì có được chuyển sang áp dụng các mức thuế suất ưu đãi hay không. Với quy định như hiện nay đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện xác định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp.

- Về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ: Theo Luật thuế TNDN hiện hành, đối với

doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi thuế (cả thuế suất và thời gian miễn, giảm) kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao. Đối với dự án ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận là dự án ứng dụng công nghệ cao, còn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế tính kể từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư. Các trường hợp khác theo nguyên tắc chung là thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu, thời điểm bắt đầu tính ưu đãi miễn, giảm thuế tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư.

Do thuế TNDN là tạm nộp theo quý, quyết toán theo năm, đồng thời Luật thuế TNDN cũng quy định trường hợp năm đầu tiên không đủ 12 tháng thì doanh nghiệp có thể chọn thời điểm tính ưu đãi miễn, giảm thuế bắt đầu từ năm tiếp theo nên quy định hiện hành sẽ gây phức tạp, thậm chí không cần thiết vì doanh nghiệp sẽ chọn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi từ năm sau. Ngoài ra, một số trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thực tế có thể được cấp Giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao từ trước khi phát sinh thu nhập chịu thuế nên quy định này sẽ gây thiệt thòi cho doanh nghiệp. Do đó, để đảm bảo thống nhất, công bằng, bình đẳng và minh bạch, cần sửa đổi quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao tại Luật thuế TNDN cho phù hợp thực tế.

Đối với các trường hợp tương tự như doanh nghiệp khoa học và công nghệ, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì điều kiện áp dụng ưu đãi thuế cũng được căn cứ dựa trên Giấy chứng nhận doanh nghiệp khoa học và công nghệ, Giấy xác nhận ưu đãi Dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ. Theo đó, cần sửa đổi quy định tại Luật thuế TNDN về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với các trường hợp này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và tháo gỡ vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.

- Về chuyển tiếp ưu đãi thuế: Theo quy định tại khoản 3 Điều 2 Luật số 32/2013/QH13 thì chỉ các doanh nghiệp ***đang được hưởng ưu đãi*** thuế TNDN mới tiếp tục được hưởng ưu đãi theo quy định mới cho thời gian còn lại, cụ thể:

*"3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư mà tính đến hết kỳ tính thuế năm 2013 còn đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước thời điểm Luật này có hiệu lực thi hành thì tiếp tục được hưởng cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản đó. Trường hợp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của Luật này thì được lựa chọn ưu đãi đang hưởng hoặc ưu đãi theo quy định của Luật này theo diện ưu đãi đối với đầu tư mới cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư hoặc theo diện ưu đãi đối với đầu tư mở rộng cho thời gian còn lại"*

*nếu đang hưởng theo diện đầu tư mở rộng."*

Từ ngày 01/01/2015, theo khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 có quy định việc chuyển tiếp ưu đãi thuế như sau:

*"3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật thuế TNDN tại thời điểm cấp phép hoặc cấp giấy chứng nhận đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp pháp luật thuế TNDN có thay đổi mà doanh nghiệp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung thì doanh nghiệp được quyền lựa chọn hưởng ưu đãi về thuế suất và về thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của pháp luật tại thời điểm cấp phép hoặc theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung cho thời gian còn lại."*

Theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 đã bổ sung thêm các trường hợp được ưu đãi thuế mà trước đây chưa thuộc diện ưu đãi (như ưu đãi đối với lĩnh vực công nghiệp hỗ trợ, lĩnh vực chế biến sản phẩm nông nghiệp...). Tuy nhiên, tại khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 nêu trên thi chưa cụ thể trường hợp không thuộc diện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật về thuế TNDN trước ngày 01/01/2015 nay mới được bổ sung vào diện hưởng ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13 thì có được áp dụng ưu đãi thuế hay không.

Qua công tác quản lý thu thuế cho thấy chỉ mới áp dụng chuyển tiếp ưu đãi cho những trường hợp đến hết kỳ tính thuế năm 2014 còn *đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng ưu đãi)* và chưa áp dụng việc chuyển tiếp ưu đãi cho trường hợp *không thuộc diện hưởng ưu đãi* theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước đây nay đáp ứng điều kiện ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13. Do vậy đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện, không thực sự khuyến khích các doanh nghiệp này thúc đẩy hoạt động sản xuất kinh doanh và tạo sự không công bằng trong thực hiện chính sách ưu đãi, một số cơ quan, doanh nghiệp đã kiến nghị cần nghiên cứu quy định rõ việc chuyển tiếp ưu đãi đối với trường hợp doanh nghiệp không thuộc diện ưu đãi theo quy định trước đó nhưng thuộc diện ưu đãi theo quy định mới sửa đổi thì cũng được áp dụng ưu đãi thuế. Theo đó cần rà soát, sửa đổi bổ sung quy định về chuyển tiếp ưu đãi thuế cho phù hợp.

*Thứ sáu, về sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hết cho phù hợp với thực tiễn hiện nay: Theo quy định tại khoản 2 Điều 17 Luật thuế TNDN hiện hành: "Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi với thời gian tính lãi là hai năm".*

Thực tế hoạt động phát hành trái phiếu kho bạc hiện nay, trái phiếu kho bạc Nhà nước được đấu thầu phát hành và trúng thầu cơ bản có kỳ hạn dài từ 10 năm trở lên và một phần số lượng trái phiếu có thời hạn 5 năm.

#### *b) Mục tiêu giải quyết vấn đề*

- Tháo gỡ vướng mắc, khó khăn cho các doanh nghiệp, khắc phục được các bất cập xác định ở trên; tạo thuận lợi trong quá trình thực hiện, qua đó nâng cao hiệu quả quản lý thu thuế.

- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ đã có thời gian thực hiện ổn định, không vướng mắc để đảm bảo sự minh bạch, ổn định của chính sách.

- Sửa đổi, bổ sung một số nội dung về thu nhập miễn, giảm thuế; về khoản chi được trừ và không được trừ; về thuế suất; về phương pháp tính thuế... cho phù hợp với thực tiễn hiện nay, tránh vướng mắc trong thực hiện.

- Đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

### c) *Giải pháp để xuất giải quyết vấn đề*

**Giải pháp 1:** Giữ nguyên các quy định có liên quan như quy định hiện hành.

**Giải pháp 2:** Rà soát để sửa đổi, bổ sung các quy định có liên quan cho phù hợp, khắc phục được các bất cập được xác định ở trên, cụ thể như sau:

*Thứ nhất,* nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định về các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế.

- Bổ sung quy định miễn thuế đối với: khoản hỗ trợ từ NSNN; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công cơ bản, thiết yếu sử dụng NSNN; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN tại địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn; thu nhập từ tiền lãi từ trái phiếu xanh và thu nhập từ chuyên nhượng trái phiếu xanh; thu nhập từ khoản bồi thường của Nhà nước; thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các Quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận.

- Bổ sung quy định giảm thuế phải nộp tương ứng với phần thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn.

- Bổ sung quy định rõ về tiêu chí đối với phần thu nhập không chia của cơ sở xã hội hóa đang được miễn thuế hiện hành.

*Thứ hai,* nghiên cứu sửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện.

- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ để đáp ứng yêu cầu thực tiễn do đã có thời gian thực hiện ổn định đối với một số khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Sửa đổi quy định về ngưỡng thanh toán không dùng tiền mặt để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt, góp phần nâng cao hiệu quả quản lý thuế.

- Bổ sung quy định về các khoản chi được trừ hoặc không được trừ đối với một số khoản chi đã phát sinh trong thực tiễn như khoản thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đầu vào có liên quan trực tiếp đối với sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chưa được khấu trừ hết nhưng không đủ điều kiện hoàn thuế; khoản chi ủng hộ, tài trợ cho hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh; chi phí tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do cá nhân làm chủ); phần chi đóng Quỹ hưu trí bồi sung tự nguyện; khoản chi không phù hợp với pháp luật liên quan; bồi sung thẩm quyền quy định thực hiện phân bổ chi phí lãi vay của các dự án đặc thù cho phù hợp thực tế.

*Thứ ba*, nghiên cứu sửa đổi quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về phương pháp tính thuế, có tính đến việc quy định chi tiết tỷ lệ thu thuế phù hợp đối với doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán siêu nhỏ để góp phần khuyến khích và tạo thuận lợi cho việc thành lập và hoạt động của doanh nghiệp siêu nhỏ.

*Thứ năm*, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.

*Thứ sáu*, nghiên cứu sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hết cho phù hợp với thực tiễn hiện nay.

#### **d) Đánh giá tác động của các giải pháp đề xuất**

##### *Giải pháp 1:*

- Tác động tích cực:

+ Duy trì được sự ổn định của hệ thống pháp luật, không gây ra sự xáo trộn về chính sách thuế TNDN; không làm phát sinh chi phí xây dựng, tổ chức thực hiện chính sách.

- Tác động tiêu cực:

+ Không khắc phục được các vướng mắc, khó khăn trong thực tiễn thực hiện chính sách thuế TNDN thời gian qua, ảnh hưởng đến tính hấp dẫn, minh bạch của môi trường đầu tư trong nước.

##### *Giải pháp 2:*

*Thứ nhất*, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế để khắc phục các bất cập nêu trên.

- Tác động tích cực:

+ Đảm bảo chính sách thuế TNDN minh bạch, phù hợp với thực tế, giải quyết được các vướng mắc đang phát sinh. Qua đó, góp phần cải thiện tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước, tạo cơ sở quan trọng để thúc đẩy các doanh nghiệp tăng cường đầu tư vốn, mở rộng sản xuất kinh doanh.

+ Đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật; đảm bảo các khoản thu nhập có cùng bản chất được áp dụng các chính sách về miễn thuế, giảm TNDN như nhau.

+ Góp phần thể chế hóa các chủ trương, định hướng của Đảng và Nhà nước về phát triển KT-XH, nhất là các chủ trương về thúc đẩy tăng trưởng xanh, phát triển bền vững, khuyến khích phát triển thị trường trái phiếu xanh, đảm bảo đồng bộ với pháp luật về bảo vệ môi trường, nhất là trong việc thực hiện các cam kết của Việt Nam tại Hội nghị COP26 về biến đổi khí hậu.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc bổ sung quy định trên có thể dẫn đến làm giảm thu NSNN. Tuy nhiên, qua tính toán số giảm thu NSNN cũng không đáng kể.

+ Làm phát sinh chi phí xây dựng, triển khai và thực thi chính sách.

*Thứ hai*, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Tác động tích cực:

+ Khắc phục được các bất cập của chính sách thuế TNDN đang đặt ra; đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ, minh bạch của hệ thống pháp luật, tạo thuận lợi cho quá trình thực hiện; góp phần mở rộng cơ sở thuế.

+ Góp phần thể chế hóa các chủ trương, đường lối của Đảng và Nhà nước trong việc phát triển các lĩnh vực có liên quan như thúc đẩy sự phát triển của thị trường bảo hiểm...; thúc đẩy phát triển khu vực doanh nghiệp có quy mô siêu nhỏ; khuyến khích sự tham gia của các doanh nghiệp trong việc chung tay cùng với Nhà nước thực hiện các hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh.

+ Thúc đẩy hoạt động thanh toán không dùng tiền mặt, phù hợp với bối cảnh và xu hướng chung của thế giới, qua đó, góp phần hạn chế các hoạt động gian lận, trốn thuế.

+ Củng cố cơ sở pháp lý cho việc thực hiện thông qua việc luật hóa các quy định đã được hướng dẫn tại các Nghị định của Chính phủ theo thẩm quyền được giao; qua đó, đảm bảo sự ổn định của chính sách thuế TNDN.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc bổ sung một số quy định theo phương án đề xuất có thể dẫn đến làm giảm thu NSNN, tuy nhiên số thu ngân sách sẽ được bù đắp về sau khi doanh nghiệp được hỗ trợ có điều kiện phát triển đóng góp trở lại.

+ Làm phát sinh chi phí xây dựng, triển khai và thực thi chính sách.

*Thứ ba*, nghiên cứu sửa đổi quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

- Tác động tích cực:

+ Góp phần hỗ trợ, phát triển lĩnh vực dầu khí trong tình hình mới khi mà chi phí khai thác dầu khí có xu hướng gia tăng.

+ Góp phần tạo điều kiện để hỗ trợ cho các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực dầu khí mở rộng hoạt động, tăng cường hoạt động tìm kiếm, thăm dò dầu khí ở những khu vực, địa bàn khó khăn, chi phí khai thác cao.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc sửa đổi, bổ sung có thể gây ra xáo trộn về chính sách.

+ Có thể ảnh hưởng đến mức độ động viên NSNN từ lĩnh vực khai thác dầu khí.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về phương pháp tính thuế, có tính đến việc quy định chi tiết tỷ lệ thu thuế phù hợp đối với doanh nghiệp áp dụng chế độ kê toán siêu nhỏ.

- Tác động tích cực:

+ Đảm bảo sự minh bạch, ổn định của chính sách trên cơ sở luật hóa các quy định đã có tại Nghị định của Chính phủ. Qua đó, tạo niềm tin của các nhà đầu tư đối với môi trường đầu tư trong nước.

+ Tạo thuận lợi cho các doanh nghiệp trong việc tính số thuế TNDN phải nộp khi không xác định được thu nhập; đồng thời tạo thuận lợi hơn trong công tác quản lý doanh nghiệp và công tác hành thu.

- Tác động tiêu cực:

+ Có thể ảnh hưởng đến tính linh hoạt của chính sách trong trường hợp cần thiết phải điều chỉnh tỷ lệ thu thuế do phái trình Quốc hội sửa đổi, bổ sung Luật.

*Thứ năm*, về nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.

- Tác động tích cực:

+ Góp phần tháo gỡ khó khăn, vướng mắc trong quá trình thực hiện, góp phần cải thiện môi trường đầu tư kinh doanh của Việt Nam.

+ Không làm phát sinh nội dung ưu đãi mới so với quy định hiện hành và không có tác động ảnh hưởng tới thu NSNN.

+ Đảm bảo minh bạch, rõ ràng của chính sách ưu đãi thuế TNDN, qua đó

tạo điều kiện thuận lợi cho quá trình thực hiện.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc sửa đổi, bổ sung các quy định nêu trên không làm phát sinh các tác động tiêu cực ngoại trừ các chi phí liên quan đến việc xây dựng, tổ chức thực hiện chính sách.

*e) Kiến nghị giải pháp lựa chọn*

Trên cơ sở nghiên cứu đánh giá tác động tích cực và tiêu cực của các giải pháp đề xuất, kiến nghị lựa chọn giải pháp 2.

**3. Chính sách 3: Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật, đáp ứng và tương thích với các Luật chuyên ngành được Quốc hội ban hành sau thời điểm Luật thuế TNDN có hiệu lực**

*a) Xác định vấn đề bắt gặp*

Thứ nhất, về nghiên cứu bổ sung quy định mức thuế suất áp dụng đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ.

Ở nước ta hiện nay số lượng doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chủ yếu là doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, chiếm đa số trong tổng số doanh nghiệp đang hoạt động và đang giữ một vị trí đặc biệt quan trọng trong phát triển kinh tế cũng như ổn định xã hội. Trong tổng số hơn 815 nghìn doanh nghiệp đã được thành lập và hoạt động thì số doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ chiếm hơn 93%.

Xác định nhóm doanh nghiệp có quy mô nhỏ luôn là đối tượng cần phải có các chính sách hỗ trợ, khích lệ phát triển đồng thời cũng là nguồn thu lâu dài cho NSNN, trong giai đoạn từ năm 2008 đến năm 2012, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ trình Quốc hội ban hành các giải pháp hỗ trợ về thuế đối với nhóm doanh nghiệp này (trong đó có giải pháp về giảm thuế TNDN). Cùng với đó, trong giai đoạn từ ngày 01/7/2013 đến hết ngày 31/12/2015, doanh nghiệp có quy mô nhỏ (doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng) được áp dụng thuế suất 20% (thấp hơn mức thuế suất 25%, 22% áp dụng đối với các doanh nghiệp khác); từ 01/01/2016 đến nay, doanh nghiệp có quy mô nhỏ đang áp dụng chính sách thuế TNDN như các doanh nghiệp khác (mức thuế suất phổ thông là 20%), riêng năm 2020-2021 bị ảnh hưởng bởi dịch Covid -19 các doanh nghiệp này còn được giảm 30% số thuế TNDN phải nộp.

Hội nghị Trung ương 5 khóa XII đã ban hành Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trong đó đã đề ra các mục tiêu, giải pháp và nhiệm vụ cụ thể để phát triển kinh tế tư nhân lành mạnh, hiệu quả, bền vững, chú trọng phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, đồng thời khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp. Cùng với đó, Quốc hội khóa XIV cũng đã thông qua Luật Hỗ trợ DNNVV, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2018, trong đó đã có quy định về nguyên tắc chung làm cơ sở để nghiên cứu, xây dựng và áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: *Doanh*

*nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng có thời hạn mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất thông thường áp dụng cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 10).*

Qua tham khảo kinh nghiệm quốc tế hiện nay cho thấy doanh nghiệp có quy mô nhỏ vẫn luôn là mục tiêu trọng tâm của các chính sách phát triển kinh tế ở nhiều quốc gia. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ trợ trên nhiều phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng theo hướng quy định mức thuế suất ưu đãi (có thể là mức thuế suất cố định hoặc mức thuế suất lũy tiến theo quy mô thu nhập) dành cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Thực tế là phần lớn các nước áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất phổ thông cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, có phân biệt theo quy mô doanh thu, thu nhập chịu thuế. Theo đó, cần nghiên cứu, bổ sung vào Luật thuế TNDN quy định áp dụng thuế suất thấp hơn đối với các DNNVV.

*Thứ hai, về chi phí lãi vay tính trên khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng.*

Theo điểm e khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN: “*Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay*” không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Quy định này được ban hành dựa trên quy định tại Điều 476 Bộ luật Dân sự năm 2005 là: “*Lãi suất vay do các bên thỏa thuận nhưng không được vượt quá 150% của lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước công bố đối với loại cho vay tương ứng.*”. Tuy nhiên, thực tế hiện nay, theo quy định của Luật Tổ chức tín dụng, Ngân hàng Nhà nước hiện nay không còn công bố mức lãi suất cơ bản như trước đây. Đồng thời, qua rà soát quy định của pháp luật có liên quan hiện nay, tại Điều 468 Bộ Luật Dân sự năm 2015 (thay thế cho Bộ Luật Dân sự năm 2005 trước đây) có quy định: “*Lãi suất thỏa thuận của các bên vay và bên cho vay không được vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay*”. Với quy định này trên thực tế đã dẫn đến vướng mắc trong việc xác định phần chi trả lãi tiền vay đối với các khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức tín dụng, tổ chức kinh tế được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Vì vậy, cần thiết phải sửa đổi quy định này để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

*Thứ ba, bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.*

Việc quy định về nơi nộp thuế tại Điều 12 Luật thuế TNDN hiện hành kể từ năm 2009 đến nay đã góp phần giải quyết hài hoà mối quan hệ giữa quyền lợi và nghĩa vụ của doanh nghiệp với các địa phương nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính tại thành phố lớn, hoặc những nơi trung tâm để có điều kiện thuận lợi hơn trong giao dịch, trong khi mở các nhà máy, cơ sở sản xuất hoặc thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh tại các địa bàn khác, trên nguyên tắc tạo điều kiện thuận lợi nhất, hạn chế tối đa tăng thêm chi phí của doanh nghiệp, hoặc gây

phúc tạp về thủ tục hành chính trong kê khai, quyết toán thuế.

Tại khoản 3 Điều 42 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/7/2020, đã có quy định về nơi nộp thuế như sau: “*3. Người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế tại cơ quan thuế địa phương có thẩm quyền nơi có trụ sở. Trường hợp người nộp thuế hạch toán tập trung tại trụ sở chính, có đơn vị phụ thuộc tại đơn vị hành chính cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính thì người nộp thuế khai thuế tại trụ sở chính và tính thuế, phân bổ nghĩa vụ thuế phải nộp theo từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu NSNN. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết khoản này*”.

Bên cạnh đó, vẫn đề phân chia ngân sách giữa trung ương và địa phương, cần thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật NSNN để đảm bảo đúng phạm vi điều chỉnh của từng luật và tính thống nhất. Luật thuế TNDN chỉ quy định các nội dung về chính sách thuế, những nội dung về quản lý thuế thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế. Theo đó, cần sửa đổi quy định của Luật thuế TNDN về nội dung này cho phù hợp.

*Thứ tư, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).*

Theo khoản 1 Điều 7 Luật thuế TNDN thì thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước; đồng thời khoản 2 Điều này quy định, thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam.

Tuy nhiên, tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 đã cho phép áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA); đồng thời, giao thẩm quyền cho Chính phủ hướng dẫn quản lý thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Đối với người nộp thuế có APA đã được ký kết với Cơ quan thuế bao gồm cả APA song phương, đơn phương và đa phương hoặc các trường hợp án định giá giao dịch liên kết thông qua thanh tra kiểm tra hoặc người nộp thuế thực hiện điều chỉnh mức tỷ suất lợi nhuận theo quy định tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP của Chính phủ thì thu nhập tính thuế đối với các giao dịch thuộc phạm vi áp dụng APA, giao dịch liên kết án định được xác định theo các phương pháp do Chính phủ quy định (hiện hành là Nghị định số 132/2020/NĐ-CP) mà không dựa theo quy định tại khoản 1, khoản 2 Điều 7 nêu trên. Vì vậy, cần bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).

