

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

Số: 3720 /TCT-CS
V/v trao đổi về chính
sách thuế

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập – Tự do – Hạnh phúc

Hà Nội, ngày 01 tháng 10 năm 2018

Kính gửi: Liên minh Diễn đàn doanh nghiệp Việt Nam
(Địa chỉ: Tầng 3B, Horison Tower, số 40 phố Cát Linh, Q. Đống Đa, TP. Hà Nội)

Trên cơ sở nội dung buổi tọa đàm về chính sách thuế năm 2018 giữa đại diện Bộ Tài chính và đại diện Liên minh diễn đàn doanh nghiệp Việt Nam (VBF), Tổng cục Thuế có ý kiến về một số kiến nghị của VBF tại Phụ lục gửi kèm để VBF tham khảo (nội dung tại Phụ lục mang tính chất trao đổi, không phải văn bản hướng dẫn các văn bản quy định pháp luật đã được cấp có thẩm quyền ban hành).

Tổng cục Thuế xin trân trọng cảm ơn những đóng góp ý kiến và đề xuất xây dựng chính sách thuế của VBF trong thời gian qua. Tổng cục Thuế hy vọng tiếp tục nhận được sự đồng hành, phối hợp của VBF trong thời gian tới.

Công văn này thay thế công văn số 2049/TCT-CS ngày 28/5/2018 của Tổng cục Thuế./. *M*

Nơi nhận:

- Như trên;
- TT Tr Trần Xuân Hà (để b/c);
- VP Bộ Tài chính (để phối hợp);
- PTCTr Cao Anh Tuấn (để b/c);
- Các Vụ: CST, PC (BTC);
- Lưu VT, CS (3b). *10*

TL. TỔNG CỤC TRƯỞNG
VỤ TRUYỀN THÔNG VỤ CHÍNH SÁCH



Lưu Đức Huy

Phụ lục

(Kèm theo công văn số /TCT-CS ngày / /2018 của Tổng cục Thuế)

1. Kiến nghị số 1: Thuế GTGT đối với các dịch vụ cung cấp cho DNCX, hoặc tại khu phi thuế quan

- Tại khoản 3 Điều 1 Luật số 31/2013/QH13 ngày 19/6/2013 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng (GTGT) quy định như sau:

“3. Sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 8; bổ sung điểm q vào khoản 2 Điều 8 như sau:

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

...

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

- Tại tiết b, khoản 1 Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định về dịch vụ xuất khẩu:

“1. Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vận tải quốc tế, hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế giá trị gia tăng quy định tại Điều 5 Luật thuế giá trị gia tăng và Khoản 1 Điều 1 của Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng khi xuất khẩu, trừ các hàng hóa, dịch vụ quy định tại Điểm đ Khoản này.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.

a) Đối với hàng hóa xuất khẩu bao gồm:

....

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

Trường hợp cung cấp dịch vụ mà hoạt động cung cấp vừa diễn ra tại Việt Nam, vừa diễn ra ở ngoài Việt Nam nhưng hợp đồng dịch vụ được ký kết giữa hai người nộp thuế tại Việt Nam hoặc có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì thuế suất 0% chỉ áp dụng đối với phần giá trị dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam, trừ trường hợp cung cấp dịch vụ bảo hiểm cho hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất 0% trên toàn bộ giá trị hợp đồng. Trường hợp, hợp đồng không xác

định riêng phần giá trị dịch vụ thực hiện tại Việt Nam thì giá tính thuế được xác định theo tỷ lệ (%) chi phí phát sinh tại Việt Nam trên tổng chi phí.

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

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

- Tại Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính) hướng dẫn thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu như sau:

“1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.

...

b) Dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng trong khu phi thuế quan.

...

2. Điều kiện áp dụng thuế suất 0%:

...

b) Đối với dịch vụ xuất khẩu:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;

- Có chứng từ thanh toán tiền dịch vụ xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;

...

3. Các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% gồm:

...