*Thứ năm, sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.*

Khoản 3 Điều 18 Luật thuế TNDN hiện hành (đã được sửa đổi, bổ sung tại điểm 3 khoản 12 Điều 1 Luật số 32/2013/QH13) quy định: “*3. Thuế suất*

*20% quy định tại khoản 2 Điều 10 và quy định về ưu đãi thuế tại khoản 1 và khoản 4 Điều 4, Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với:*

...

*c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt”.*

Theo đó, Luật thuế TNDN chỉ quy định không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Khoản 5 Điều 15 Luật Đầu tư số 61/2020/QH14 quy định không áp dụng ưu đãi đầu tư đối với một số dự án đầu tư, trong đó có dự án: “*sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ dự án sản xuất ô tô, tàu bay, du thuyền”.*

Theo đó, quy định của pháp luật về thuế TNDN và pháp luật về đầu tư còn có sự khác nhau về nội dung nêu trên, vì vậy, cần nghiên cứu, chỉnh sửa đổi, bổ sung cho phù hợp, đảm bảo sự thống nhất của hệ thống pháp luật.

### *b) Mục tiêu giải quyết vấn đề*

- Đảm bảo tính minh bạch và ổn định của pháp luật về thuế TNDN và sự đồng bộ với quy định của pháp luật có liên quan.

- Góp phần thúc đẩy sự phát triển của các DNNVV, khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp. Qua đó, góp phần thúc đẩy sự phát triển của nền kinh tế, tạo cơ sở để cung cấp nguồn thu bền vững cho NSNN trong dài hạn.

- Phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

### *c) Giải pháp để xuất giải quyết vấn đề*

Giải pháp 1: Giữ nguyên các quy định có liên quan về các vấn đề bất cập nêu trên như quy định hiện hành.

Giải pháp 2: Rà soát để sửa đổi, bổ sung các quy định có liên quan để khắc phục được các bất cập đang đặt ra được xác định ở trên, cụ thể như sau:

*Thứ nhất*, nghiên cứu bổ sung quy định về mức thuế suất đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ thấp hơn mức thuế suất thông thường để đồng bộ với Luật Hỗ trợ DNNVV.

*Thứ hai*, sửa đổi quy định phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

*Thứ ba*, bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA) cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

*Thứ năm*, nghiên cứu sửa đổi quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cho phù hợp với Luật Đầu tư.

#### **d) Đánh giá tác động của các giải pháp đề xuất**

##### *Giải pháp 1:*

- Tác động tích cực:

+ Duy trì được sự ổn định của chính sách thuế TNDN, không làm giảm thu NSNN.

+ Không làm phát sinh chi phí xây dựng và tổ chức thực thi chính sách.

- Tác động tiêu cực:

+ Không giải quyết được các vướng mắc phát sinh trong thực tiễn; không kịp thời thể chế hóa được các chủ trương, định hướng của Đảng và nhà nước trong việc thúc đẩy sự phát triển của khu vực DNNVV.

+ Ảnh hưởng đến tính đồng bộ, rõ ràng, minh bạch của chính sách, tạo ra sự khác biệt giữa quy định của pháp luật về thuế TNDN và các pháp luật có liên quan (Luật Đầu tư, Luật Quản lý thuế, Bộ Luật dân sự...).

##### *Giải pháp 2:*

*Thứ nhất*, về nghiên cứu bổ sung quy định mức thuế suất áp dụng đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ.

- Tác động tích cực:

+ Việc bổ sung quy định này góp phần hỗ trợ cho doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ theo chủ trương, định hướng của Đảng và Nhà nước; tạo điều kiện cho các doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ tích tụ vốn để phát triển sản xuất kinh doanh, nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp, giúp các doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ phát triển thành doanh nghiệp có quy mô lớn hơn.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc bổ sung quy định trên có thể dẫn đến làm giảm thu NSNN trong ngắn hạn. Trong dài hạn, số giảm thu NSNN có thể được bù đắp bởi số tăng thu từ các sắc thuế có liên quan như thuế thu nhập cá nhân, thuế giá trị gia tăng và từ việc mở rộng sản xuất, kinh doanh của các DNNVV.

+ Làm phát sinh chi phí xây dựng và tổ chức thực thi chính sách.

*Thứ hai*, sửa đổi quy định phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng.

- Tác động tích cực:

+ Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ, minh bạch của hệ thống pháp luật, nhất là với quy định của Bộ Luật dân sự.

- Tác động tiêu cực:

+ Việc bổ sung quy định trên có thể dẫn đến làm giảm thu NSNN nhưng không đáng kể.

+ Làm phát sinh chi phí xây dựng và tổ chức thực thi chính sách.

*Thứ ba, bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.*

- Tác động tích cực:

- Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật và không có tác động ảnh hưởng đến số thu NSNN về tổng thể.

- Không làm phát sinh các chi phí về thủ tục hành chính có liên quan, góp phần đảm bảo sự công bằng, minh bạch trong phân bổ thuế giữa các địa phương.

- Tác động tiêu cực:

+ Nội dung này đã được quy định tại Luật Quản lý thuế nên việc bỏ quy định về nơi nộp thuế TNDN ra khỏi pháp luật về thuế TNDN sẽ không làm phát sinh các chi phí có liên quan.

*Thứ tư, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).*

- Tác động tích cực:

+ Việc bổ sung quy định liên quan đến việc xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp áp dụng cơ chế APA sẽ đảm bảo căn cứ pháp lý cho việc áp dụng phương pháp xác định giá tính thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết, áp dụng cơ chế APA;

+ Đảm bảo đồng bộ với quy định của Luật Quản lý thuế.

- Tác động tiêu cực:

+ Không có do nội dung này đã được quy định tại Luật Quản lý thuế.

*Thứ năm, nghiên cứu sửa đổi quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cho phù hợp với Luật Đầu tư.*

- Tác động tích cực:

+ Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật, giữa quy định của pháp luật về đầu tư và pháp luật về thuế trong việc thực hiện các chính sách ưu đãi, hỗ trợ đầu tư của Nhà nước.

- Tác động tiêu cực:

+ Không làm phát sinh các tác động tiêu cực vì hiện hành nội dung này đã được quy định tại Luật Đầu tư năm 2020.

#### e) *Kiến nghị giải pháp lựa chọn*

Sau khi nghiên cứu tác động của các giải pháp trên cơ sở đánh giá tác động tích cực và tiêu cực, đề nghị chọn giải pháp 2.

**4. Chính sách 4: Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng**

## **phát triển**

### **a) Xác định vấn đề bất cập**

- *Thứ nhất*, về bổ sung quy định nghĩa vụ khai nộp thuế đối với các doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam, để nâng cao cơ sở pháp lý trong thực hiện.

Theo nguyên tắc và thông lệ quốc tế, quyền đánh thuế được chia sẻ giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp phát sinh thu nhập; giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp có cơ sở thường trú.

Liên quan đến nội dung này, Điều 2 Luật thuế TNDN hiện hành đã có quy định về khái niệm người nộp thuế, quy định về nguyên tắc nộp thuế của người nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam và ngoài Việt Nam và khái niệm về cơ sở thường trú. Trong đó, việc xác định cơ sở thường trú được thực hiện theo các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước; đối với các quốc gia chưa có Hiệp định thuế với Việt Nam thì áp dụng quy định về cơ sở thường trú theo quy định của Luật thuế TNDN.

Về cơ bản, quy định này phù hợp với thực tế cũng như quy định tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước, đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam. Thực tiễn thực hiện thời gian qua cũng không phát sinh vướng mắc. Tuy nhiên, thực tiễn quốc tế và cả trong nước gần đây đã cho thấy với sự phát triển của khoa học và công nghệ cùng với các hoạt động thương mại điện tử, kinh tế số xuyên biên giới, nhiều doanh nghiệp nước ngoài có phát sinh thu nhập tại Việt Nam nhưng không cần thông qua bất kỳ địa điểm hay cơ sở đại diện nào tại Việt Nam. Trong nhiều trường hợp, việc chỉ dựa vào sự hiện diện vật lý của cơ sở thường trú để làm căn cứ cho việc thu thuế có thể tiềm ẩn nguy cơ gây xói mòn cơ sở thuế. Gần đây, tại Luật Quản lý thuế số 39/2019/QH14 cũng đã bổ sung một nguyên tắc rất căn bản trong quản lý thuế đó là “bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế”.

Theo OECD, khái niệm cơ sở thường trú “truyền thống” với yêu cầu về “hiện diện vật lý” không còn phù hợp với các mô hình kinh doanh ngày nay<sup>5</sup>. Theo xu hướng chung hiện nay, Việt Nam cần thay đổi khái niệm “cơ sở thường trú”. Nếu trước đây cơ sở thường trú cần có sự hiện diện vật chất (như văn phòng đại diện, chi nhánh, nhà xưởng...) thì với sự phát triển của thế giới kinh tế số, khái niệm này cần được mở rộng, bổ sung.

Hiện nay, trong các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với hơn 80 quốc gia đều thỏa thuận: *đối với các hoạt động sản xuất kinh doanh, Việt Nam có quyền đánh thuế với doanh nghiệp nước ngoài nếu họ có hoạt động kinh doanh không qua cơ sở thường trú*. Do đó, nếu cơ sở thường trú theo quy định tại pháp luật thuế không bao hàm hoạt động cung cấp dịch vụ kĩ

---

<sup>5</sup><https://www.pwc.com/gx/en/tax/publications/assets/pwc-permanent-establishments-at-the-heart-of-the-matter-final.pdf>.

thuật số xuyên biên giới thì trong quá trình thực hiện dễ có sự tranh chấp. Việc mở rộng khái niệm “cơ sở thường trú” sẽ tạo điều kiện điều chỉnh các Hiệp định, thực hiện quyền thu được thuế đối với các hoạt động này.

Tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy, một số quốc gia đã điều chỉnh các quy định của pháp luật về thuế TNDN để phù hợp với bối cảnh thương mại điện tử xuyên biên giới phát triển mạnh mẽ. Ví dụ: Ấn Độ đã sửa đổi các quy định liên quan tới khái niệm “cơ sở thường trú” theo hướng nới rộng các yêu cầu về hiện diện vật lý tại một quốc gia, đồng thời, bổ sung các hình thức hiện diện phi truyền thống; Israel đưa ra các quy tắc chung về việc đánh thuế lên doanh nghiệp không có cơ sở thường trú nhưng có tham gia vào các hoạt động trực tuyến tại I-xra-en...

- *Thứ hai*, về chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

Luật thuế TNDN hiện hành không có quy định khôngché khoản chi phí lãi tiền vay của các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Đối với việc khôngché chi phí lãi vay của doanh nghiệp giao dịch liên kết, trên cơ sở quy định của Luật Quản lý thuế, căn cứ thẩm quyền được giao, Chính phủ đã ban hành các Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05/11/2020 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết, trong đó đã quy định cụ thể mức khôngché về phí lãi vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

- *Thứ ba*, về sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản).

Luật thuế TNDN quy định doanh nghiệp được bù trừ lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản với lãi từ hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng chưa quy định trường hợp ngược lại (bù trừ một chiều), theo đó, trường hợp doanh nghiệp có lãi từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vẫn phải kê khai, nộp thuế riêng, không được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên với sự phát triển kinh tế hiện nay, doanh nghiệp có xu hướng kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực, bên cạnh đó hành lang pháp lý đã chặt chẽ, đồng thời với yêu cầu đặt ra về cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp thì quy định doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế riêng đối với lãi từ chuyển nhượng bất động sản đang bộc lộ một số hạn chế, bất cập cần được điều chỉnh cho phù hợp. Qua tham khảo kinh nghiệm của các nước cho thấy, bên cạnh một số ít quốc gia (*nhiều My-an-ma, Ba Lan, Nam Phi, Úc...*) quy định không cho bù trừ lỗ, lãi giữa hoạt động kinh doanh chính với hoạt động chuyển nhượng bất động sản thì nhiều quốc gia (*nhiều Hàn Quốc, Nhật Bản, Campuchia, Thái Lan, Phi-lip-pin,...*) quy định cho bù trừ lỗ, lãi giữa các hoạt động này. Theo đó, cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền

thăm dò, khai thác khoáng sản) cho phù hợp với tình hình thực tiễn hiện nay.

**b) Mục tiêu giải quyết vấn đề**

- Mở rộng cơ sở thuế và đảm bảo quyền thu thuế của Việt Nam.
- Phù hợp thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

**c) Giải pháp để xuất giải quyết vấn đề**

Giải pháp 1: Giữ nguyên như quy định hiện hành.

Giải pháp 2: Nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định có liên quan tại Luật thuế TNDN để khắc phục được các bất cập đang đặt ra, cụ thể như sau:

*Thứ nhất*, nghiên cứu bổ sung quy định quyền thu thuế của Việt Nam đối với trường hợp doanh nghiệp nước ngoài thực hiện hoạt động kinh doanh xuyên biên giới theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng công nghệ số.

*Thứ hai*, nghiên cứu bổ sung quy định về khoản chi phí không được trừ đối với chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết trên cơ sở Luật hóa quy định không chế chi phí lãi vay trong giao dịch liên kết đang được quy định tại Nghị định của Chính phủ để đảm bảo tính minh bạch và cung cấp cơ sở pháp lý cho việc thực hiện.

*Thứ ba*, nghiên cứu sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế của doanh nghiệp có hoạt động chuyên nhượng bất động sản, chuyên nhượng dự án đầu tư, chuyên nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyên nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản), đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế.

**d) Đánh giá tác động của các giải pháp đề xuất**

*Giải pháp 1:*

- Tác động tích cực:

- + Không làm thay đổi quy định hiện hành.
- + Không làm phát sinh chi phí xây dựng và tổ chức thực hiện chính sách.

- Tác động tiêu cực:

+ Chưa phù hợp với thực tế và chưa giải quyết được các vướng mắc phát sinh trong thực tiễn.

+ Không hình thành được các quy định cần thiết để tạo cơ sở pháp lý cho việc thực hiện mở rộng cơ sở thuế, nhất là trong bối cảnh các hoạt động kinh doanh thương mại điện tử có xu hướng ngày càng gia tăng.

*Giải pháp 2:*

- Tác động tích cực:

+ Đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam đối với các hoạt động thương mại điện tử, hoạt động kinh tế số xuyên biên giới. Qua đó, dự báo sẽ góp phần mở rộng cơ sở thuế.

+ Tạo môi trường kinh doanh bình đẳng giữa các doanh nghiệp nước ngoài có hoạt động thương mại điện tử xuyên biên giới và các doanh nghiệp nước ngoài kinh doanh truyền thống có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

+ Đàm bảo cơ sở pháp lý cao, tính thống nhất, đồng bộ, minh bạch của hệ thống pháp luật; góp phần tháo gỡ khó khăn, vướng mắc, giảm chi phí tuân thủ của doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án.

- Tác động tiêu cực:

+ Làm phát sinh chi phí xây dựng và tổ chức thực thi chính sách.

+ Việc điều chỉnh một số nội dung nêu trên có thể làm giảm thu NSNN trong một số thời điểm nhưng ước tính số giảm thu NSNN cũng không lớn.

#### e) *Kiến nghị giải pháp lựa chọn*

Sau khi nghiên cứu tác động của các giải pháp trên cơ sở đánh giá tác động tích cực và tiêu cực, đề nghị chọn giải pháp 2.

### **IV. KẾT LUẬN**

Tóm lại, những nội dung được đề xuất cân nhắc sửa đổi, bổ sung tại Luật thuế TNDN dự kiến sẽ có những tác động tích cực nhất định đến việc thúc đẩy phát triển sản xuất kinh doanh trong các ngành kinh tế trọng điểm, góp phần tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp, tạo môi trường đầu tư thuận lợi, minh bạch, bình đẳng, cạnh tranh lành mạnh giữa các doanh nghiệp và cải cách thủ tục hành chính. Để khắc phục và bù đắp được phần nào các tác động tiêu cực đến thu NSNN, rất cần đàm bảo sự chủ động trong điều hành dự toán NSNN, trong đó chú trọng chỉ đạo thực hiện và triển khai hiệu quả các Luật thuế mới, tăng cường kiểm tra chống thất thu thuế.

Trong quá trình triển khai xây dựng Luật thuế TNDN (sửa đổi), Bộ Tài chính sẽ tổ chức cuộc họp với các Bộ ngành, lấy ý kiến các đơn vị chịu tác động của chính sách và quản lý thuế. Trên cơ sở các ý kiến tham vấn, kết hợp với tham khảo kết quả nghiên cứu của một số tổ chức quốc tế, kinh nghiệm quốc tế về các vấn đề liên quan để tổng hợp và hoàn thành Báo cáo đánh giá tác động./.

**BỘ TÀI CHÍNH**

**BÁO CÁO**

**Tổng kết đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế thu nhập doanh nghiệp**

**A. ĐÁNH GIÁ TỔNG QUAN KẾT QUẢ THỰC HIỆN LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP**

Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) hiện hành được Quốc hội khóa XII tại kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 3/6/2008, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2009 (thay thế cho Luật thuế TNDN năm 2003). Trong những năm gần đây, để khắc phục những bất cập phát sinh trong thực tiễn, Quốc hội đã ban hành các Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN ngày 19/6/2013 (áp dụng từ ngày 01/01/2014); Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế (trong đó có Luật thuế TNDN và áp dụng từ ngày 01/01/2015) và Luật Đầu tư số 61/2020/QH14 ngày 17/6/2020 (áp dụng từ ngày 01/01/2021).

Qua quá trình triển khai thực hiện, Luật thuế TNDN đã đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt kinh tế - xã hội (KT-XH) của đất nước và đạt được mục tiêu đề ra khi ban hành Luật. Tuy nhiên, trong tiến trình phát triển và hội nhập kinh tế quốc tế những năm gần đây và do sự biến động nhanh của kinh tế - chính trị thế giới nói chung và nền kinh tế Việt Nam nói riêng, đã phát sinh một số điểm hạn chế, bất cập cần được nghiên cứu để rà soát, sửa đổi cho phù hợp với thực tiễn, tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi hơn nữa cho sản xuất kinh doanh, đảm bảo tính minh bạch, đồng bộ của hệ thống pháp luật cũng như mục tiêu đề ra của Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2021-2030. Cụ thể như sau:

**1. Những kết quả đạt được**

Trong giai đoạn hơn 10 năm triển khai thực hiện, Luật thuế TNDN đã được rà soát sửa đổi, bổ sung vào các năm 2014, 2015 và năm 2020. Nhờ đó, đã đáp ứng kịp thời, hiệu quả các yêu cầu đặt ra từ thực tiễn phát triển đất nước cũng như quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, đồng thời bám sát các mục tiêu, định hướng được xác định trong các chiến lược, kế hoạch phát triển trung và dài hạn của đất nước. Về cơ bản, việc thực hiện Luật thuế TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung trong giai đoạn vừa qua đã đạt được các mục tiêu khi ban hành.

Một số đánh giá cụ thể như sau:

*Thứ nhất*, chính sách thuế TNDN đã được hoàn thiện theo đúng định hướng cải cách hệ thống thuế, phí và lệ phí được xác định trong các văn kiện, nghị quyết của Đảng và Nhà nước, đồng thời đã 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. Qua đó, đã góp phần quan trọng trong việc tạo lập môi trường đầu tư, kinh doanh thuận lợi, đảm bảo công bằng, bình đẳng trong cạnh tranh. Đã thực hiện xóa bỏ triệt để sự đối xử phân biệt về chính sách thuế TNDN giữa các thành phần kinh tế, ngành nghề sản xuất kinh doanh; thực hiện giảm nghĩa vụ thuế cho doanh nghiệp thông qua việc điều chỉnh giảm mức thuế suất thuế TNDN phổ thông; điều tiết được hầu hết các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh, mở rộng cơ sở thuế phù hợp với sự phát triển của nền kinh tế, hội nhập quốc tế, nhờ đó đã động viên hợp lý, kịp thời các nguồn lực cho ngân sách nhà nước (NSNN). Ngay sau Luật thuế TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN được ban hành, Chính phủ và Bộ Tài chính đã khẩn trương ban hành kịp thời các văn bản hướng dẫn thực hiện. Nhờ đó, đã hình thành được hành lang pháp lý đầy đủ, đồng bộ cho việc tổ chức thực hiện Luật một cách thuận lợi<sup>1</sup>.

*Thứ hai*, quá trình cải cách chính sách thuế TNDN trong giai đoạn vừa qua đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia, thúc đẩy các lĩnh vực trong nền kinh tế phát triển theo các định hướng ưu tiên, đặc biệt là quá trình cơ cấu lại nền kinh tế và đổi mới mô hình tăng trưởng. Trong đó, đã tiếp tục thực hiện giảm mức thuế suất phổ thông thuế TNDN từ 25% xuống 22% từ 01/01/2014, riêng doanh nghiệp quy mô nhỏ và vừa được áp dụng mức 20% ngay từ 01/7/2013. Từ ngày 01/01/2016, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông áp dụng cho mọi loại hình doanh nghiệp là 20%. Việc quy định các khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo nguyên tắc loại trừ, cho phép doanh nghiệp trừ các khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp có kèm theo các hoá đơn, chứng từ đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao tính minh bạch của chính sách, phù hợp với thông lệ quốc tế. Việc bỏ quy định không chế khoản chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới, tiếp tân, khánh tiết, hội nghị, hỗ trợ tiếp thị đã đảm bảo phù hợp với thực tiễn, phản ánh đúng bản chất của khoản chi, tạo môi trường thu hút đầu tư hấp dẫn hơn đối với các nhà đầu tư nước ngoài.

Cùng với đó, đã thực hiện chuyển đổi tượng hướng ưu đãi thuế theo diện đầu tư mới từ pháp nhân (doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư) sang ưu

<sup>1</sup> Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật thuế TNDN; Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01/10/2014 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế; Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế; Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ. Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP và hướng dẫn thi hành Luật thuế TNDN; Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNDN tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính.

đãi thuế theo dự án đầu tư mới của doanh nghiệp. Ngoài ra, đã thực hiện rà soát, điều chỉnh phạm vi lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn được ưu đãi thuế gắn với quá trình cơ cấu lại nền kinh tế và đổi mới mô hình tăng trưởng<sup>2</sup>; bổ sung quy định miễn giảm thuế đối với dự án đầu tư mở rộng nếu đáp ứng một số tiêu chí theo quy định. Ngoài ra, đã bổ sung các ưu đãi cao, ưu đãi đặc biệt đối với các dự án đầu tư có quy mô vốn lớn, sử dụng công nghệ cao; một số dự án đầu tư có tác động lớn đến phát triển KT-XH của đất nước.

Bên cạnh đó, để thúc đẩy hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ của doanh nghiệp, bên cạnh ưu đãi về thuế suất, kỳ miễn, giảm thuế cho các hoạt động này, từ 01/01/2009, theo Luật thuế TNDN 2008, doanh nghiệp được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm để thành lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ (KH&CN) của doanh nghiệp để thúc đẩy các doanh nghiệp tăng cường đầu tư cho KH&CN<sup>3</sup>. Ngoài ra, để hỗ trợ giải quyết một số vấn đề xã hội, pháp luật về thuế TNDN hiện hành còn có quy định về giảm thuế TNDN cho một số lĩnh vực đặc thù. Cụ thể: (i) Doanh nghiệp sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ được giảm thuế TNDN bằng số chi thêm cho lao động nữ; (ii) Doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế TNDN bằng số chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số.

*Thứ ba*, việc áp dụng các chính sách ưu đãi về thuế cùng với các biện pháp cải cách có liên quan khác đã góp phần cải thiện môi trường đầu tư trong nước, đặc biệt là trong việc thu hút nguồn vốn cho phát triển KT-XH, nhất là đối với nguồn vốn ngoài nhà nước. Nguồn vốn FDI cùng với các nguồn vốn khác của khu vực tư nhân trong nước đã trở thành các động lực quan trọng cho tăng trưởng kinh tế của Việt Nam trong hơn hai thập niên vừa qua. Những năm gần đây, quy mô vốn đầu tư toàn xã hội so với GDP của Việt Nam vẫn được duy trì ở mức khá cao, bình quân giai đoạn 2011- 2015 ở mức 31,7% GDP và giai đoạn 2016-2020 ở mức là 33,27%, đạt mục tiêu đề ra trong Kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội 5 năm 2016-2020.

Việt Nam đã trở thành địa chỉ đầu tư hấp dẫn cho nguồn vốn FDI, trong đó những cải cách về chính sách thuế và ưu đãi thuế TNDN đã có vai trò rất quan trọng trong việc nâng cao sự hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước. Sự xuất hiện ngày càng nhiều các dự án có quy mô lớn của các công ty đa quốc gia một phần là nhờ sự hiện diện của các chính sách ưu đãi tư, trong đó có các

<sup>2</sup> Như: Bổ sung ưu đãi thuế đối với thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng chế biến nông sản, thủy sản; Bổ sung vào diện áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong 15 năm, miễn thuế tối đa trong 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa 9 năm tiếp theo đối với: Thu nhập của doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao; thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực sản xuất có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6 nghìn tỷ đồng, sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ...; Bổ sung vào diện áp dụng thuế suất ưu đãi 17%, miễn thuế tối đa trong 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa 4 năm tiếp theo đối với: dự án đầu tư mới sản xuất thép cao cấp; sản xuất sản phẩm tiết kiệm năng lượng; sản xuất, tinh chế thức ăn gia súc, gia cầm, thuỷ sản; phát triển ngành nghề truyền thống...

<sup>3</sup> Riêng đối với doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ trên 50% vốn điều lệ ngoài việc thực hiện trích Quỹ phát triển KH&CN còn phải đảm bảo tỷ lệ trích quỹ tối thiểu quy định tại Luật khoa học và công nghệ. Việc thực hiện quy định này trong thời gian qua đã góp phần quan trọng trong việc thúc đẩy các doanh nghiệp tăng cường đầu tư cho KH&CN.

chính sách ưu đãi về thuế TNDN phù hợp. Sự phát triển của khu vực FDI giai đoạn vừa qua cũng đã góp phần hỗ trợ tốt hơn cho quá trình dịch chuyển cơ cấu của nền kinh tế theo hướng công nghiệp hóa, hiện đại hóa, bao gồm cơ cấu ngành, cơ cấu lao động, đặc biệt là trong việc thúc đẩy tăng trưởng xuất khẩu<sup>4</sup>. Năm 2020, xuất khẩu của các doanh nghiệp FDI chiếm đến 70% tổng kim ngạch xuất khẩu của cả nước.

*Thứ tư*, chính sách thuế TNDN đã được xây dựng, hoàn thiện đảm bảo minh bạch, dễ thực hiện; đảm bảo đồng bộ với hệ thống pháp luật có liên quan và phù hợp với thực tiễn, góp phần đảm bảo quyền lợi và tạo thuận lợi cho doanh nghiệp, người nộp thuế. Cùng với đó, đã ban hành, sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện pháp luật về thuế TNDN và các văn bản liên quan để phòng chống hành vi chuyển giá, đặc biệt là quy định kiểm soát, khống chế chi phí lãi vay đối với giao dịch liên kết; về thỏa thuận trước về giá của các doanh nghiệp liên kết.

*Thứ năm*, quy mô thu NSNN từ thuế TNDN ngày càng được mở rộng, đáp ứng tốt hơn nhu cầu chi NSNN, góp phần thúc đẩy phát triển kinh tế, đảm bảo an sinh xã hội và giải quyết việc làm. Tỷ trọng thu từ thuế TNDN trong tổng thu NSNN giảm thu vào những thời điểm thực hiện điều chỉnh giảm mức thuế suất thuế TNDN<sup>5</sup>, tuy nhiên, tỷ trọng thu có xu hướng tăng dần những năm sau đó, từ mức 13,58% trong năm 2017 lên 15,99% trong năm 2020, bình quân giai đoạn 2016-2020 chiếm 14,4% tổng thu NSNN, giảm nhẹ so với trung bình 15,1% của giai đoạn 2011-2015. Xét theo tỷ trọng so với GDP, quy mô thu NSNN từ thuế TNDN (không tính dầu thô) giai đoạn 2011-2015 là 3,6%, giai đoạn 2016-2020 là 3,7%.

Như vậy, có thể thấy mặc dù mức thuế suất phổ thông thuế TNDN được giảm đáng kể nhưng nhờ sự tăng trưởng và việc tăng cường hiệu quả công tác quản lý thuế nói chung, thuế TNDN nói riêng, quy mô thu NSNN từ thuế TNDN xét theo cơ cấu trong tổng thu NSNN và so với GDP cơ bản vẫn được duy trì. Qua đó, đã góp phần quan trọng trong việc cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bền vững, giảm dân 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 và góp phần khuyến khích thu hút đầu tư của các thành phần kinh tế và đầu tư nước ngoài vào Việt Nam.

*Thứ sáu*, chính sách thuế TNDN đã được sử dụng một cách linh hoạt, hiệu quả để hỗ trợ cho nền kinh tế trong những giai đoạn khó khăn, tăng trưởng chậm. Bên cạnh việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống chính sách thuế TNDN theo nội dung đã đề ra của Chiến lược cải cách hệ thống thuế nêu trên, tại những thời điểm khó khăn của nền kinh tế, một số chính sách về miễn, giảm, gia hạn

<sup>4</sup> Lĩnh vực công nghiệp và dịch vụ luôn là khu vực có tốc độ tăng trưởng cao nhất trong nền kinh tế. Gần 60% vốn FDI đã được tập trung vào lĩnh vực công nghiệp chế biến, chế tạo, tạo ra trên 50% giá trị sản xuất công nghiệp của Việt Nam. Nhiều sản phẩm công nghiệp, chế biến, chế tạo quan trọng có thị phần xuất khẩu lớn và tỷ trọng tiêu thụ nội địa cao là từ các doanh nghiệp FDI.

<sup>5</sup> Giảm thuế suất thuế TNDN từ 25% xuống 22% từ năm 2014 và giảm từ 22% xuống 20% từ năm 2016.

thời hạn nộp thuế TNDN cũng đã được Bộ Tài chính trình Chính phủ, trình Quốc hội ban hành hoặc ban hành theo thẩm quyền nhằm hỗ trợ các doanh nghiệp vượt qua khó khăn, ổn định và phát triển đầu tư, kinh doanh, đặc biệt là trong giai đoạn 2011-2013 khi nền kinh tế phải ứng phó với các tác động bất lợi của tình hình kinh tế vĩ mô và trong 3 năm gần đây là trước các ảnh hưởng tiêu cực của dịch bệnh Covid-19<sup>6</sup>.

### Số thu thuế TNDN trong tổng thu NSNN qua các năm

Năm	Tổng thu NSNN (tỷ đồng)	Thuế TNDN (không kể dầu thô, tỷ đồng)	Tỷ lệ % thuế TNDN/tổng thu NSNN
2011	732.944	117.070	15,97%
2012	747.043	124.254	16,63%
2013	841.536	140.510	16,70%
2014	895.385	134.981	15,08%
2015	1.017.755	150.492	14,79%
2016	1.131.503	160.625	14,20%
2017	1.293.627	175.643	13,58%
2018	1.431.662	197.989	13,83%
2019	1.555.238	228.710	14,71%
2020	1.507.845	241.096	15,99%

*Nguồn: Bộ Tài chính (2021)*

Việc thực hiện các chính sách này trong những giai đoạn vừa qua đã được cộng đồng doanh nghiệp đánh giá là có tác động tích cực, kịp thời và đã nhanh chóng phát huy hiệu quả trên thực tiễn. Qua đó, cùng với việc tổ chức thực hiện các chính sách có liên quan khác đã góp phần quan trọng trong việc từng bước khôi phục lại hoạt động sản xuất kinh doanh và tốc độ tăng trưởng của nền kinh

<sup>6</sup> Năm 2020, đã trình cấp có thẩm quyền và ban hành theo thẩm quyền nhiều giải pháp hỗ trợ về gia hạn thời gian nộp các khoản thuế, trong đó, có thuế TNDN; giảm các khoản thuế TNDN cho các doanh nghiệp có doanh thu không quá 200 tỷ đồng.

Năm 2021, đã trình Chính phủ ban hành Nghị định số 44/2021/NĐ-CP ngày 31/3/2021 hướng dẫn thực hiện về chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ của doanh nghiệp, tổ chức cho các hoạt động phòng, chống dịch Covid-19 và áp dụng cho kỳ tính thuế TNDN các năm 2020 và năm 2021; trình Chính phủ ban hành Nghị định số 52/2021/NĐ-CP ngày 19/4/2021 về gia hạn thời hạn nộp thuế (thuế giá trị gia tăng, thuế TNDN, thuế thu nhập cá nhân, tiền thuê đất) trong năm 2021 cho các đối tượng gặp khó khăn do ảnh hưởng của dịch Covid-19; trình Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành Nghị quyết số 406/QĐ-UBTVQH15 ngày 19/10/2021 để quy định các giải pháp về miễn, giảm thuế thuộc thẩm quyền của Quốc hội với 04 giải pháp có tổng giá trị hỗ trợ gần 20 nghìn tỷ đồng, trong đó, có giải pháp tiếp tục giảm 30% số thuế TNDN phải nộp của năm 2021 đối với doanh nghiệp, tổ chức có doanh thu không quá 200 tỷ đồng và doanh thu năm 2021 giảm so với năm 2019.

Năm 2022, trình Quốc hội đã thông qua Nghị quyết số 43/2022/QH15 về chính sách tài khóa, tiền tệ hỗ trợ Chương trình phục hồi và phát triển KT-XH, trong đó có giải pháp tiếp tục cho phép tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ của doanh nghiệp, tổ chức cho các hoạt động phòng, chống dịch Covid-19 tại Việt Nam cho kỳ tính thuế năm 2022.

tế, thể hiện sự chia sẻ của nhà nước với người dân trong những giai đoạn hoạt động sản xuất kinh doanh gặp khó khăn.

## **2. Một số tồn tại, hạn chế và nguyên nhân**

### **2.1. Một số tồn tại, hạn chế**

Bên cạnh những kết quả đạt được nêu trên, trong tiến trình phát triển KT-XH 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, đã phát sinh một số hạn chế, bất cập cần được nghiên cứu sửa đổi cho phù hợp với thực tiễn hiện nay, qua đó, kịp thời tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi hơn nữa cho sản xuất kinh doanh, đảm bảo tính minh bạch và đồng bộ của hệ thống pháp luật như:

- Tính ổn định của chính sách thuế TNDN còn chưa cao. Trong giai đoạn vừa qua, một số nội dung chính sách thuế TNDN đã được sửa đổi kịp thời để xử lý các tồn tại, bất cập, tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp, người dân. Tuy nhiên, việc sửa đổi này trên một số mặt đã ảnh hưởng đến tính ổn định của chính sách, gây khó khăn cho người nộp thuế và cơ quan quản lý thuế. Một số nội dung chính sách khi ban hành chưa lường hết được các tác động, ảnh hưởng trên thực tiễn cũng như điều kiện tổ chức thực hiện, sự đồng bộ với hệ thống văn bản quy pháp luật có liên quan nên trong quá trình thực hiện còn vướng mắc.

- Một số quy định của Luật thuế TNDN hiện hành qua một thời gian thực hiện cũng đã bộc lộ một số điểm bất cập, không còn phù hợp với bối cảnh kinh tế trong nước và quốc tế hiện nay như các vấn đề liên quan đến thu nhập miễn thuế, thu nhập chịu thuế, các nguyên tắc liên quan đến việc xác định các khoản chi phí được trừ và không được trừ; chưa có chính sách ưu đãi thuế (thuế suất, phương pháp tính thuế) nhằm hỗ trợ, khuyến khích doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ theo định hướng của Đảng và Nhà nước<sup>7</sup>.

- Tác động của ưu đãi thuế đối với việc phân bổ nguồn lực và thu hút đầu tư có chọn lọc vào các lĩnh vực, địa bàn mà Nhà nước khuyến khích gắn với quá trình cơ cấu lại nền kinh tế và chuyển đổi mô hình tăng trưởng còn hạn chế; lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế trong thời gian qua có xu hướng càng dàn trải trong khi một số lĩnh vực cần ưu tiên khuyến khích lại chưa có chính sách ưu đãi (như ưu đãi thuế cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, doanh nghiệp khởi nghiệp, doanh nghiệp khoa học và công nghệ,...); chính sách ưu đãi thuế TNDN vẫn còn được quy định tại các văn bản chuyên ngành, ảnh hưởng đến tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống chính sách thuế; đồng thời, các quy định về điều kiện, nguyên tắc áp dụng và chuyển tiếp ưu đãi thuế cũng đang phát sinh vướng mắc và có sự chưa thống nhất, đồng bộ trong hệ thống pháp luật.

- Pháp luật về thuế TNDN đang bộc lộ một số “khoảng trống” trong việc điều chỉnh các vấn đề thuế mới phát sinh đang đặt ra trong quá trình tăng cường hợp tác quốc tế về thuế, xử lý các vấn đề thuế quốc tế như việc tham gia Diễn đàn Chống xói mòn nguồn thu và chuyển lợi nhuận (BEPS) hay Sáng kiến thuế

---

<sup>7</sup> Những nội dung này sẽ được phân tích, đánh giá cụ thể trong Mục II Phần B dưới đây.

tối thiểu toàn cầu gần đây của các nước OECD.

Hiện nay, Việt Nam đã trở thành thành viên thứ 100 của Diễn đàn BEPS và đã cam kết thực hiện tối thiểu 4 hành động trong khuôn khổ Diễn đàn này. Theo đó, nhiều nội dung của chính sách thuế trong đó có chính sách thuế TNDN cũng cần phải được rà soát để có những sự điều chỉnh cho phù hợp với xu hướng thuế quốc tế hiện nay, đặc biệt là xử lý hiệu quả các hành vi trốn thuế, tránh thuế của các tập đoàn đa quốc gia, vấn đề về cạnh tranh thuế, chia sẻ thông tin về người nộp thuế.

## **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 hóa 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 như chuyển giá, thương mại điện tử.

- Tính đồng bộ của pháp luật thuế nói chung, pháp luật về thuế TNDN nói riêng với hệ thống với 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 TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN 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 chính sách liên quan đến thuế TNDN như Luật Đầu tư năm 2020, Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa năm 2017.

### *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.

- Sự phối hợp giữa các Bộ, ngành trong quá trình xây dựng và tổ chức thực hiện chính sách thuế TNDN còn chưa cao; còn thiếu các hệ thống thông tin, số liệu để có thể đánh giá một cách hiệu quả các chính sách được ban hành, nhất là chính sách ưu đãi thuế TNDN.

- Một số yêu cầu về cải cách chính sách thuế TNDN đã được nhận diện khá sớm nhưng kết quả thực hiện trên thực tiễn chưa cao do việc thực hiện còn chưa đồng bộ, nhất là việc rà soát các chính sách ưu đãi. Quy hoạch phát triển ngành, lĩnh vực và địa bàn là căn cứ quan trọng trong việc xây dựng các chính sách ưu đãi thuế nói chung, thuế TNDN nói riêng nhưng quy hoạch còn thiếu trọng tâm, trọng điểm, vẫn còn tư duy mong muôn phát triển đồng đều, dẫn đến sự dàn trải trong việc thực hiện các chính sách ưu đãi.

Thực tiễn thực hiện chính sách thuế TNDN thời gian qua cho thấy hầu hết các cơ quan trung ương, các địa phương luôn mong muốn có các chính sách ưu đãi thuế TNDN ở mức cao để thu hút đầu tư vào 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 nguồn thu NSNN. Thực tế này đã dẫn đến việc rà soát, hợp lý hóa các chính sách ưu đãi thuế nói chung, chính sách ưu đãi thuế TNDN nói riêng gặp phải nhiều khó khăn, thậm chí còn có xu hướng mở rộng trong giai đoạn gần đây.

## **B. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ VÀ ĐỊNH HƯỚNG HOÀN THIỆN**

### **I. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ**

#### **1. Mục tiêu**

Mục tiêu tổng kết, đánh giá từng điều khoản của Luật để 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 hoàn thiện Luật thuế TNDN 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, 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... Quyết định số 508/QĐ-TTg ngày 23/4/2022 của Thủ tướng Chính phủ về việc phê duyệt Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030 đề ra giải pháp về cải cách chính sách thuế TNDN, cụ thể: trong đó đã đưa ra các giải pháp cụ thể đối với thuế TNDN là: rà soát để sửa đổi hoặc bãi bỏ ưu đãi miễn, giảm thuế không còn phù hợp với yêu cầu phát triển, yêu cầu hội nhập quốc tế; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội với chính sách miễn, giảm thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế để áp dụng ổn định trong trung và dài hạn; thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, đồng thời, chuyển trọng điểm chính sách thu hút đầu tư nước ngoài từ số lượng sang chất lượng, khuyến khích sự tham gia của các thành phần kinh tế trong đầu tư vào những ngành, nghề mũi nhọn và những địa bàn cần khuyến khích đầu tư. Mở rộng cơ sở thuế phù hợp bối cảnh kinh tế - xã hội của đất nước và thông lệ quốc tế; thực hiện các tiêu chuẩn phòng, chống chuyển giá, chống xói mòn nguồn thu theo thông lệ quốc tế;

- Kế thừa và phát huy những quy định đã mang lại tác động tích cực đến kinh tế - xã hội của Luật thuế TNDN hiện hành; đồng thời, sửa đổi, bổ sung những quy định đang là vướng mắc, không còn phù hợp để kịp thời giải quyết những vấn đề bất cập phát sinh trong thực tế, đảm bảo quyền, lợi ích hợp pháp, chính đáng của doanh nghiệp cũng như yêu cầu phát triển KT-XH của đất nước;

- Những nội dung quan trọng về pháp luật thuế TNDN đã chín, đã rõ, được thực tiễn chứng minh thông qua triển khai thực hiện tại các văn bản dưới luật, có sự thống nhất cao thì cần đề xuất luật hóa để đảm bảo minh bạch và nâng cao cơ sở pháp lý cho việc thực hiện;

- Đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển, cải thiện môi trường đầu tư kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh của nền kinh tế; đồng thời tạo hành lang pháp lý cho việc tham gia các sáng kiến về thuế quốc tế.

## **II. KẾT QUẢ TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ VÀ ĐỊNH HƯỚNG SỬA ĐỔI, BỔ SUNG**

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 TNDN, Bộ Tài chính đã tiến hành tổng kết, đánh giá toàn bộ nội dung của Luật thuế TNDN. Luật thuế TNDN hiện hành được thiết kế gồm 4 Chương 20 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 12); Chương III quy định về ưu đãi thuế (từ Điều 13 đến Điều 18); Chương IV quy định về điều khoản thi hành (Điều 19, Điều 20).

Qua kết quả rà soát có 05 Điều của Luật thuế TNDN không phát sinh vướng mắc trong quá trình thực hiện (Điều 1, Điều 3, Điều 5, Điều 6 và Điều

15), có 11 Điều có phát sinh vướng mắc cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung (Điều 2, Điều 4, Điều 7, Điều 10, Điều 11, Điều 12, Điều 13, Điều 14, Điều 16, Điều 17 và Điều 18). Ngoài ra, 02 Điều quy định tại Luật giao thầm quyền cho Chính phủ (Điều 8 và Điều 9) hướng dẫn, sau một thời gian thực hiện ổn định cũng cần nghiên cứu để từng bước luật hóa nhằm đảm bảo sự ổn định của chính sách. Các nội dung vướng mắc chủ yếu liên quan đến: (i) thu nhập miễn thuế; (ii) xác định thu nhập tính thuế; (iii) thuế suất; (iv) phương pháp tính thuế; (v) nơi nộp thuế; (vi) ưu đãi thuế; (vii) chuyển lô; (viii) trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp; và (ix) điều kiện ưu đãi thuế. Nội dung như sau:

### **1. Về mở rộng cơ sở thuế thông qua việc rà soát, hợp lý hóa phạm vi, đối tượng và danh mục ngành nghề, địa bàn được hưởng ưu đãi về thuế TNDN**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Nhằm phát triển bền vững nguồn thu NSNN, mở rộng cơ sở thuế đã trở thành một định hướng lớn trong nhiều văn kiện, nghị quyết gần đây của Đảng và Nhà nước như Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị, Văn kiện Đại hội lần thứ XIII của Đảng và Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội về Kế hoạch tài chính quốc gia và vay, trả nợ 5 năm giai đoạn 2021-2025 hay Quyết định số 508/QĐ-TTg ngày 23/4/2022 của Thủ tướng Chính phủ về Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030. Để thực hiện mở rộng cơ sở thuế thì bên cạnh việc mở rộng đối tượng chịu thuế thì việc rà soát và hợp lý hóa các chính sách ưu đãi thuế, trong đó có chính sách ưu đãi thuế TNDN có vai trò và ý nghĩa rất quan trọng. Hiện hành, chính sách ưu đãi thuế TNDN, bao gồm ưu đãi về thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế được quy định tại Chương III Luật thuế TNDN, bao gồm 6 điều (từ Điều 13 đến Điều 18), trong đó:

- Điều 13 quy định về thuế suất ưu đãi, bao gồm các mức ưu đãi 10%, 15% và 17%. Về thời hạn ưu đãi, ngoài trường hợp áp dụng thuế suất ưu đãi trong suốt thời gian thực hiện dự án (áp dụng đối với mức ưu đãi 10% và 15%) thì còn có mức ưu đãi 10% trong 15 năm, trường hợp đặc biệt thời gian ưu đãi có thể được kéo dài đến 30 năm và mức ưu đãi 17% trong 10 năm.

- Điều 14 quy định về thời gian miễn, giảm thuế, trong đó có 2 mức ưu đãi: (i) miễn thuế tối đa không quá bốn năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá chín năm tiếp theo; (ii) miễn thuế tối đa không quá hai năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá bốn năm tiếp theo. Ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế áp dụng đối với cả dự án đầu tư mới và dự án đầu tư mở rộng.

- Điều 15 quy định về các trường hợp giảm thuế khác.
- Điều 16 quy định về chuyển lô.
- Điều 17 quy định về trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.

**- Điều 18 quy định về điều kiện áp dụng ưu đãi thuế.**

Thực tế phát triển trong các giai đoạn đã qua cho thấy ưu đãi thuế TNDN đang là công cụ quan trọng trong việc khuyến khích doanh nghiệp đầu tư sản xuất kinh doanh cũng như thu hút dòng vốn đầu tư nước ngoài. Để phù hợp với thực tiễn phát triển của đất nước, chính sách ưu đãi thuế TNDN của Việt Nam trong gần 20 năm qua cũng đã có những điều chỉnh theo từng giai đoạn và đã góp phần phát huy hiệu quả tích cực về khuyến khích sản xuất kinh doanh và thu hút đầu tư phù hợp với tình hình thực tế của từng thời kỳ.

Trước năm 2009, theo quy định của Luật thuế TNDN năm 2003, chính sách ưu đãi thuế TNDN được thực hiện dựa trên lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi đầu tư và địa bàn ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư. Theo đó, số lượng lĩnh vực được hưởng ưu đãi có tới 79 nhóm lĩnh vực (26 nhóm lĩnh vực đặc biệt ưu đãi đầu tư, 53 nhóm lĩnh vực ưu đãi đầu tư); về địa bàn ưu đãi có 54/61 địa phương có địa bàn các quận, huyện thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn, Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và chưa tính đến các khu công nghiệp (KCN), khu kinh tế (KKT), khu công nghệ cao (KCNC) cũng được áp dụng ưu đãi.

Kể từ năm 2009, theo Luật thuế TNDN hiện hành và các Luật sửa đổi, bổ sung thì các lĩnh vực, ngành nghề được hưởng ưu đãi thuế đã quy định cụ thể tại Luật thuế TNDN (không áp dụng theo Danh mục lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư). Theo đó so với số lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư, số lĩnh vực được ưu đãi thuế TNDN đã được thu gọn hơn, còn 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi (trong đó 23 nhóm lĩnh vực được áp dụng mức ưu đãi cao nhất, 07 nhóm lĩnh vực áp dụng mức ưu đãi thấp hơn).

Với những điều chỉnh, bổ sung về chính sách ưu đãi thuế cùng với những cải cách, thúc đẩy môi trường kinh doanh, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước. Hiện nay, Việt Nam được đánh giá là quốc gia có sức hấp dẫn đối với các nhà đầu tư trên nhiều phương diện, trong đó có yếu tố chính sách ưu đãi thuế, nhất là thuế TNDN. Kết quả thể hiện ở nguồn vốn đầu tư nước ngoài vào Việt Nam không ngừng tăng lên qua các năm, đưa Việt Nam trở thành điểm sáng trong thu hút đầu tư kể cả trong những giai đoạn khó khăn của thế giới và khu vực.

Tuy nhiên, thực tiễn thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN hiện hành cũng đã bộc lộ những nhược điểm, hạn chế cần được nghiên cứu, rà soát lại cho phù hợp, đó là:

- Tác động của ưu đãi thuế đối với việc phân bố nguồn lực đầu tư vào các lĩnh vực, địa bàn cần khuyến khích phát triển còn hạn chế. Qua rà soát cho thấy, các doanh nghiệp thường tập trung đầu tư tại những nơi có kết cấu hạ tầng thuận lợi như khu vực Đông Nam Bộ và một số tỉnh thuộc khu vực Đồng bằng sông Hồng (trong đó Thành phố Hồ Chí Minh là địa phương có quy mô doanh nghiệp

FDI lớn nhất cả nước, chiếm 37% số lượng doanh nghiệp FDI)<sup>8</sup>. Trong khi đó, các tỉnh miền núi, vùng sâu, vùng xa như Bắc Trung Bộ và Tây Nguyên là hai khu vực có tỷ trọng doanh nghiệp thực hiện đầu tư thấp, nhất là nhóm doanh nghiệp FDI.

- Lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế còn dàn trải, cùng với việc lồng ghép nhiều chính sách xã hội trong chính sách thuế đã làm giảm tính trung lập của thuế, làm gia tăng chi phí ngân sách của việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN.

Với tổng số nhóm lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN hiện nay là 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề; về địa bàn ưu đãi thuế hiện có 54/63 tỉnh, thành phố thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế, thêm vào đó là các KKT, KCNC và các KCN (trừ KCN tại địa bàn thuận lợi). Theo số liệu thống kê thì mặc dù số trường hợp được hưởng ưu đãi thuế TNDN chỉ chiếm khoảng 3% tổng số doanh nghiệp nhưng số thuế TNDN được miễn, giảm chiếm tỷ trọng khá lớn trong số thu thuế TNDN (năm 2020 là 27,01%).

Danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN hiện hành đang áp dụng theo Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư tại Nghị định quy định chi tiết Luật Đầu tư năm 2020 (Nghị định số 31/2021/NĐ-CP). Tuy nhiên, qua rà soát danh mục này cho thấy danh sách các địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn qua nhiều lần sửa đổi (*Nghị định số 108/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006, Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 trước đây và Nghị định số 31/2021/NĐ-CP ngày 26/3/2021 hiện nay*) thì không giảm, thậm chí văn bản sau số lượng địa bàn được ưu đãi còn mở rộng hơn so với văn bản trước. Theo đánh giá của một số nghiên cứu, Danh mục địa bàn được hưởng ưu đãi thuế hiện nay là tương đối rộng và dàn trải.

Qua thống kê sơ bộ cho thấy có tổng số hơn 440 huyện, thị xã và thành phố được xếp vào các địa bàn ưu đãi đầu tư (trong tổng số khoảng 710 huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh của cả nước), trong đó có khoảng 300 huyện, thị xã thuộc địa bàn đặc biệt ưu đãi đầu tư. Phạm vi được hưởng ưu đãi về thuế rộng dễ làm phát sinh các trường hợp lợi dụng để được hưởng ưu đãi (ví dụ, dưới hình thức giải thể công ty cũ, lập công ty mới, chuyển thu nhập từ dự án không hưởng ưu đãi sang dự án hưởng ưu đãi), làm xói mòn cơ sở thuế.

Ngoài ra, đối với KKT, KCNC đều áp dụng chung một cơ chế ưu đãi như nhau với mức ưu đãi ngang bằng với ưu đãi dành cho các dự án đầu tư vào các địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn mà không gắn với đặc điểm thực tế và mức độ phát triển, hạ tầng của từng khu. Hiện hành, không có sự phân biệt giữa các KKT thành lập ở những địa bàn có điều kiện KT-XH phát triển với các KKT thành lập ở các địa bàn khó khăn và đặc biệt khó khăn; cũng như giữa các KKT đã đi vào hoạt động ổn định, có hạ tầng phát triển và các KKT mới được thành lập có điều kiện hạ tầng chưa phát triển. Trong đó, đối với các khu đã

---

<sup>8</sup> Các địa phương có số lượng doanh nghiệp FDI lớn là: Thành phố HCM với 8.352 doanh nghiệp, Hà Nội với 3.539 doanh nghiệp, Bình Dương với 2.418 doanh nghiệp, Đồng Nai với 1.081 doanh nghiệp

thành lập thì nhiều khu có phạm vi bao gồm cả địa bàn có điều kiện KT-XH thuận lợi như: KKT cửa khẩu Móng Cái, KKT Đình Vũ Cát Hải... hay các KCNC được thành lập chủ yếu tại các địa bàn thành phố lớn như Hà Nội, thành phố Hồ Chí Minh, Đà Nẵng... mà trong các khu này gồm có cả nhiều các dự án không thuộc lĩnh vực công nghệ cao cần phải khuyến khích, ưu đãi.

Về ảnh hưởng đến thu NSNN, theo số liệu thống kê của Tổng cục thuế về ưu đãi thuế theo điều kiện địa bàn từ năm 2017 đến năm 2020 cho thấy: mặc dù số lượng doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế năm chủ yếu tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn (*số lượng doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn trên tổng số doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế theo điều kiện địa bàn từ năm 2017 đến năm 2020 lần lượt là: năm 2017 chiếm 78,83%, năm 2018 chiếm 78,94%, năm 2019 chiếm 78,92% và năm 2020 chiếm 80,21%*) nhưng số thuế TNDN được ưu đãi thuế lại chủ yếu tập trung tại địa bàn KCN (*số thuế được ưu đãi theo địa bàn KCN trên tổng số thuế được ưu đãi theo điều kiện địa bàn từ năm 2017 đến năm 2020 lần lượt là: năm 2017 chiếm 75,87%, năm 2018 chiếm 75,02%, năm 2019 chiếm 67,73% và năm 2020 chiếm 63,39%*).

Thực tiễn nêu trên cho thấy các doanh nghiệp đầu tư tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn chủ yếu là các doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ, trong khi các doanh nghiệp đầu tư tại KCN đa phần là các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, có quy mô lớn; các KCN tập trung chủ yếu ở địa bàn có điều kiện KT-XH thuận lợi (Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, Bình Dương, Đồng Nai, Long An, Bắc Ninh, Hải Dương,...). Do đó, việc rà soát để sắp xếp lại lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi thuế sẽ góp phần vừa đảm bảo việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế được thực hiện theo đúng chủ trương của Đảng và Nhà nước, khuyến khích đầu tư vào các ngành, nghề lĩnh vực được ưu tiên theo định hướng cơ cấu lại nền kinh tế và đổi mới mô hình tăng trưởng; đồng thời cũng sẽ góp phần mở rộng cơ sở thuế, củng cố tính bền vững của thu NSNN.

- Chính sách ưu đãi thuế vẫn còn được lồng ghép trong các luật chuyên ngành. Trong quá trình xây dựng các Luật chuyên ngành thời gian qua, tại một số văn bản Luật vẫn tiếp tục có các quy định về chính sách ưu đãi thuế như Luật Đầu tư, Luật Chuyển giao công nghệ, Luật Đường sắt, Luật Hỗ trợ DNNVV... Việc quy định về chính sách thuế tại các văn bản Luật chuyên ngành như nêu trên đã ảnh hưởng đến tính thống nhất, đồng bộ trong hệ thống pháp luật, làm tăng tính dàn trải và giảm tính trung lập của thuế.

Trước những tồn tại, bất cập nêu trên, tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị về chủ trương, giải pháp cơ cấu lại NSNN, quản lý nợ công để bảo đảm nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững, đã đặt ra chủ trương và giải pháp: "*Hoàn thiện chính sách thu gắn với cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu, nhất là các nguồn thu mới, phù hợp với thông lệ quốc tế...; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, bảo đảm tính trung lập của thuế, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận*

*lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, điều tiết thu nhập hợp lý”.*

Gần đây, Quốc hội cũng đã thông qua Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 về Kế hoạch tài chính quốc gia và vay, trả nợ 5 năm giai đoạn 2021-2025, trong đó đã đề ra định hướng: "*Khẩn trương sửa đổi, hoàn thiện hệ thống chính sách thu để cơ cấu lại nguồn thu ngân sách, thúc đẩy tăng thu hợp lý kết hợp nuôi dưỡng nguồn thu bền vững. Đẩy mạnh các biện pháp khai thác dư địa thu, chống thất thu, giảm nợ đọng thuế, mở rộng cơ sở thuế*". Về các giải pháp thực hiện, Nghị quyết số 23/2021/QH15 đã nêu rõ: "*Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào NSNN, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, đẩy mạnh chống thất thu, phấn đấu giảm tỷ lệ nợ đọng thuế dưới 5% tổng thu NSNN. Khẩn trương sửa đổi, hoàn thiện một số luật thuế, nhất là Luật thuế giá trị gia tăng, Luật thuế TNDN, Luật thuế tiêu thụ đặc biệt..... Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế....*".

Qua thực tiễn kinh nghiệm ở nhiều nước và khuyến nghị của các tổ chức quốc tế (như WB, IMF) cho thấy ưu đãi thuế không phải là yếu tố quyết định đối với các nhà đầu tư khi lựa chọn địa điểm đầu tư mà các yếu tố như đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, sự ổn định và minh bạch của thể chế có ý nghĩa quan trọng hơn. Theo dõi xu hướng cài cách chính sách thuế TNDN của các nước trên thế giới trong những năm gần đây một số nước đã thực hiện chủ trương thu hẹp phạm vi ưu đãi<sup>9</sup>, chỉ tập trung cho một số ngành ưu tiên, mũi nhọn (nghiên cứu đổi mới, phát triển khoa học và công nghệ, khởi nghiệp sáng tạo,...) và vùng đặc biệt khó khăn bên cạnh các giải pháp tạo thuận lợi, giảm bớt chi phí cho nhà đầu tư và tạo môi trường đầu tư hấp dẫn về tổng thể. Bên cạnh đó, việc nhóm các nước OECD và các nước G7 mới đây đã thống nhất đưa ra đề xuất áp dụng ngưỡng thuế suất thuế TNDN tối thiểu toàn cầu (Global Minimum Tax - GMT) qua đó hạn chế việc các quốc gia mở rộng chính sách ưu đãi thuế TNDN để tạo sự cạnh tranh thu hút các tập đoàn đa quốc gia chuyên hoạt động kinh doanh đến nước họ, xóa bỏ lợi thế từ việc chuyển lợi nhuận.

Nghiên cứu kinh nghiệm các nước cho thấy chính sách ưu đãi thuế được áp dụng khá phổ biến trên thế giới, song cách thức và phương thức áp dụng các nước rất khác nhau. Các nước phát triển dựa nhiều vào chính sách giảm trừ nghĩa vụ thuế hoặc thu nhập chịu thuế theo đầu tư và dành nhiều sự ưu tiên cho lĩnh vực KH&CN và công nghệ thông tin (CNTT), trong khi đó các nước đang phát triển như Việt Nam lại dựa nhiều vào hình thức miễn, giảm thuế có thời hạn và áp dụng biện pháp ưu đãi về thuế suất. Để thu hút đầu tư, trong nhiều trường hợp, ưu đãi thuế là cần thiết nhưng cần được áp dụng một cách thận

---

Jamaica đã thực hiện một công cuộc cải cách thuế khá toàn diện, xóa bỏ nhiều chính sách ưu đãi thuế. Ai cập cũng đã bãi bỏ chính sách miễn, giảm thuế có thời hạn và áp dụng các quy định chuyên tiếp cho các dự án đang thực hiện. Tương tự, Trung Quốc cũng đã thực hiện đơn giản hóa chính sách ưu đãi thuế trong lần cải cách thuế năm 2008, thống nhất áp dụng thuế suất thuế TNDN đối với doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp nước ngoài và thu hẹp phạm vi áp dụng ưu đãi thuế, chuyển từ ưu đãi dựa theo địa bàn, sang dựa chủ yếu theo ngành nghề.... Ngoài ra, hiện chỉ còn ít quốc gia áp dụng ưu đãi thuế theo quy mô vốn của dự án đầu tư bởi gây ra những tác động bất lợi cho các doanh nghiệp trong nước và có lợi nhiều hơn cho các công ty đa quốc gia.

trọng và phải được cân nhắc trên cơ sở so sánh, đánh giá đầy đủ các lợi ích và chi phí của áp dụng các chính sách này. Mỗi quốc gia cần căn cứ vào những đặc điểm, bối cảnh về kinh tế - xã hội trong nước, về khả năng quản lý và thực thi các chính sách ưu đãi sau khi được ban hành để nghiên cứu, lựa chọn các chính ưu đãi thuế phù hợp. Xu hướng chung được nhiều nghiên cứu ủng hộ là từng bước hạn chế sự phụ thuộc quá nhiều vào các hình thức ưu đãi dựa vào kỳ miễn, giảm thuế vì có chi phí cao. Bên cạnh đó, thực tiễn ở nhiều nước cũng đã cho thấy “Ưu đãi thuế” chỉ có vai trò như là một “món tráng miệng” và sẽ không quá quan trọng nếu như những món chính được chuẩn bị tốt. Chính sách ưu đãi thuế không thể thay thế được các nền tảng để đáp ứng các yêu cầu về môi trường kinh doanh cơ bản của các nhà đầu tư.

Ngoài ra, việc ban hành các chính sách ưu đãi thuế cần được xây dựng trên cơ sở đảm bảo đặt lợi ích tổng thể của nền kinh tế quốc dân lên trên lợi ích cục bộ của từng ngành, từng địa phương; được thực hiện theo những mục tiêu thống nhất, đảm bảo sự nhất quán và phải theo một định hướng phát triển rõ ràng, tránh việc ban hành các chính sách khuyến khích thuế chỉ để phục vụ mục tiêu ngắn hạn trước mắt hoặc có lợi cho cục bộ một số ngành, nghề hay địa bàn.

Để đảm bảo chính sách ưu đãi thuế được thực hiện có hiệu quả, danh mục ngành, nghề, địa bàn được áp dụng ưu đãi phải có tính chọn lọc gắn với các lợi thế của đất nước. Mỗi quốc gia cần phải xác định được sản phẩm nào cần phát triển và khi định hướng phát triển, cần tính tới nhu cầu của thị trường ở tầm dài hạn. Gần đây, nhiều nước đã thực hiện sửa đổi chính sách ưu đãi thuế theo hướng chỉ tập trung cho một số ngành mũi nhọn và vùng đặc biệt khó khăn để giảm bớt chi phí cho nhà đầu tư và tạo môi trường đầu tư hấp dẫn về tổng thể, thay thế tiêu chí khuyến khích theo ngành nghề bằng việc khuyến khích cả nền kinh tế.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- Thực hiện rà soát, sắp xếp lại ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thuế, tập trung khuyến khích vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng cao, sử dụng công nghệ cao, khuyến khích đổi mới sáng tạo, lĩnh vực xã hội hóa, bảo vệ môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn.

- Rà soát, tham khảo kinh nghiệm quốc tế cũng như xu hướng áp dụng Sáng kiến thuế tối thiểu toàn cầu để xây dựng các chính sách ưu đãi và nguyên tắc áp dụng ưu đãi phù hợp nhằm tiếp tục thu hút hiệu quả nguồn vốn đầu tư nước ngoài, đồng thời, vẫn đảm bảo khuyến khích sự tham gia của các thành phần kinh tế khác trong nước đầu tư vào những ngành nghề mũi nhọn và những địa bàn cần khuyến khích đầu tư. Bên cạnh đó, để đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam cũng cần nghiên cứu bổ sung nguyên tắc nộp bổ sung thuế đối với các doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu.

- Sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng

(ĐTMR).

- Rà soát, bổ sung nội dung về ưu đãi đầu tư đặc biệt nhằm đảm bảo sự thống nhất với quy định của Luật Đầu tư và việc tham gia Trụ cột 2.

## **2. Về sửa đổi, bổ sung một số nội dung của Luật thuế TNDN nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế**

Qua rà soát về nội dung này, Bộ Tài chính đã xác định có 8 nhóm vấn đề cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung cho phù hợp. Cụ thể như sau:

### **2.1. Sửa đổi, bổ sung các quy định về thu nhập được miễn, giảm thuế**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Điều 4 Luật thuế TNDN quy định 11 khoản thu nhập miễn thuế chủ yếu liên quan đến các khoản thu nhập từ nông, lâm, ngư nghiệp ở địa bàn ưu đãi đầu tư; thu nhập từ sản phẩm thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm; thu nhập của doanh nghiệp sử dụng từ 30% lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS; thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội; thu nhập từ hoạt động góp vốn, liên doanh, liên kết đã nộp thuế TNDN; thu nhập từ chuyền nhượng chứng chỉ giảm phát thải; thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao các quỹ tài chính nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận; phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành.

Về cơ bản, quy định này là phù hợp với thực tế thực hiện thời gian qua, góp phần khuyến khích doanh nghiệp đầu tư phát triển các lĩnh vực, ngành nghề cần đặc biệt ưu đãi theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện đã phát sinh một số lĩnh vực, ngành nghề mới mà thu nhập từ các ngành nghề này cần được xem xét, đưa vào diện miễn thuế TNDN để được ưu đãi cao hơn hoặc một số lĩnh vực cần quy định rõ tiêu chí để đảm bảo minh bạch trong quá trình thực hiện. Cụ thể như sau:

#### **2.1.1. Về tiêu chí xác định phần lợi nhuận không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa (XHH), của hợp tác xã làm cơ sở xác định thu nhập được miễn thuế TNDN**

Luật thuế TNDN quy định miễn thuế đối với: *Phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành* về lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác; *phần thu nhập hình thành tài sản không chia của hợp tác xã được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật hợp tác xã*.

Hiện hành, pháp luật liên quan hầu như chưa có quy định về tổ chức hoạt động phi lợi nhuận hay tổ chức có thu nhập không chia. Riêng Luật Giáo dục đại học năm 2012 (khoản 3 Điều 66) có quy định các cơ sở giáo dục đại học tư thục

phải dành ít nhất 25% để đầu tư phát triển cơ sở giáo dục đại học, cho các hoạt động giáo dục, xây dựng cơ sở vật chất, mua sắm trang thiết bị, đào tạo, bồi dưỡng giảng viên, viên chức, cán bộ quản lý giáo dục, phục vụ cho hoạt động học tập và sinh hoạt của người học hoặc cho các mục đích từ thiện, thực hiện trách nhiệm xã hội và đã quy định rõ phần thu nhập này được miễn thuế TNDN. Với quy định này của Luật Giáo dục đại học đã giải quyết được vướng mắc về chính sách thuế đối với tổ chức có lợi nhuận không chia trong lĩnh vực giáo dục đại học. Các Luật chuyên ngành khác (điểm a khoản 1 Điều 26 Luật Giáo dục nghề nghiệp số 74/2014/QH13 ngày 27/11/2014 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2015 và khoản 4 Điều 4, khoản 2 Điều 38 Luật Hợp tác xã số 23/2012/QH13 ngày 20/11/2012) mới chỉ quy định chung chung về phần lợi nhuận không chia, về tài sản không chia; *không có quy định cụ thể cách xác định lợi nhuận không chia.*

### **2.1.2. Về khoản hỗ trợ trực tiếp từ NSNN**

Theo Luật thuế TNDN hiện hành trường hợp doanh nghiệp nhận được các khoản hỗ trợ (*trừ khoản hỗ trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam thuộc diện được miễn thuế*) đều phải kê khai, nộp thuế TNDN.

Thực tế một số khoản hỗ trợ trực tiếp từ NSNN dành cho các doanh nghiệp như khoản hỗ trợ đầu tư vào nông nghiệp, nông thôn (theo quy định tại Nghị định số 57/2018/NĐ-CP ngày 17/4/2018 của Chính phủ) là khoản hỗ trợ trực tiếp của Nhà nước cho doanh nghiệp với mục đích xã hội, không vì mục đích kinh tế, do đó nếu tính vào thu nhập khác và thực hiện nộp thuế theo quy định của pháp luật thuế TNDN thì xét về bản chất là chưa phù hợp với thực tế (được NSNN hỗ trợ phi lợi nhuận mà lại phải kê khai nộp cho NSNN). Theo đó, để phù hợp với thực tế và giải quyết được các vướng mắc phát sinh, cần thiết bổ sung quy định các khoản hỗ trợ mà doanh nghiệp nhận trực tiếp từ NSNN là khoản thu nhập được miễn thuế.

### **2.1.3. Về thu nhập từ cung cấp dịch vụ sự nghiệp công**

Theo Luật thuế TNDN, đơn vị sự nghiệp công lập có hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế TNDN xác định được doanh thu, chi phí, thu nhập thì phải nộp thuế TNDN như các doanh nghiệp thông thường; trường hợp các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế TNDN tính theo tỷ lệ % trên toàn bộ doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ do Chính phủ quy định (mức tỷ lệ % cụ thể được quy định tại khoản 5 Điều 11 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật thuế TNDN). Pháp luật về thuế TNDN hiện hành chưa có chính sách ưu đãi dành cho các đơn vị sự nghiệp công lập trong khi đây là đối tượng cần được ưu đãi theo định hướng của Đảng và Nhà nước.

Trong khi đó, đối với trường hợp các tổ chức khác (không phải đơn vị sự

nghiệp công lập) có thực hiện cung cấp dịch vụ sự nghiệp công để thúc đẩy việc XHH (các bệnh viện tư nhân, trường học dân lập...), Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định mức ưu đãi cao nhất (miễn thuế TNDN đối với phần thu nhập để lại không chia; áp dụng thuế suất 10% đối với thu nhập từ hoạt động XHH; miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 5 năm tiếp theo đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực XHH; nếu thực hiện tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn thì được miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 9 năm tiếp theo).

Bên cạnh đó, hiện nay, nhiều đơn vị sự nghiệp công lập vừa thực hiện cung cấp dịch vụ sự nghiệp công có sử dụng kinh phí NSNN vừa cung cấp dịch vụ sự nghiệp công không sử dụng kinh phí NSNN và các dịch vụ khác. Trong trường hợp có hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ (bao gồm cả hoạt động trong các lĩnh vực y tế, giáo dục và đào tạo) mà đơn vị sự nghiệp công lập tự quyết định mức giá theo nguyên tắc giá thị trường hoặc liên doanh, liên kết để thực hiện kinh doanh thu lợi nhuận thì việc quy định khoản thu nhập này phải nộp thuế TNDN theo quy định như hoạt động kinh doanh bình thường khác là hợp lý. Tuy nhiên, đối với những dịch vụ sự nghiệp công sử dụng kinh phí NSNN mà giá dịch vụ cung ứng vẫn chưa tính đủ chi phí nên NSNN vẫn hỗ trợ phần chi phí chưa kết cấu trong giá, không phải là hoạt động kinh doanh tạo lợi nhuận, cùng với đó có nhiều dịch vụ do các đơn vị sự nghiệp công lập cung ứng là dịch vụ cơ bản, thiết yếu, có ảnh hưởng đến an sinh xã hội, tác động đến toàn bộ người dân. Theo đó, việc đặt vấn đề phải nộp thuế TNDN như hiện hành đối với các đơn vị sự nghiệp công lập này là chưa phù hợp.

Tại Nghị quyết số 19-NQ/TW của Hội nghị lần thứ 6 khóa 12 về tiếp tục đổi mới hệ thống tổ chức và quản lý, nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động của các đơn vị sự nghiệp công lập đã đề ra định hướng: (1) Nhà nước chăm lo, bảo đảm cung cấp dịch vụ công cơ bản, thiết yếu trên cơ sở giữ vững, phát huy hơn nữa vai trò chủ đạo, hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận của các đơn vị sự nghiệp công lập; (2) Phân định rõ hoạt động thực hiện nhiệm vụ chính trị do Nhà nước giao với hoạt động kinh doanh dịch vụ của các đơn vị sự nghiệp công lập. Xây dựng và hoàn thiện các danh mục dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN theo nguyên tắc: Đối với các dịch vụ thiết yếu thì Nhà nước bảo đảm kinh phí; đối với các dịch vụ cơ bản thì Nhà nước hỗ trợ kinh phí để thực hiện; đối với các dịch vụ mang tính đặc thù của một số ngành, lĩnh vực thì thực hiện theo cơ chế đặt hàng hoặc đấu thầu để tạo điều kiện cho các cơ sở ngoài công lập cùng tham gia; đối với các dịch vụ khác thì đẩy mạnh thực hiện theo cơ chế XHH, huy động sự tham gia cung ứng của các thành phần kinh tế; (3) Ngân sách nhà nước bảo đảm đầu tư cho các dịch vụ công cơ bản, thiết yếu (giáo dục mầm non, giáo dục phổ thông; y tế dự phòng, y tế cơ sở, khám, chữa các bệnh phong, lao, tâm thần; nghiên cứu khoa học cơ bản; văn hoá, nghệ thuật dân gian; bảo trợ xã hội và chăm sóc người có công,...) và đối với các đơn vị sự nghiệp công lập ở các địa bàn vùng sâu, vùng xa, vùng đồng bào dân tộc ít người; (4) Đẩy mạnh việc chuyển đổi các đơn vị sự nghiệp công lập sang mô hình tự chủ hoàn toàn cả về chi đầu tư và chi thường xuyên, thực hiện quản lý, kế toán theo mô hình

doanh nghiệp...

#### **2.1.4. Về thu nhập từ tiền lãi từ trái phiếu xanh và thu nhập từ chuyển nhượng trái phiếu xanh**

Trong những năm gần đây, để thúc đẩy hoạt động bảo vệ môi trường (BVMT), hướng đến tăng trưởng xanh và phát triển bền vững, nhiều quốc gia trên thế giới đã xây dựng và đưa vào triển khai các chính sách nhằm thúc đẩy việc phát hành trái phiếu xanh để tài trợ vốn cho các dự án môi trường. Theo Bộ nguyên tắc phát hành và sử dụng nguồn thu từ trái phiếu xanh (Green Bond Principles - GBP) năm 2015, trái phiếu xanh là *loại trái phiếu nào mà số tiền thu được từ việc phát hành trái phiếu được sử dụng cho việc tài trợ hoặc tái tài trợ một phần hoặc toàn bộ dự án liên quan đến môi trường hay còn gọi là dự án xanh như dự án năng lượng sạch, nước sạch...* Trái phiếu xanh có thể được phát hành bởi các chủ thể công như Chính phủ, chính quyền địa phương hoặc khu vực tư nhân để huy động vốn cho các dự án gắn liền với môi trường trên cơ sở đảm bảo tuân thủ 4 nguyên tắc là: sử dụng tiền thu được, đánh giá và chọn lựa dự án, quản lý tiền thu được và báo cáo về việc sử dụng vốn.

Tại Việt Nam, khung khổ pháp lý đối với trái phiếu xanh đến nay đã cơ bản hình thành. Luật Bảo vệ môi trường năm 2020 (Điều 150) đã quy định trái phiếu xanh là trái phiếu do Chính phủ, chính quyền địa phương, doanh nghiệp phát hành theo quy định của pháp luật về trái phiếu để huy động vốn cho hoạt động BVMT, dự án đầu tư mang lại lợi ích về môi trường. Chủ thể phát hành và nhà đầu tư mua trái phiếu xanh được hưởng các ưu đãi theo quy định và giao Chính phủ quy định chi tiết.

Về chính sách thuế TNDN hiện hành, Luật thuế TNDN chưa có quy định về chính sách miễn, giảm thuế đối với trái phiếu xanh. Theo đó, trường hợp doanh nghiệp đầu tư mua trái phiếu xanh và hưởng lãi từ trái phiếu xanh thì thực hiện khai, nộp thuế TNDN như đối với khoản thu nhập khác. Để phát triển trái phiếu xanh tại Việt Nam, một trong các chính sách quan trọng để khuyến khích phát triển trái phiếu xanh là quy định miễn thuế TNDN đối với thu nhập từ lãi trái phiếu xanh cho nhà đầu tư và thu nhập từ chuyển nhượng trái phiếu xanh. Trên thế giới, để thúc đẩy sự phát triển của thị trường trái phiếu xanh, nhiều quốc gia đã xây dựng và áp dụng nhiều chính sách ưu đãi về thuế, trong đó có chính sách ưu đãi về thuế TNDN (Mê-hi- cô, Ấn Độ, Mỹ), ví dụ như ở Mỹ thu nhập từ trái phiếu xanh do chính quyền địa phương phát hành được miễn thuế thu nhập.

#### **2.1.5. Về khoản bồi thường của Nhà nước**

Tại khoản 2 Điều 76 Luật Trách nhiệm bồi thường nhà nước quy định “*2. Người bị thiệt hại không phải nộp thuế thu nhập cá nhân, thuế thu nhập doanh nghiệp đối với số tiền bồi thường được nhận.*”. Theo đó, khoản tiền bồi thường theo Luật Trách nhiệm bồi thường nhà nước không phải nộp thuế TNDN. Tuy nhiên, Luật thuế TNDN hiện hành không quy định khoản bồi thường nhà nước là khoản thu nhập miễn thuế và cũng không quy định doanh nghiệp không phải

nộp thuế đối với khoản tiền bồi thường này.

**2.1.6. Về thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các Quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận do Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ quy định hoặc quyết định được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật**

Điều 4 Luật thuế TNDN quy định: “*Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu; thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của Ngân hàng Chính sách xã hội; thu nhập của các quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận theo quy định của pháp luật; thu nhập của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam*” là thu nhập miễn thuế TNDN.

Việc thực hiện quy định này thời gian qua đã phát huy hiệu quả thúc đẩy các đơn vị có thêm nguồn lực để thực hiện các nhiệm vụ được nhà nước giao. Tuy nhiên, qua rà soát quy định nêu trên cho thấy trong quá trình hoạt động còn có phát sinh khoản thu nhập từ lãi tiền gửi ngân hàng, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các Quỹ này. Thực tế, khi có khoản tiền nhàn rỗi chưa đưa vào hoạt động kinh doanh theo nhiệm vụ nhà nước giao thì để không lãng phí nguồn lực, các khoản tiền nhàn rỗi này thường được gửi ngân hàng hoặc mua trái phiếu Chính phủ, tín phiếu Kho bạc và phát sinh khoản lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc. Xét bản chất thì khoản tiền lãi nêu trên không phải là thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của đơn vị nên việc phải tách khoản thu nhập này. Tuy nhiên, việc yêu cầu tách riêng khoản thu nhập này để tính thuế TNDN trên thực tiễn trong giai đoạn vừa qua cũng đã phát sinh một số bất cập, tạo ra sự phức tạp trong quản lý.

**Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi, bổ sung quy định về các khoản thu nhập được miễn thuế, giảm thuế nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế, như: khoản hỗ trợ từ ngân sách nhà nước; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công cơ bản, thiết yếu sử dụng ngân sách nhà nước; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng ngân sách nhà nước tại địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ khoản bồi thường của Nhà nước; thu nhập từ tiền lãi từ trái phiếu xanh, thu nhập từ chuyên nhượng trái phiếu xanh; thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các Quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận. Bổ sung quy định rõ về tiêu chí đối với phần thu nhập không chia của cơ sở xã hội hóa được miễn thuế...

**2.2. Sửa đổi, bổ sung quy định về chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi**

## trong thực hiện

### Kết quả tổng kết, đánh giá:

Điều 9 Luật thuế TNDN quy định về các khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, trong đó khoản 1 quy định nguyên tắc các khoản chi phí được trừ<sup>10</sup> và khoản 2 liệt kê các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, đảm bảo phù hợp với thực tiễn của Việt Nam cũng như thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, qua ý kiến tham gia của các Bộ, ngành và địa phương và thực tế thực hiện giai đoạn vừa qua cũng đã cho thấy các quy định liên quan đến việc xác định chi phí được trừ và không được trừ cũng phát sinh một số vướng mắc, bát cập cần thiết nghiên cứu để sửa đổi, bổ sung cho phù hợp hoặc cần thiết phải luật hóa các quy định tại các văn bản dưới luật để đảm bảo tính pháp lý và sự ổn định của hệ thống chính sách thuế, cụ thể như sau:

#### **2.2.1. Về quy định chi tiết các khoản chi liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp**

Khoản 5 Điều 1 Luật thuế TNDN số 32/2013/QH13 quy định điều kiện được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, trong đó có: “Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật”. Đồng thời, tại khoản này có giao “Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này”.

Để quy định chi tiết nội dung nêu trên, tại khoản 1 Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ (đã được sửa đổi tại khoản 4 Điều 1 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 10/10/2014) quy định:

“a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm cả các khoản chi sau:

- Khoản chi cho thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, huấn luyện, hoạt động của lực lượng dân quân tự vệ và phục vụ các nhiệm vụ quốc phòng, an ninh khác theo quy định của pháp luật; khoản chi hỗ trợ phục vụ cho hoạt động của tổ chức đảng, tổ chức chính trị - xã hội trong doanh nghiệp.

- Các khoản chi thực tế cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS nơi làm việc của doanh nghiệp, bao gồm: chi phí đào tạo cán bộ phòng, chống HIV/AIDS của doanh nghiệp, chi phí tổ chức truyền thông phòng, chống HIV/AIDS cho người lao động của doanh nghiệp, phi thực hiện tư vấn, khám và

<sup>10</sup> 1. Trừ các khoản chi quy định tại khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.

*xét nghiệm HIV, chi phí hỗ trợ người nhiễm HIV là người lao động của doanh nghiệp.*

*- Khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động mà doanh nghiệp có hóa đơn, chứng theo quy định như: chi đám hiếu, hỷ của bản thân và gia đình người lao động; chi nghỉ mát, chi hỗ trợ điều trị; chi hỗ trợ bổ sung kiến thức học tập tại cơ sở đào tạo; chi hỗ trợ gia đình người lao động bị ảnh hưởng bởi thiên tai, địch họa, tai nạn, ốm đau; chi khen thưởng con cái của người lao động có thành tích tốt trong học tập; chi hỗ trợ chi phí đi lại ngày lễ, tết cho người lao động và những khoản chi có tính chất phúc lợi khác theo hướng dẫn của Bộ Tài chính; tổng số chi không quá 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế”.*

Việc ban hành các quy định nêu trên đã đảm bảo tuân thủ đúng các nguyên tắc, thẩm quyền được quy định trong Luật thuế TNDN. Qua quá trình thực hiện những năm vừa qua không phát sinh vướng mắc và nhận được sự đồng tình của cộng đồng doanh nghiệp nên cũng cần thiết được đưa vào Luật thuế TNDN.

### **2.2.2. Về quy định chi phí được trừ đối với phần thuế giá trị gia tăng (GTGT) chưa được khấu trừ hết và không thuộc diện được hoàn thuế**

Theo quy định của Luật thuế TNDN và Luật thuế GTGT, phần thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết và không thuộc trường hợp được hoàn thuế thì không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Qua tổng kết đánh giá cho thấy, trên thực tế còn một số trường hợp số thuế GTGT đầu vào lớn hơn số thuế GTGT đầu ra và qua nhiều kỳ tính thuế vẫn chưa được khấu trừ hết như đối với trường hợp các cơ sở sản xuất kinh doanh thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 5% nhưng đầu vào chủ yếu thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 10%. Đối với những trường hợp này, việc vừa không cho phép hoàn thuế GTGT và vừa không cho tính vào chi phí đã gây ra một số khó khăn cho các doanh nghiệp trong việc lưu giữ chứng từ để theo dõi số thuế này trong nhiều năm, làm phát sinh chi phí cho các doanh nghiệp và ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Về nguyên tắc, các khoản thuế gián thu mà doanh nghiệp đã nộp thay cho người tiêu dùng nhưng không được khấu trừ hay hoàn thuế thì cần phải được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

### **2.2.3. Về quy định mức giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt**

Kể từ 01/04/2014 đến nay, theo Luật số 32/2013/QH13 (sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12) thì điều kiện thanh toán không dùng tiền mặt là một trong các điều kiện bắt buộc để một khoản chi của doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ. Cụ thể, đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, doanh nghiệp mới được tính vào chi phí được trừ, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt

theo quy định của pháp luật.

Do lần đầu được đưa vào áp dụng nên ngưỡng 20 triệu đồng được quy định tại Luật số 32/2013/QH13 nêu trên được xác định tương đối cao để không gây ra các tác động quá bất lợi cho các doanh nghiệp ở vùng sâu, vùng xa, phù hợp với đặc điểm và điều kiện hạ tầng thanh toán của ngân hàng khi ban hành Luật. Quá trình thực hiện đã góp phần thúc đẩy phát triển giao dịch thanh toán qua ngân hàng, tiết giảm chi phí cho ngành ngân hàng cũng như doanh nghiệp so với phương thức thanh toán bằng tiền mặt, góp phần minh bạch hóa các giao dịch, hoạt động kinh tế và đảm bảo công tác quản lý thu thuế, nhất là trong bối cảnh các hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, hoạt động kinh tế số đang ngày càng phổ biến.

Tuy nhiên, qua công tác thanh tra, kiểm tra thuế thời gian qua cũng đã phát sinh nhiều trường hợp doanh nghiệp lợi dụng 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 TNDN. Cùng với đó, đến nay, hạ tầng thanh toán của hệ thống ngân hàng đã tương đối phát triển, các dịch vụ ngân hàng điện tử ngày càng phong phú. Tiếp cận của người dân và doanh nghiệp qua các dịch vụ thanh toán điện tử đã được mở rộng đáng kể. Hầu hết các địa điểm cung cấp hàng hóa, dịch vụ đã có thiết bị chấp nhận thẻ và cho phép người mua hàng thanh toán không dùng tiền mặt khi mua hàng.

Gần đây, Thủ tướng Chính phủ cũng đã ban hành Quyết định số 1813/QĐ-TTg ngày 28/10/2021 về việc phê duyệt Đề án phát triển thanh toán không dùng tiền mặt tại Việt Nam, trong đó, cũng đã đặt ra các mục tiêu về việc thúc đẩy thanh toán không dùng tiền mặt trong nền kinh tế và đã đề ra một số giải pháp như: rà soát đề xuất sửa đổi, bổ sung một số điều khoản liên quan đến thanh toán tại các văn bản Luật hiện hành; xây dựng giải pháp để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt góp phần vào việc quản lý thuế.

#### **2.2.4. Về khoản chi ủng hộ, tài trợ nhằm phòng, chống, khắc phục hậu quả của dịch bệnh**

Theo điểm m khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN thì doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: "m) Khoản tài trợ, trừ khoản tài trợ cho giáo dục, y tế, nghiên cứu khoa học, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà đại đoàn kết, nhà tình nghĩa, nhà cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn". Đối với khoản chi tài trợ, ủng hộ của tổ chức, doanh nghiệp cho các hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả của dịch bệnh, Luật thuế TNDN hiện hành chưa có quy định cụ thể về việc cho phép tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Thực tế thời gian vừa qua, dịch Covid-19 xảy ra trên phạm vi toàn cầu với diễn biến phức tạp đã và đang tác động tiêu cực đến nhiều mặt của đời sống KT-XH thế giới và trong nước; trong bối cảnh khó khăn, nhiều doanh nghiệp, tổ

chức trên khắp mọi miền đất nước, cả ở trung ương và địa phương đã thể hiện tinh thần tương thân tương ái, hưởng ứng và chung tay cùng Nhà nước trong các hoạt động phòng, chống dịch Covid-19, trong đó có việc ủng hộ, tài trợ bằng tiền, hiện vật (thuốc men, trang thiết bị y tế, lương thực - thực phẩm,...) để hỗ trợ các đối tượng yếu thế trong xã hội chịu ảnh hưởng từ dịch Covid-19. Việc ủng hộ, tài trợ này là nghĩa cử tốt đẹp, mang tính nhân đạo cao cần được động viên, khuyến khích.

Nhằm thể hiện sự động viên, khuyến khích của Nhà nước đối với tinh thần chung tay của doanh nghiệp, tổ chức cho các hoạt động phòng, chống dịch Covid-19, Chính phủ đã trình Quốc hội và được Quốc hội chấp thuận tại Nghị quyết số 128/2020/QH14 và Nghị quyết số 43/2022/QH15, trên cơ sở đó Chính phủ đã ban hành Nghị định số 44/2021/NĐ-CP ngày 31/3/2021 và Nghị định số 15/2022/NĐ-CP ngày 28/01/2022 hướng dẫn thực hiện chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ (bằng tiền, hiện vật) của tổ chức, doanh nghiệp cho các hoạt động phòng, chống dịch Covid-19 tại Việt Nam và áp dụng trong kỳ tính thuế năm 2020, 2021 và 2022.

#### **2.2.5. Về khoản chi tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do cá nhân làm chủ)**

Theo điểm i khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN thì “*Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân*” không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Luật thuế TNDN chưa có quy định cụ thể đối với tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ). Tuy nhiên, tại điểm m khoản 2 Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP có quy định: “*Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân; chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ)...*” không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

#### **2.2.6. Về khoản chi đóng góp quỹ hưu trí bồi sung tự nguyện, mua bảo hiểm nhân thọ vượt mức quy định**

Tại điểm o khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN năm 2009 (đã được sửa đổi, bổ sung tại khoản 5 Điều 1 Luật số 32/2013/QH13) quy định về chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với: “... *Phần trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện hoặc quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện cho người lao động vượt mức quy định theo quy định của pháp luật*”. Luật chưa có quy định cụ thể đối với khoản chi mua bảo hiểm nhân thọ cho người lao động của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, theo quy định tại Nghị định số 88/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ về chương trình hưu trí bồi补充 tự nguyện thì hiện hành mới có quỹ hưu trí bồi补充 tự nguyện, không có quỹ hưu trí bồi补充.

Thực tế thực hiện thời gian qua, ngoài các quỹ hưu trí bồi补充 tự nguyện, các sản phẩm hưu trí tự nguyện thì cũng đã phát sinh một số khoản chi có tính chất an sinh xã hội khác mà doanh nghiệp đã thực hiện mua cho người lao động

như chi mua bảo hiểm nhân thọ. Tuy nhiên, do Luật thuế TNDN chưa có quy định cụ thể dẫn đến việc thực hiện của doanh nghiệp còn phát sinh vướng mắc và chưa có sự thống nhất, cá biệt qua thanh tra kiểm tra của cơ quan thuế, cơ quan kiểm toán có trường hợp chi mua bảo hiểm nhân thọ cho cán bộ của doanh nghiệp lên tới hàng tỷ đồng mỗi năm, dẫn đến tình trạng lợi dụng chính sách, tạo sự bất bình đẳng giữa người lao động và gây thất thoát tiền thuế của Nhà nước.

Để giải quyết vướng mắc phát sinh từ thực tế nêu trên, tạo điều kiện phát triển thị trường bảo hiểm, đồng thời hạn chế tình trạng lợi dụng chính sách gây nên sự bất bình đẳng và thất thoát tiền thuế của Nhà nước, căn cứ thẩm quyền được giao quy định chi tiết, Chính phủ đã ban hành các Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 (tại khoản 7 Điều 1) và Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 (tại Điều 2), theo đó, quy định về khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với các khoản chi này như sau:

*"o) Phần chi vượt mức 03 triệu đồng/tháng/người để trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động; phần vượt mức quy định của pháp luật về bảo hiểm xã hội, về bảo hiểm y tế để trích nộp các quỹ có tính chất an sinh xã hội (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm hưu trí bù sung bắt buộc), quỹ bảo hiểm y tế và quỹ bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động".*

#### **2.2.7. Về các khoản chi không phù hợp với pháp luật liên quan**

Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định cụ thể các nguyên tắc về xác định các khoản chi phí được trừ, đồng thời cũng đã quy định về danh mục các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Tuy nhiên, qua rà soát có một số trường hợp cần được quy định cụ thể hơn để đảm bảo sự minh bạch của chính sách, trong đó có các khoản chi mà doanh nghiệp thực hiện nhưng không phù hợp với quy định của pháp luật có liên quan. Ví dụ, theo quy định tại Bộ luật Lao động năm 2019 thì người sử dụng lao động được sử dụng lao động làm thêm giờ không quá 300 giờ trong 01 năm nhưng thực tế có phát sinh các khoản chi cho người lao động nhưng chưa tuân thủ đúng các quy định của pháp luật về lao động và doanh nghiệp vẫn có công văn đề nghị được tính vào chi phí được trừ. Bên cạnh đó, theo quy định của pháp luật về thương mại thì khi thực hiện chương trình khuyến mại, doanh nghiệp phải đăng ký với Sở Công thương. Thực tế có những trường hợp doanh nghiệp thực hiện khuyến mại nhưng không đăng ký với Sở Công thương về chương trình khuyến mại trước khi thực hiện và doanh nghiệp vẫn đề nghị được tính khoản khuyến mại này vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN.

#### **2.2.8. Về khoản chi trả lãi tiền vay phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của dự án BT, BOT, BTO**

Luật thuế TNDN số 32/2013/QH13 (điểm 2p khoản 5 Điều 1) quy định giao thẩm quyền cho Bộ trưởng Bộ Tài chính trong việc xác định các khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, cụ thể :

*"p) Các khoản chi của hoạt động kinh doanh: ngân hàng, bảo hiểm, xổ số, chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính". Thực tế thực hiện trong giai đoạn vừa qua đã có phát sinh vướng mắc trong việc xác định chi phí lãi vay khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN của các dự án BOT, cụ thể như sau:*

- Dự án BOT có đặc thù là tổng vốn đầu tư dự án thường rất lớn, trong đó chủ yếu là vốn vay nên khoản chi phí lãi vay các năm đầu thường rất cao (do số dư tính lãi vốn vay còn rất lớn), các năm sau số dư tính lãi vốn vay giảm dần dần đến chi phí lãi vay giảm theo; ngược lại doanh thu các năm đầu lại rất thấp, càng về sau doanh thu càng cao. Do đó, nếu hạch toán chi phí lãi vay theo quy định chung thì các năm đầu của Dự án lỗ liên tục và kéo dài, trong khi đó lợi nhuận lại dồn vào các năm cuối, sẽ làm sai lệch tình hình tài chính của doanh nghiệp mặc dù dự án đầu tư có hiệu quả.

- Lợi nhuận của dự án BOT thường khá chắc chắn, với lý do lợi nhuận của nhà đầu tư được tính trên vốn chủ sở hữu tham gia Dự án và tỷ lệ lợi nhuận là cố định trong suốt thời gian thực hiện hợp đồng. Trường hợp do yếu tố khách quan mà lợi nhuận của nhà đầu tư không đạt được như mong muốn thì có thể đề nghị cơ quan có thẩm quyền xem xét gia hạn thời hạn chuyển giao dự án lại cho Nhà nước.

Như vậy, nếu hạch toán toàn bộ chi phí lãi vay phát sinh vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành sẽ không phù hợp với trường hợp đặc thù của dự án BOT như đã phân tích ở trên.

Theo nguyên tắc chi phí và doanh thu phải tương ứng với nhau thì sẽ phù hợp với trường hợp của dự án BOT vì doanh nghiệp thực hiện dự án BOT có vốn vay để hình thành tài sản chiếm tỉ trọng lớn trong tổng vốn đầu tư và tài sản của dự án BOT được sử dụng trong nhiều năm để tạo ra doanh thu.

Đối với các dự án BT, BTO theo quy định của Luật Đầu tư theo phương thức đối tác công tư số 64/2020/QH14 khi triển khai thực hiện cũng sẽ gặp vướng mắc tương tự về chi phí lãi vay như dự án BOT nêu trên.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện:

- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ để đáp ứng yêu cầu thực tiễn do đã có thời gian thực hiện ổn định đối với khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Sửa đổi quy định về ngưỡng thanh toán không dùng tiền mặt để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt góp phần vào việc quản lý thuế.

- Bổ sung quy định về các khoản chi được trừ hoặc không được trừ đối với một số khoản chi đã phát sinh trong thực tiễn như khoản thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đầu vào có liên quan trực tiếp đối với sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chưa được khấu trừ hết nhưng không đủ điều kiện hoàn thuế;

khoản chi ủng hộ, tài trợ cho hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh; chi phí tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do cá nhân làm chủ); phần chi đóng Quỹ hưu trí bồi sung tự nguyện; khoản chi không phù hợp với pháp luật liên quan; sửa đổi, bổ sung quy định giao thẩm quyền cho Bộ trưởng Bộ Tài chính trong việc hướng dẫn thực hiện một số khoản chi đặc thù.

### **2.3. Về khung thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 3 Điều 10 Luật thuế TNDN quy định về khung thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác tài nguyên như sau: “*3. Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh*”, đồng thời, Luật giao Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành.

Căn cứ quy định nêu trên và thẩm quyền được giao, tại khoản 3 Điều 10 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2018 quy định: “*Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí, căn cứ vào vị trí, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ, Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Đối với các mỏ tài nguyên bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wolfram, antimoan, đá quý, đất hiếm áp dụng thuế suất là 50%, trường hợp các mỏ có từ 70% diện tích được giao trở lên ở địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN ban hành kèm theo Nghị định này áp dụng thuế suất thuế TNDN là 40%*”.

Khung thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% được quy định và áp dụng từ năm 1999 đến nay. Trong đó, mức thuế suất sàn (32%) tại thời điểm năm 1999 được xác định bằng mức thuế suất thuế TNDN phổ thông đối với đầu tư trong nước tại thời điểm đó. Đến nay, mức thuế suất phổ thông thuế TNDN đã từng bước được điều chỉnh giảm từ mức 32% trước đây xuống mức 20% từ năm 2016. Trong khi đó, việc khai thác dầu khí ngày càng khó khăn bởi các mỏ khai thác mới ở vị trí kém thuận lợi cùng các yếu tố địa chính trị, chi phí khai thác cao và chưa đựng nhiều rủi ro nên thời gian gần đây không khuyến khích được các doanh nghiệp khai thác dầu khí mở rộng hoạt động sản xuất kinh doanh.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

### **2.4. Về phương pháp tính thuế TNDN**

## Kết quả tổng kết, đánh giá:

- Về nguyên tắc, thuế TNDN được tính toán dựa trên việc xác định thu nhập, lãi của doanh nghiệp (bằng doanh thu từ cung cấp hàng hóa, dịch vụ trừ đi chi phí bỏ ra để thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ). Tại Điều 11 Luật thuế TNDN quy định cụ thể về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp thành lập và hoạt động tại Việt Nam. Tuy nhiên, thực tế có các trường hợp đặc thù mà doanh nghiệp và cơ quan quản lý không có đủ cơ sở để xác định chính xác các chi phí của hoạt động kinh doanh, qua đó có thể xác định được thu nhập làm cơ sở tính toán số thuế phải nộp. Do vậy, để phù hợp với các trường hợp đặc thù của doanh nghiệp và đảm bảo công tác quản lý, Điều 11 Luật thuế TNDN đã quy định giao Chính phủ hướng dẫn về phương pháp tính thuế đối với các trường hợp này, đặc biệt là đối với doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam nhưng có hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam (nhà thầu nước ngoài) và đối với đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác có hoạt động phát sinh doanh thu nhưng không thể xác định được chi phí.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên, dựa trên tình hình thực tế và trên cơ sở tính toán, xác định tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu trong các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh phù hợp với từng thời kỳ, giai đoạn, tại các Nghị định hướng dẫn của Chính phủ đã có quy định về phương pháp tính thuế đơn giản theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với trường hợp hoạt động kinh doanh có doanh thu nhưng không thể xác định đúng các chi phí của hoạt động tạo ra doanh thu. Trong thời gian qua, có ý kiến đề nghị cần luật hóa các quy định tại Nghị định của Chính phủ bổ sung tại Luật thuế TNDN để đảm bảo cơ sở pháp lý cao hơn cũng như nâng cao tính ổn định của chính sách, đồng thời cần bổ sung quy định cụ thể hơn về tỷ lệ % doanh thu đối với một số hoạt động của doanh nghiệp nước ngoài như hoạt động chuyển nhượng vốn, tài sản tại Việt Nam, hoạt động chuyển nhượng chứng khoán,...<sup>11</sup>.

- Về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp siêu nhỏ: Theo Luật thuế TNDN và văn bản hướng dẫn hiện hành thì các doanh nghiệp thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, có thu nhập chịu thuế TNDN mà xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì thực hiện thu thuế theo tỷ lệ phần trăm trên doanh thu (phương pháp nộp thuế đơn giản). Gần đây, để tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của các doanh nghiệp siêu nhỏ, nhiều định hướng chính sách mới cũng đã được đưa ra theo hướng tiết giảm các chi phí và thủ tục hành chính không cần thiết cho các doanh nghiệp này. Liên quan đến chính sách thuế, tại Điều 10 Luật Hỗ trợ DNNVV năm 2017 đã quy định: "*Doanh nghiệp siêu nhỏ được áp dụng các thủ tục hành chính thuế và chế độ kế toán đơn giản theo quy định của pháp luật về thuế, kế toán*". Theo đó, cần thiết phải cụ thể hóa quy định này để tạo điều kiện cho các doanh nghiệp siêu nhỏ phát triển, tiết giảm chi

<sup>11</sup> Tuy nhiên, cũng có ý kiến cho rằng việc xác định các mức tỷ lệ thuế trên doanh thu được xác định dựa trên tỷ suất lợi nhuận trong từng ngành nghề, lĩnh vực hoạt động theo từng giai đoạn nên việc quy định chi tiết tỷ lệ % doanh thu tại Luật thuế TNDN sẽ làm mất đi tính linh hoạt khi cần phải điều chỉnh, nhất là trong bối cảnh các hoạt động kinh doanh đang thay đổi nhanh chóng như hiện nay

phi hành chính cho người nộp thuế và cơ quan thuế.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Bổ sung quy định về phương pháp tính thuế, có tính đến việc quy định chi tiết tỷ lệ thu thuế phù hợp đối với doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán siêu nhỏ để góp phần khuyến khích và tạo thuận lợi cho việc thành lập và hoạt động của doanh nghiệp siêu nhỏ và đối với từng loại hình có phát sinh vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.

### **2.5. Về bổ sung quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Luật thuế TNDN hiện hành đã có nhiều quy định liên quan đến ưu đãi thuế TNDN đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp nhưng chưa quy định cụ thể có hay không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản (như thanh lý vườn cây cao su, bán phé liệu phê phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản...).

Ngoài ra, kể từ năm 2015, theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 có bổ sung thêm chính sách ưu đãi thuế đối với lĩnh vực này như: áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn, nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn; thuế suất 15% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản không thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn.

Tuy nhiên, Luật chưa có quy định trong trường hợp doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp kết thúc thời gian hưởng ưu đãi theo các điều kiện khác như doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao hay ưu đãi theo địa bàn... thì có được chuyển sang áp dụng các mức thuế suất 10% hoặc 15% trên hay không. Với quy định như hiện nay đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện xác định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi, bổ sung quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp để phù hợp với thực tế và khuyến khích phát triển hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp.

### **2.6. Về bổ sung quy định về thời điểm và nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp CNC, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng CNC, doanh nghiệp KH&CN và đối với dự án ứng dụng CNC,**

## **dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

#### *Thứ nhất, về thời điểm tính thời gian ưu đãi*

Tại khoản 6 Điều 13 và khoản 3 Điều 14 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về thời điểm áp dụng thuế suất ưu đãi, thời điểm miễn, giảm thuế như sau:

*"6. Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại Điều này được tính từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu; đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao; đối với dự án ứng dụng công nghệ cao được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao."*

*"3. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại khoản 1 và khoản 2 Điều này được tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư, trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao quy định tại điểm c khoản 1 Điều 13 của Luật này được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao."*

Theo đó, đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi thuế (cả thuế suất và thời gian miễn, giảm) kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao. Đối với dự án ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận là dự án ứng dụng công nghệ cao, còn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế tính kể từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư. Các trường hợp khác theo nguyên tắc chung là thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu, thời điểm bắt đầu tính ưu đãi miễn, giảm thuế tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư.

Do thuế TNDN là tạm nộp theo quý, quyết toán theo năm, đồng thời Luật thuế TNDN cũng quy định trường hợp năm đầu tiên không đủ 12 tháng thì doanh nghiệp có thể chọn thời điểm tính ưu đãi miễn, giảm thuế bắt đầu từ năm tiếp theo nên quy định hiện hành sẽ gây phức tạp, thậm chí không cần thiết vì doanh nghiệp sẽ chọn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi từ năm sau. Ngoài ra, một số trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thực tế có thể được cấp Giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao từ trước khi phát sinh thu nhập chịu thuế nên quy định này sẽ gây thiệt thòi cho doanh nghiệp. Do đó, để đảm bảo thống nhất, công bằng, bình đẳng và minh bạch, đề nghị sửa đổi

quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao cho phù hợp thực tế.

Đối với các trường hợp tương tự như doanh nghiệp KH&CN, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì điều kiện để áp dụng ưu đãi thuế cũng được căn cứ dựa trên Giấy chứng nhận doanh nghiệp KH&CN, Giấy xác nhận ưu đãi Dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ. Theo đó, cần nghiên cứu để sửa đổi quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với các trường hợp này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và tháo gỡ vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.

*Thứ hai, về nguyên tắc tính thời gian ưu đãi đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ nếu đã được hưởng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác*

Khoản 4 Điều 18 Luật thuế TNDN quy định: “Trong cùng một thời gian, nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi thuế khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng mức ưu đãi thuế có lợi nhất”.

Tuy nhiên, đối với các trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ có thể phát sinh trường hợp trong thời gian chưa được hưởng ưu đãi theo điều kiện này (chưa được cấp Giấy chứng nhận) thì đáp ứng điều kiện khác như về địa bàn ưu đãi thuế nên doanh nghiệp đã khai hưởng ưu đãi thuế theo điều kiện khác. Đến khi được cấp Giấy chứng nhận thì doanh nghiệp lựa chọn hưởng ưu đãi theo điều kiện doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ. Do đó, cần thiết có hướng dẫn việc tính thời gian ưu đãi đối với các trường hợp này.

Đối với doanh nghiệp công nghệ cao, tại khoản 1 Điều 15 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ đã hướng dẫn: “Trường hợp doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc đã hưởng hết ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp mà được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì mức ưu đãi đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được xác định bằng mức ưu đãi áp dụng cho doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao quy định tại khoản 1 Điều 15 và khoản 1 Điều 16 Nghị định này trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng (còn về thuế suất và thời gian miễn, giảm nếu có)”.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi, bổ sung các quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi

thuế đối với doanh nghiệp CNC, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng CNC, doanh nghiệp KH&CN và đối với dự án ứng dụng CNC, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho phù hợp với thực tế phát sinh, minh bạch trong thực hiện.

### **2.7. Về sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển KH&CN của doanh nghiệp sử dụng không hết cho phù hợp với thực tiễn hiện nay**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo quy định tại khoản 2 Điều 17 Luật thuế TNDN hiện hành: “*Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi với thời gian tính lãi là hai năm*”.

Thực tế hoạt động phát hành trái phiếu kho bạc hiện nay, trái phiếu kho bạc Nhà nước được đấu thầu phát hành và trúng thầu cơ bản có kỳ hạn dài từ 10 năm trở lên và một phần số lượng trái phiếu có thời hạn 5 năm.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để tương ứng với thời hạn tối đa phải thu hồi số tiền trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp không sử dụng hết (trong thời gian 5 năm kể từ khi trích lập quỹ) và phù hợp với thực tế, cần sửa đổi quy định nêu trên cho phù hợp theo hướng lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc kỳ hạn năm năm hoặc kỳ hạn mười năm (trong trường hợp không có trái phiếu kho bạc kỳ hạn năm năm) áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

### **2.8. Về sửa đổi, bổ sung quy định về chuyển tiếp ưu đãi**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo quy định tại khoản 3 Điều 2 Luật số 32/2013/QH13 thì chỉ các doanh nghiệp *đang được hưởng ưu đãi* thuế TNDN mới tiếp tục được hưởng ưu đãi theo quy định mới cho thời gian còn lại, cụ thể:

*“3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư mà tính đến hết kỳ tính thuế năm 2013 còn đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước thời điểm Luật này có hiệu lực thi hành thì tiếp tục được hưởng cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản đó. Trường hợp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của Luật này thì được lựa chọn ưu đãi đang hưởng hoặc ưu đãi theo quy định của Luật này theo diện ưu đãi đối với đầu tư mới cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư hoặc theo diện ưu đãi đối với đầu tư mở rộng cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện đầu tư mở rộng.”*

Từ ngày 01/01/2015, theo khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 có quy định việc chuyển tiếp ưu đãi thuế như sau:

*“3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật thuế TNDN tại thời điểm cấp phép hoặc cấp giấy chứng nhận đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp pháp luật thuế TNDN có thay đổi mà doanh nghiệp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung thì doanh nghiệp được quyền lựa chọn hưởng ưu đãi về thuế suất và về thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của pháp luật tại thời điểm cấp phép hoặc theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung cho thời gian còn lại.”*

Theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 đã bổ sung thêm các trường hợp được ưu đãi thuế mà trước đây chưa thuộc diện ưu đãi (như ưu đãi đối với lĩnh vực công nghiệp hỗ trợ, lĩnh vực chế biến sản phẩm nông nghiệp...). Tuy nhiên, tại khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 nêu trên thì chưa cụ thể trường hợp không thuộc diện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật về thuế TNDN trước ngày 01/01/2015 nay mới được bổ sung vào diện hưởng ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13 thì có được áp dụng ưu đãi thuế hay không.

Qua công tác quản lý thuế thấy chỉ mới áp dụng chuyển tiếp ưu đãi cho những trường hợp đến hết kỳ tính thuế năm 2014 còn *đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng ưu đãi)* và chưa áp dụng việc chuyển tiếp ưu đãi cho trường hợp *không thuộc diện hưởng ưu đãi* theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước đây nay đáp ứng điều kiện ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13. Do vậy đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện, không thực sự khuyến khích các doanh nghiệp này thúc đẩy hoạt động sản xuất kinh doanh và tạo sự không công bằng trong thực hiện chính sách ưu đãi, một số cơ quan, doanh nghiệp đã kiến nghị cần nghiên cứu quy định rõ việc chuyển tiếp ưu đãi đối với trường hợp doanh nghiệp không thuộc diện ưu đãi theo quy định trước đó nhưng thuộc diện ưu đãi theo quy định mới sửa đổi thì cũng được áp dụng ưu đãi thuế.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi quy định về chuyển tiếp ưu đãi tại Luật thuế TNDN hiện hành để tháo gỡ vướng mắc của doanh nghiệp, đảm bảo công bằng trong thu hút đầu tư và đảm bảo tính minh bạch, thống nhất trong thực hiện.

**3. Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật, đáp ứng và tương thích với các Luật chuyên ngành được Quốc hội ban hành sau thời điểm Luật thuế TNDN có hiệu lực (06 nhóm vấn đề)**

**3.1. Về bổ sung quy định mức thuế suất đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ thấp hơn mức thuế suất thông thường để đồng bộ với Luật Hỗ trợ doanh nghiệp DNNVV**

### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Trong thời gian qua, Việt Nam đã từng bước giảm thuế suất thuế TNDN phổ thông qua các lần sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN theo đúng lộ trình đề ra

tại Chiến lược cải cách hệ thống thuế các giai đoạn 2001-2010 và giai đoạn 2011- 2020. Theo đó, mức thuế suất phổ thông đã giảm từ 28% (trước năm 2009) xuống 25% (từ 01/01/2009), xuống 22% (từ 01/01/2014) và xuống 20% (từ 01/01/2016); riêng doanh nghiệp có quy mô nhỏ được áp dụng thuế suất 20% ngay từ 01/7/2013. Việc giảm thuế suất thuế TNDN phổ thông trên diện rộng trong thời gian qua đã có tác động khuyến khích kinh doanh và tạo thuận lợi cho doanh nghiệp tăng tích lũy, tăng đầu tư, thúc đẩy tăng trưởng. Việc điều chỉnh thuế suất thuế TNDN phổ thông này nằm trong xu hướng chung về điều chỉnh thuế suất thuế TNDN mà nhiều nước trên thế giới áp dụng trong giai đoạn đã qua nhằm tăng tính cạnh tranh trong thu hút nguồn vốn đầu tư từ bên ngoài.

Với thực tế chính sách thuế TNDN ở Việt Nam, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông đang được áp dụng hiện nay (là 20%) cùng với các chính sách ưu đãi được cho là có tính cạnh tranh cao trong thu hút đầu tư. Theo đánh giá đối với trường hợp dự án có thời gian hoạt động 50 năm nếu được áp dụng mức ưu đãi tối đa thì mức thuế suất trung bình vào khoảng 12,3%/năm. So với các nước trong khu vực ASEAN, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông 20% là bằng với mức thuế suất đang áp dụng tại Thái Lan, Lào, Campuchia; thấp hơn so với Philippines (30%), Myamar (25%), Malaysia (24%), Indonesia (22%) và cao hơn so với Singapore (17%), Brunei (18,5%). Mức thuế suất ưu đãi trung bình 12,3%/năm là tương đương với Campuchia; thấp hơn Myamar (12,5%), Maylaysia (15,5%), Phillipines (21,7%) và cao hơn so với Singapore (7%), Thái Lan (9,5%), Lào (10,5%), Indonesia (11,5%). Mức thuế suất ưu đãi 12,3% và mức thuế suất phổ thông 20% hiện nay cũng là phù hợp.

Với các mức thuế suất đã đảm bảo sự cạnh tranh, đặt trong bối cảnh quốc tế hiện nay và vẫn đề cơ cấu lại nguồn thu NSNN đang được đặt ra ngày càng cấp bách thì không đặt ra vấn đề tiếp tục điều chỉnh mức thuế suất phổ thông thuế TNDN trên diện rộng trong giai đoạn tới mà sẽ tập trung nghiên cứu việc điều chỉnh thuế vào nhóm đối tượng cấp thiết là doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Đây cũng là định hướng được xác định trong Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030 đã được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt theo Quyết định số 508/QĐ-TTg nêu trên. Ở nước ta hiện nay số lượng doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chủ yếu là doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, chiếm đa số trong tổng số doanh nghiệp đang hoạt động và đang giữ một vị trí đặc biệt quan trọng trong phát triển kinh tế cũng như ổn định xã hội. Trong tổng số hơn 815 nghìn doanh nghiệp đã được thành lập và hoạt động thì số doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ chiếm hơn 93%.

Xác định nhóm doanh nghiệp có quy mô nhỏ luôn là đối tượng cần phải có các chính sách hỗ trợ, khuyến khích phát triển đồng thời cũng là nuôi dưỡng nguồn thu lâu dài cho NSNN, trong giai đoạn từ năm 2008 đến năm 2012, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ trình Quốc hội ban hành các giải pháp hỗ trợ về thuế đối với nhóm doanh nghiệp này (trong đó có giải pháp về giảm thuế TNDN). Cùng với đó, trong giai đoạn từ ngày 01/7/2013 đến hết ngày 31/12/2015, doanh nghiệp có quy mô nhỏ (doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng) được áp dụng thuế suất 20% (thấp hơn mức thuế suất 25%, 22% áp dụng

đối với các doanh nghiệp khác); từ 01/01/2016 đến nay, doanh nghiệp có quy mô nhỏ đang áp dụng chính sách thuế TNDN như các doanh nghiệp khác (mức thuế suất phổ thông là 20%).

Hội nghị Trung ương 5 khóa XII đã ban hành Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trong đó đã đề ra các mục tiêu, giải pháp và nhiệm vụ cụ thể để phát triển kinh tế tư nhân lành mạnh, hiệu quả, bền vững, chú trọng phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, đồng thời khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp. Cùng với đó, Quốc hội khóa XIV cũng đã thông qua Luật Hỗ trợ DNNVV, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2018, trong đó đã có quy định về nguyên tắc chung làm cơ sở để nghiên cứu, xây dựng và áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: *Doanh nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng có thời hạn mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất thông thường áp dụng cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 10).*

Qua tham khảo kinh nghiệm quốc tế hiện nay cho thấy doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng vẫn luôn là mục tiêu trọng tâm của các chính sách phát triển kinh tế ở nhiều quốc gia. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ trợ trên nhiều phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng theo hướng quy định mức thuế suất ưu đãi (có thể là mức thuế suất cố định hoặc mức thuế suất lũy tiến theo quy mô thu nhập) dành cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Thực tế là phần lớn các nước áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất phổ thông cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, có phân biệt theo quy mô doanh thu, thu nhập chịu thuế<sup>12</sup>.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Bổ sung quy định về mức thuế suất đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ thấp hơn mức thuế suất thông thường để đồng bộ với Luật Hỗ trợ doanh nghiệp DNNVV.

### **3.2. Về chính sách ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ được thành lập mới từ hộ kinh doanh**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng

---

<sup>12</sup> Tại Trung Quốc, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 25%, doanh nghiệp có quy mô nhỏ được áp dụng mức thuế suất ưu đãi là 20%. Tại Thái Lan, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 20% nhưng các doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng được áp dụng thuế suất ưu đãi ở mức thấp hơn, cụ thể như doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ 300.000 bạt trở xuống được miễn thuế, từ 300.001 - 3.000.000 bạt được áp dụng mức thuế suất 15% và trên 3.000.000 bạt áp dụng mức thuế suất 20%. Tại Hàn Quốc áp dụng mức thuế suất 10% đối với 200 triệu Won chịu thuế đầu tiên, 20% đối với phần thu nhập chịu thuế từ 200 triệu Won đến 20 tỷ Won, 22% đối với phần thu nhập chịu thuế trên 20 tỷ Won. Hà Lan áp dụng thuế suất 20% đối với 200.000 EUR thu nhập chịu thuế đầu tiên, 25% đối với phần thu nhập chịu thuế vượt 200.000 EUR.

xã hội chủ nghĩa, trong đó có nội dung: “*Khuyến khích, tạo điều kiện cho các hộ kinh doanh mở rộng quy mô, nâng cao hiệu quả hoạt động, tự nguyện liên kết hình thành các hình thức tổ chức hợp tác hoặc chuyển đổi sang hoạt động kinh doanh theo mô hình doanh nghiệp thông qua các chính sách như: Miễn, giảm thuế TNDN, tiền sử dụng đất trong những năm đầu hoạt động; tư vấn, hướng dẫn thủ tục thành lập doanh nghiệp, xây dựng phương án sản xuất kinh doanh;... ”.*

Tại Luật Hỗ trợ DNNVV cũng đã có quy định về nguyên tắc xem xét áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: *Doanh nghiệp nhỏ và vừa chuyển đổi từ hộ kinh doanh được miễn, giảm thuế TNDN có thời hạn theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 16).*

Theo thống kê, số lượng các hộ kinh doanh lớn, hoạt động chưa minh bạch. Hiện cả nước có khoảng 3,4 triệu hộ kinh doanh đã được cấp mã số thuế, trong đó có khoảng hơn 2 triệu hộ kinh doanh đang hoạt động. Theo đánh giá chung, các hộ kinh doanh không muốn chuyển sang thành lập doanh nghiệp là vì đang được thực hiện theo cơ chế thuế khoán đơn giản, dễ dàng hơn, không phải thực hiện chế độ kế toán, không phải đóng bảo hiểm cho người lao động... Tại Nghị quyết số 35/NQ-CP ngày 16/5/2016 của Chính phủ về hỗ trợ và phát triển doanh nghiệp đến năm 2020 cũng đã đặt ra giải pháp: “*Xây dựng cơ chế, tạo điều kiện, hỗ trợ và khuyến khích hộ kinh doanh cá thể chuyển đổi và đăng ký hoạt động theo Luật doanh nghiệp*”.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Bổ sung chính sách ưu đãi về thuế TNDN đối với doanh nghiệp nhỏ, doanh nghiệp siêu nhỏ được thành lập mới từ hộ kinh doanh và các điều kiện đảm bảo việc thực hiện chính sách đúng đối tượng, tránh lợi dụng.

### **3.3. Về sửa đổi quy định phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo điểm e khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN: “*Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay*” không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Quy định này được ban hành dựa trên quy định tại Điều 476 Bộ luật Dân sự năm 2005 là: “*Lãi suất vay do các bên thoả thuận nhưng không được vượt quá 150% của lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước công bố đối với loại cho vay tương ứng*.”. Tuy nhiên, thực tế hiện nay, theo quy định của Luật Tổ chức tín dụng, Ngân hàng Nhà nước hiện nay không còn công bố mức lãi suất cơ bản như trước đây. Do vậy, trên thực tế đã dẫn đến vướng mắc trong việc xác định phần chi trả lãi tiền vay đối với các khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức tín dụng, tổ chức kinh tế được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Đồng thời, qua rà soát quy định của pháp luật có liên quan hiện nay, tại Điều 468 Bộ Luật Dân sự năm 2015 (thay thế cho Bộ

Luật Dân sự năm 2005 trước đây) có quy định: “*Lãi suất thỏa thuận của các bên vay và bên cho vay không được vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay*”.

Theo quy định của Bộ Luật Dân sự năm 2015 không giới hạn đối tượng vay và cho vay cũng như hình thức vay, đều phải đảm bảo lãi suất của khoản vay không vượt quá 20%/năm.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi quy định phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

### **3.4. Về bỏ quy định về nơi nộp thuế đang quy định tại Luật thuế TNDN cho phù hợp với Luật Quản lý thuế**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại Điều 12 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về nơi nộp thuế như sau:

#### **“Điều 12. Nơi nộp thuế**

*Doanh nghiệp nộp thuế tại nơi có trụ sở chính. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp có trụ sở chính thì số thuế được tính nộp theo tỷ lệ chi phí giữa nơi có cơ sở sản xuất và nơi có trụ sở chính. Việc phân cấp, quản lý, sử dụng nguồn thu được thực hiện theo quy định của Luật NSNN.*

*Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.”*

Việc quy định nêu trên kể từ năm 2009 đến nay đã góp phần giải quyết hài hoà mối quan hệ giữa quyền lợi và nghĩa vụ của doanh nghiệp với các địa phương nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính tại thành phố lớn, hoặc những nơi trung tâm để có điều kiện thuận lợi hơn trong giao dịch, trong khi mở các nhà máy, cơ sở sản xuất hoặc thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh tại các địa bàn khác, trên nguyên tắc tạo điều kiện thuận lợi nhất, hạn chế tối đa tăng thêm chi phí của doanh nghiệp, hoặc gây phức tạp về thủ tục hành chính trong kê khai, quyết toán thuế.

Tại khoản 3 Điều 42 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/7/2020, đã có quy định về nơi nộp thuế như sau: “*3. Người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế tại cơ quan thuế địa phương có thẩm quyền nơi có trụ sở. Trường hợp người nộp thuế hạch toán tập trung tại trụ sở chính, có đơn vị phụ thuộc tại đơn vị hành chính cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính thì người nộp thuế khai thuế tại trụ sở chính và tính thuế, phân bổ nghĩa vụ thuế phải nộp theo từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu NSNN. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết khoản này*”.

Bên cạnh đó, vẫn đề phân chia ngân sách giữa trung ương và địa phương, cần thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật NSNN để đảm bảo

đúng phạm vi điều chỉnh của từng luật và tính thống nhất. Luật thuế TNDN chỉ quy định các nội dung về chính sách thuế, những nội dung về quản lý thuế thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Bỏ nội dung quy định về nơi nộp thuế đang quy định tại Luật thuế TNDN hiện hành để đảm bảo tính đồng bộ, thống nhất của hệ thống pháp luật.

### **3.5. Về xác định thu nhập tính thuế**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Điều 7 Luật thuế TNDN quy định về xác định thu nhập tính thuế, trong đó khoản 1 quy định về thu nhập tính thuế<sup>13</sup>, khoản 2 quy định về thu nhập chịu thuế<sup>14</sup> và khoản 3 quy định riêng về thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản<sup>15</sup>. Quá trình thực hiện cho thấy quy định về xác định thu nhập tính thuế của Luật thuế TNDN cơ bản không phát sinh vướng mắc, ngoại trừ vấn đề về áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA) và bù trừ lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản với hoạt động sản xuất kinh doanh.

Theo quy định tại khoản 1 Điều 7 Luật thuế TNDN thì thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước; đồng thời khoản 2 Điều này quy định, thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam. Tuy nhiên, tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 đã cho phép áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA); đồng thời, giao thâm quyền cho Chính phủ hướng dẫn quản lý thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Đối với người nộp thuế có APA đã được ký kết với Cơ quan thuế bao gồm cả APA song phương, đơn phương và đa phương hoặc các trường hợp ấn định giá giao dịch liên kết thông qua thanh tra kiểm tra hoặc người nộp thuế thực hiện điều chỉnh mức tỷ suất lợi nhuận theo quy định tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP của Chính phủ thì thu nhập tính thuế đối với các giao dịch thuộc phạm vi áp dụng APA, giao dịch liên kết ấn định được xác định theo các phương pháp xác định thu nhập chịu thuế quy định tại Nghị

<sup>13</sup> 1. Thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước.

<sup>14</sup> 2. Thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam.

<sup>15</sup> 3. Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế. Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản), thu nhập từ chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền tham gia dự án thăm dò, khai thác khoáng sản), thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản nếu lỗ thì số lỗ này được bù trừ với lãi của hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ tính thuế.

định số 132/2020/NĐ-CP mà không dựa theo quy định tại khoản 1, khoản 2 Điều 7 nêu trên.

Ngoài ra, Luật thuế TNDN quy định doanh nghiệp được bù trừ lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản với lãi từ hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng chưa quy định trường hợp ngược lại (bù trừ một chiều), theo đó, trường hợp doanh nghiệp có lãi từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vẫn phải kê khai, nộp thuế riêng, không được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên với sự phát triển kinh tế hiện nay, doanh nghiệp có xu hướng kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực, bên cạnh đó hành lang pháp lý đã chặt chẽ, đồng thời với yêu cầu đặt ra về cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp thì quy định doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế riêng đối với lãi từ chuyển nhượng bất động sản đang bộc lộ một số hạn chế, bắt cập cần được điều chỉnh cho phù hợp.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

- Bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA) cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

- Sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế của doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản).

#### **3.6. Về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Tại khoản 3 Điều 18 Luật thuế TNDN hiện hành (đã được sửa đổi, bổ sung tại điểm 3 khoản 12 Điều 1 Luật số 32/2013/QH13) quy định:

*“3. Thuế suất 20% quy định tại khoản 2 Điều 10 và quy định về ưu đãi thuế tại khoản 1 và khoản 4 Điều 4, Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với:*

...

*c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt”.*

Theo đó, Luật thuế TNDN chỉ quy định không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Theo khoản 5 Điều 15 Luật Đầu tư số 61/2020/QH14 quy định không áp dụng ưu đãi đầu tư đối với một số dự án đầu tư, trong đó có dự án: “*sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ dự án sản xuất ô tô, tàu bay, du thuyền”.*

Theo đó, quy định của pháp luật về thuế TNDN và pháp luật về đầu tư

còn có sự khác nhau về nội dung nêu trên; do đó, cần nghiên cứu, chỉnh sửa cho phù hợp.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Sửa đổi bổ sung nguyên tắc và điều kiện ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

**4. Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển của đất nước và đảm bảo tính minh bạch của chính sách (03 nhóm nội dung)**

**4.1. Về sửa đổi, bổ sung quy định về người nộp thuế và luật hóa quy định tại Nghị định về thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam của các doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam, để nâng cao cơ sở pháp lý trong thực hiện**

#### **4.1.1. Về người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Theo nguyên tắc và thông lệ quốc tế, quyền đánh thuế được chia sẻ giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp phát sinh thu nhập; giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp có cơ sở thường trú.

Liên quan đến nội dung này, Điều 2 Luật thuế TNDN hiện hành đã có quy định về khái niệm người nộp thuế, quy định về nguyên tắc nộp thuế của người nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam và ngoài Việt Nam và khái niệm về cơ sở thường trú. Trong đó, việc xác định cơ sở thường trú được thực hiện theo các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước; đối với các quốc gia chưa có Hiệp định thuế với Việt Nam thì áp dụng quy định về cơ sở thường trú theo quy định của Luật thuế TNDN.

Về cơ bản, quy định này phù hợp với thực tế cũng như quy định tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước, đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam. Thực tiễn thực hiện thời gian qua cũng không phát sinh vướng mắc. Tuy nhiên, thực tiễn quốc tế và cả trong nước gần đây đã cho thấy với sự phát triển của KH&CN cùng với các hoạt động thương mại điện tử, kinh tế số xuyên biên giới, nhiều doanh nghiệp nước ngoài có phát sinh thu nhập tại Việt Nam nhưng không cần thông qua bất kỳ địa điểm hay cơ sở đại diện nào tại Việt Nam. Trong nhiều trường hợp, việc chỉ dựa vào sự hiện diện vật lý của cơ sở thường trú để làm căn cứ cho việc thu thuế có thể tiềm ẩn nguy cơ gây xói mòn cơ sở thuế. Gần đây, tại Luật Quản lý thuế số 39/2019/QH14 cũng đã bổ sung một nguyên tắc rất căn bản trong quản lý thuế đó là “bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế”.

Theo OECD, khái niệm cơ sở thường trú “truyền thống” với yêu cầu về “hiện diện vật lý” không còn phù hợp với các mô hình kinh doanh ngày nay<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> <https://www.pwc.com/gx/en/tax/publications/assets/pwc-permanent-establishments-at-the-heart-of-the-matter-final.pdf>

Theo xu hướng chung hiện nay, Việt Nam cần thay đổi khái niệm “cơ sở thường trú”. Nếu trước đây cơ sở thường trú cần có sự hiện diện vật chất (như văn phòng đại diện, chi nhánh, nhà xưởng...) thì với sự phát triển của thế giới kinh tế số, khái niệm này cần được mở rộng, bổ sung.

Hiện nay, trong các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với hơn 80 quốc gia đều thỏa thuận: đối với các hoạt động sản xuất kinh doanh, Việt Nam có quyền đánh thuế với doanh nghiệp nước ngoài nếu họ có hoạt động kinh doanh không qua cơ sở thường trú. Do đó, nếu cơ sở thường trú theo quy định tại pháp luật thuế không bao hàm hoạt động cung cấp dịch vụ kỹ thuật số xuyên biên giới thì trong quá trình thực hiện dễ có sự tranh chấp. Việc mở rộng khái niệm “cơ sở thường trú” sẽ tạo điều kiện điều chỉnh các Hiệp định, thực hiện quyền thu được thuế đối với các hoạt động này.

Tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy, một số quốc gia đã điều chỉnh các quy định của pháp luật về thuế TNDN để phù hợp với bối cảnh thương mại điện tử xuyên biên giới phát triển mạnh mẽ. Ví dụ: Ấn Độ đã sửa đổi các quy định liên quan tới khái niệm “cơ sở thường trú” theo hướng nới rộng các yêu cầu về hiện diện vật lý tại một quốc gia, đồng thời, bổ sung các hình thức hiện diện phi truyền thống; Israel đưa ra các quy tắc chung về việc đánh thuế lên doanh nghiệp không có cơ sở thường trú nhưng có tham gia vào các hoạt động trực tuyến tại Isarel...

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Bổ sung quy định quyền thu thuế của Việt Nam đối với trường hợp doanh nghiệp nước ngoài thực hiện hoạt động kinh doanh xuyên biên giới theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng công nghệ số.

#### **4.1.2. Về thu nhập chịu thuế**

##### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Điều 3 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ và thu nhập khác, trong đó đã bao quát tất cả các khoản thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp.

Quy định chi tiết thi hành nội dung nêu trên, tại khoản 1 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ (sửa đổi, bổ sung khoản 3 Điều 3 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013) quy định: “... 3. Thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam của các doanh nghiệp nước ngoài quy định tại các Điểm c, d Khoản 2 Điều 2 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp là thu nhập nhận được có nguồn gốc từ Việt Nam từ hoạt động cung ứng dịch vụ, cung cấp và phân phối hàng hóa, cho vay vốn, tiền bản quyền cho tổ chức cá nhân Việt Nam hoặc cho tổ chức, cá nhân nước ngoài đang kinh doanh tại Việt Nam hoặc từ chuyên nhượng vốn, dự án đầu tư, quyền góp vốn, quyền tham gia các dự án đầu tư, quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản tại Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh...”.

Phạm vi xác định các khoản thu nhập chịu thuế của pháp luật về thuế TNDN nhìn chung phù hợp với thực tiễn Việt Nam và thông lệ quốc tế, đã bao quát đầy đủ thu nhập từ các hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp cần điều chỉnh. Qua đánh giá của các Bộ, ngành và địa phương, trong quá trình thực hiện cơ bản không phát sinh vướng mắc về nội dung này. Mặc dù vậy, với sự xuất hiện của nhiều mô hình kinh doanh mới, cần rà soát để điều chỉnh phạm vi thu nhập chịu thuế quy định tại Điều 3 Luật thuế TNDN hiện hành cho phù hợp, đảm bảo thống nhất với việc điều chỉnh về quy định liên quan đến người nộp thuế nêu ở điểm 4.1.1 trên đây cũng như Luật hóa nội dung quy định tại Nghị định đã được thực hiện ổn định thời gian qua.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Quy định rõ thu nhập của doanh nghiệp nước ngoài từ hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng công nghệ số có liên quan tới tổ chức, cá nhân tại Việt Nam phải nộp thuế TNDN tại Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh.

**4.2. Về bổ sung quy định về khoản chi phí không được trừ đối với chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết trên cơ sở nghiên cứu để Luật hóa quy định không chế chi phí lãi vay trong giao dịch liên kết đang được quy định tại Nghị định của Chính phủ để đảm bảo tính minh bạch và cung cấp cơ sở pháp lý cho việc thực hiện**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Luật thuế TNDN hiện hành không có quy định không chế khoản chi phí lãi tiền vay của các doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

Đối với việc không chế chi phí lãi vay của doanh nghiệp giao dịch liên kết, trên cơ sở quy định của Luật Quản lý thuế, căn cứ thẩm quyền được giao, Chính phủ đã ban hành các Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05/11/2020 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết, trong đó đã quy định cụ thể mức không chế về phí lãi vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

#### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Bổ sung quy định về khoản chi phí không được trừ đối với chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết trên cơ sở Luật hóa quy định không chế chi phí lãi vay trong giao dịch liên kết đang được quy định tại Nghị định của Chính phủ để đảm bảo tính minh bạch và cung cấp cơ sở pháp lý cho việc thực hiện.

#### **4.3. Về thuế tối thiểu toàn cầu**

#### **Kết quả tổng kết, đánh giá:**

Trong những năm gần đây, hầu hết các quốc gia trên thế giới đều có những thay đổi về chính sách thuế nhằm thích ứng quá trình toàn cầu hóa và những thách thức từ sự phát triển của nền kinh tế số. Các nước đã xây dựng các

chuẩn mực mới để bảo vệ cơ sở tính thuế và nguồn thu quốc gia. Theo thống kê của OECD, giao dịch thương mại nội bộ của các tập đoàn đa quốc gia hiện chiếm trên 30% giá trị thương mại toàn cầu nên rủi ro trốn, tránh thuế là rất cao và gây thất thu ngân sách. Nguyên nhân của thực trạng này do Xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển lợi nhuận (BEPS - Base Erosion and Profit Shifting), được hiểu là hành vi “trốn thuế/tránh thuế” của người nộp thuế thông qua việc doanh nghiệp lợi dụng những bất cập và hạn chế trong chính sách thuế tại những nơi doanh nghiệp tiến hành sản xuất kinh doanh để chuyển lợi nhuận sang những nước, vùng lãnh thổ có mức thuế suất thấp hoặc bằng không.

Diễn đàn hợp tác (IF) đã thống nhất, ra tuyên bố về Khung giải pháp Hai trụ cột nhằm giải quyết các thách thức về thuế phát sinh với sự đồng thuận của các nước thành viên, đồng thời khẩn trương xây dựng các quy tắc mẫu và hiệp định đa phương để có thể sớm áp dụng ở cấp độ toàn cầu.

Về nội dung trụ cột 2 của Khung giải pháp (liên quan đến việc áp dụng mức thuế suất thuế TNDN tối thiểu 15% đối với các công ty đa quốc gia), OECD đã ban hành Quy tắc mẫu theo các nguyên tắc được thống nhất trong Khung giải pháp. Cụ thể:

#### *a) Nội dung chính của Trụ cột 2*

Trụ cột 2 với mục đích thiết lập tiêu chuẩn toàn cầu về mức TNDN tối thiểu là 15%, cho phép quốc gia nơi đặt trụ sở của công ty mẹ cuối cùng của tập đoàn đa quốc gia được thu thêm phần tiền thuế đối với khoản thu nhập mà công ty đa quốc gia này thu được từ hoạt động đầu tư kinh doanh ở quốc gia khác nhưng chịu mức thuế suất thuế TNDN dưới mức tối thiểu (15%).

Theo nội dung Quy tắc mẫu (Globe) được OECD ban hành để thực hiện Trụ cột 2 này, bao gồm 10 Chương nhằm xác định phạm vi và cơ chế áp dụng có kết hợp với các biện pháp kỹ thuật về chống xói mòn cơ sở thuế với một số nội dung cụ thể như:

- Phạm vi áp dụng

Tập đoàn đa quốc gia (MNE) và các công ty thành viên thuộc phạm vi áp dụng của các quy tắc GloBE nếu doanh thu hàng năm trong Báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ tối cao (Ultimate Parent Entity – UPE) theo báo cáo từng quốc gia là từ 750 triệu Euro trở lên trong ít nhất 02 năm tính trong 04 năm tài chính ngay trước năm thực hiện.

Quy tắc GloBe không áp dụng đối với các cơ quan chính phủ, tổ chức quốc tế, tổ chức phi lợi nhuận, quỹ hưu trí hoặc quỹ đầu tư mà công ty mẹ tối cao của nhóm MNE hoặc bất kỳ hình thức nào của các công ty, tổ chức hoặc quỹ đó.

- Cơ chế thực hiện

Bao gồm 2 quy tắc nội luật kết hợp và một quy tắc hiệp định thuế:

- \* Hai quy tắc nội luật:

- Quy tắc thuế suất tối thiểu (Income Inclusion Rule - IIR), cho phép quốc gia nơi đặt trụ sở của Công ty mẹ tối cao được đánh thuế công ty mẹ đối với thu nhập của công ty con chịu thuế ở dưới mức thuế tối thiểu (15%).

Thuế bù sung được tính bằng: Thu nhập của công ty con điều chỉnh theo trụ cột 2 x (nhân) Mức thuế suất bù sung. Trong đó:

+ Thu nhập chịu thuế của công ty con điều chỉnh theo trụ cột 2 = thu nhập trước thuế của công ty con - các khoản được giảm trừ.

+ Mức thuế suất bù sung = Mức thuế suất tối thiểu (15%) - mức thuế suất hiệu quả đã nộp.

Việc tính toán mức thuế suất hiệu quả dựa trên cơ sở từng quốc gia và các định nghĩa chung của các loại thuế, cơ sở thuế được xác định bằng cách tham chiếu đến các thu nhập kế toán tài chính (số thuế thực nộp/lợi nhuận trước thuế trên báo cáo tài chính).

- Quy tắc đối với khoản thanh toán chịu thuế dưới mức tối thiểu (Undertaxed Payment Rule - UTPR): Quy tắc này bổ sung cho quy tắc (i) nêu trên, áp dụng trong trường hợp công ty con đang chịu thuế ở mức thấp hơn tối thiểu nhưng chưa bị đánh thuế bù sung đối với phần thu nhập của công ty con. Do đó, nếu công ty mẹ thực hiện các khoản thanh toán cho công ty con nêu trên thì công ty mẹ không được trừ vào chi phí khoản thanh toán đó hoặc phải điều chỉnh bù sung phần thuế chưa chịu mức tối thiểu.

\* Quy tắc hiệp định thuế (The Subject to Tax Rule-STTR) cho phép quốc gia nguồn nơi phát sinh thu nhập (như lãi tiền vay, tiền bản quyền, tiền lãi cổ tức) được phép khấu trừ tại nguồn một khoản giới hạn đối với các giao dịch thanh toán cho bên liên kết chịu thuế ở dưới mức tối thiểu (9%).

#### \* Tiêu thức phân bổ

Trong trường hợp công ty mẹ tối cao sở hữu dưới 80% cổ phần của công ty con chịu thuế thấp thì số thuế theo quy tắc IIR sẽ được tính theo nguyên tắc phân bổ.

Quy tắc UTPR sẽ phân bổ thuế cho các công ty con bao gồm cả các công ty con ở quốc gia của công ty mẹ tối cao.

Quy tắc GloBE cho phép loại trừ quy tắc UTPR đối với các MNE đang trong giai đoạn đầu của các hoạt động quốc tế, cụ thể là các MNE có tối đa 50 triệu euro tài sản hữu hình ở nước ngoài và hoạt động tại không quá 06 quốc gia. Việc loại trừ này được giới hạn trong 5 năm sau khi MNE lần đầu thuộc đối tượng của quy tắc GloBE. Đối với các MNE thuộc đối tượng của quy tắc GloBE khi các quy tắc này có hiệu lực thì thời gian 5 năm sẽ được bắt đầu kể từ khi quy tắc UTPR có hiệu lực.

#### \* Các bước thực hiện

Quá trình tính toán mức thuế suất hiệu quả và phần thuế nộp bù sung

được thực hiện theo 09 bước<sup>17</sup>.

- **Lộ trình áp dụng**

- + Các nước có thể thực hiện đưa vào nội luật các quy tắc IIR và UTPR.
- + Quy tắc STTR liên quan đến hiệp định thuế: Mẫu hiệp định đa phương dành cho quy tắc STTR sẽ được hoàn thiện và có hiệu lực vào năm 2024.

**b) Nhận định ảnh hưởng của thuế tối thiểu toàn cầu tới Việt Nam**

Việc thu thuế đối với doanh nghiệp của một quốc gia là quyền của quốc gia đó. Do vậy, mỗi quốc gia đều có thể đơn phương tự quy định và áp dụng việc thu bổ sung thuế đối với phần thu nhập từ nước ngoài của doanh nghiệp quốc gia mình, kể cả khi không tham gia Khung giải pháp thuế toàn cầu nêu trên.

Liên quan đến việc doanh nghiệp là đối tượng cư trú của một quốc gia phải nộp thêm tiền thuế TNDN tại quốc gia đó đối với phần thu nhập từ nước ngoài, thực tế đã được quy định tại các Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần mà Việt Nam đã ký. Đối với pháp luật trong nước, tại Luật thuế TNDN cũng đã có quy định doanh nghiệp Việt Nam phải nộp bổ sung phần thuế chênh lệch (nếu có) giữa số thuế theo mức thuế suất thuế TNDN trong nước với số thuế theo mức thuế suất thuế TNDN đã nộp ở nước ngoài. Các quy định pháp luật hiện hành nêu trên cũng cho phép xác định số thuế phải nộp ở nước ngoài theo mức thuế suất thông thường, kể cả trong trường hợp khoản thu nhập này đang được hưởng ưu đãi thuế. Theo đó, số thuế phải nộp sẽ phụ thuộc vào mức thuế suất thuế TNDN của mỗi quốc gia.

Như tóm lược ở phần trên, nội dung của Trụ cột 2 trong Khung giải pháp về thuế toàn cầu được đưa ra nhằm mục đích hạn chế việc áp dụng chính sách ưu đãi thuế TNDN quá mức nhằm thu hút đầu tư nước ngoài, thông qua việc thiết lập một mặt bằng thuế suất chung cho tất cả các quốc gia. Theo đó, nếu

<sup>17</sup> - Bước 1: Tổng hợp thu nhập hoặc lỗ (theo các tiêu chuẩn của quy tắc GloBE) của mỗi công ty thành viên cùng với thu nhập hoặc khoản lỗ của các công ty thành viên khác nằm trong cùng khu vực pháp lý.

- Bước 2: Tổng hợp các khoản thuế đã nộp được điều chỉnh của mỗi công ty thành viên với các công ty thành viên khác nằm trong cùng khu vực pháp lý.

- Bước 3: Phân chia số thuế đã nộp được điều chỉnh tổng hợp theo khu vực pháp lý dựa trên thu nhập hoặc khoản lỗ tổng hợp trên toàn cầu để xác định mức thuế suất hiệu quả cho khu vực pháp lý.

- Bước 4: Xác định khu vực pháp lý nào là khu vực pháp lý có mức thuế thấp (tức là có ETR thấp hơn tỷ lệ tối thiểu 15%).

- Bước 5: Xác định tỷ lệ phần trăm thuế bổ sung cho mỗi khu vực pháp lý có mức thuế thấp (bằng chênh lệch dương giữa tỷ lệ tối thiểu và ETR khu vực pháp lý).

- Bước 6: Tính toán loại trừ thu nhập dựa trên tài sản.

- Bước 7: Xác định lợi nhuận vượt quá trong khu vực pháp lý đó, bằng cách giảm thu nhập ròng trên toàn cầu trong khu vực pháp lý thuế thấp bằng cách loại trừ thu nhập dựa trên tài sản.

- Bước 8: Xác định thuế bổ sung.

- Bước 9: Phân bổ các khoản thuế bổ sung đó cho các công ty thành viên trong khu vực pháp lý thuế thấp.

công ty đa quốc gia có công ty thành viên thực hiện hoạt động đầu tư tại một quốc gia khác mà được áp dụng mức ưu đãi thuế TNDN càng thấp thì số tiền thuế mà công ty mẹ phải nộp thêm tại quốc gia cư trú càng nhiều. Đồng thời, việc tham gia giải pháp này cũng yêu cầu các công ty đa quốc gia và công ty thành viên phải thực hiện các chuẩn mực quốc tế thống nhất về kế toán, tài chính cùng các biện pháp mang tính kỹ thuật nhằm ngăn ngừa hành vi chuyển giá khi thực hiện xác định các khoản doanh thu, thu nhập. Tuy nhiên, nội dung của trụ cột 2 cũng cần thảo luận, làm rõ thêm việc tránh đánh thuế trùng giữa các quốc gia thành viên khi thực hiện đồng thời trụ cột 2 này với việc thực hiện thu chênh lệch thuế theo các Hiệp định tránh đánh thuế trùng như đã nêu ở trên.

Với chính sách ưu đãi thuế TNDN hiện nay của Việt Nam, có thể thấy việc tham gia thực hiện Trụ cột 2 này sẽ có tác động làm giảm tính hấp dẫn trong thu hút đầu tư nước ngoài vào Việt Nam thông qua chính sách ưu đãi thuế TNDN, kể cả đối với các doanh nghiệp FDI trong tương lai và các doanh nghiệp FDI hiện hữu cũng có thể phát sinh các khoản thu nhập tại Việt Nam mà công ty mẹ phải nộp bổ sung thêm tiền thuế tại nước sở tại (tùy theo chính sách ưu đãi thuế TNDN mà công ty thành viên đang được hưởng tại Việt Nam).

Mặc dù với cơ chế áp dụng thu thuế bổ sung đối với công ty mẹ ở nước ngoài thì không ảnh hưởng đến số thu thuế của Việt Nam đối với các công ty con theo chính sách hiện hành cũng như không bắt buộc Việt Nam phải cắt giảm ưu đãi đã cấp cho các công ty con, do vậy chưa phát sinh việc bao đàm ưu đãi đầu tư đã cấp tại Việt Nam đối với các công ty con thành viên thực hiện đầu tư tại Việt Nam (các đối tượng nộp thuế là các pháp nhân khác nhau tại các quốc gia khác nhau). Vấn đề đặt ra là việc duy trì tính hấp dẫn của các chính sách thu hút đầu tư trong xu hướng các quốc gia khác cũng đẩy mạnh các chính sách ưu đãi nhằm mục tiêu thu hút đầu tư.

### **Đề xuất định hướng sửa đổi, bổ sung:**

Để đảm bảo một hệ thống chính sách thuế bình đẳng, thống nhất, tiếp tục thúc đẩy, thu hút đầu tư để phục vụ phát triển kinh tế - xã hội trong giai đoạn tới và không tạo ra sự xáo trộn lớn ảnh hưởng tới hoạt động đầu tư kinh doanh của cả cộng đồng doanh nghiệp, bảo đảm quyền đánh thuế của Việt Nam, cần thiết nghiên cứu đề xuất các giải pháp phù hợp trong quá trình sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN.

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

**BỘ TÀI CHÍNH**