- Các dịch vụ do cơ sở kinh doanh cung cấp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan bao gồm: cho thuê nhà, hội trường, văn phòng, khách sạn, kho bãi; dịch vụ vận chuyển đưa đón người lao động; dịch vụ ăn uống (trừ dịch vụ cung cấp suất ăn công nghiệp, dịch vụ ăn uống trong khu phi thuế quan);

- Các dịch vụ sau cung ứng tại Việt Nam cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài không được áp dụng thuế suất 0% gồm:
 - Thi đấu thể thao, biểu diễn nghệ thuật, văn hóa, giải trí, hội nghị, khách sạn, đào tạo, quảng cáo, du lịch lữ hành;
 - + Dịch vụ thanh toán qua mạng;
 - + Dịch vụ cung cấp gắn với việc bán, phân phối, tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa tại Việt Nam."

Căn cứ vào quy định nêu trên, trường hợp cơ sở kinh doanh cung ứng dịch vụ trực tiếp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan, tiêu dùng trong khu phi thuế quan và không thuộc các trường hợp không được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% thì được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%. Theo nội dung trình bày của VBF thì chưa đủ cơ sở để xem xét chính sách thuế GTGT, đề nghị VBF trình bày cụ thể kèm theo tài liệu liên quan tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp để hướng dẫn thực hiện.

2. Kiến nghị số 5: Xác định Định mức tiêu hao nguyên vật liệu

Từ năm 2015, thực hiện quy định tại Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính thì không quy định doanh nghiệp phải xây dựng định mức tiêu hao nguyên vật liệu, hàng hoá làm cơ sở xác định chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN).

Theo quy định tại Luật quản lý thuế, trong quá trình thanh tra, kiểm tra thuế đối với doanh nghiệp, nếu cơ quan thuế có cơ sở xác định doanh nghiệp tính chi phí nguyên vật liệu, hàng hoá không phù hợp thực tế phát sinh thì cơ quan thuế thực hiện án định theo yếu tố. Trong trường hợp này thì biên bản kết luận kiểm tra sau thông quan của cơ quan Hải Quan và Bảng định mức tiêu hao nguyên vật liệu nộp tại Hải quan là một trong những căn cứ để cơ quan thuế tham khảo làm cơ sở án định thuế.

3. Kiến nghị số 6: Về việc xác định năm tài chính để loại trừ chi phí cho mục đích tính thuế thu nhập doanh nghiệp

Khoản 1 Điều 9 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và Khoản 1 Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định về các khoản chi được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Theo đó, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi nếu khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật.

Như vậy, theo quy định của pháp luật thuế TNDN thì nguyên tắc xác định chi phí được trừ khi tính thuế TNDN cần đảm bảo nguyên tắc chi phí phù hợp doanh thu, chi phí được trừ sẽ tính vào kỳ tạo doanh thu tương ứng.

Ngoài ra, thực hiện theo quy định của Luật quản lý thuế, trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp có sai sót gây ảnh hưởng đến số thuế phải nộp thì được khai bổ sung hồ sơ khai thuế. Vì vậy, tùy theo tình hình

thực tế của doanh nghiệp để thực hiện khai báo sung hồ sơ khai thuế phù hợp quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

4. Kiến nghị số 7: Cơ quan Thuế cần tôn trọng quyết định kinh doanh của doanh nghiệp khi xem xét hồ sơ chứng từ để đưa ra kết luận về tính hợp lý của chi phí được trừ

Pháp luật về thuế TNDN hiện hành đã có quy định về nguyên tắc xem xét một khoản chi của doanh nghiệp có được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp hay không. Các quy định này cũng đã được rà soát để sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với thực tế hoạt động của doanh nghiệp.

Căn cứ quy định tại Điều 86 Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 thì doanh nghiệp được thanh tra, kiểm tra có nghĩa vụ: cung cấp kịp thời, đầy đủ, chính xác các thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra theo yêu cầu của cơ quan quản lý thuế, trưởng đoàn thanh tra thuế và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực của thông tin, tài liệu đã cung cấp; đồng thời doanh nghiệp có quyền: giải trình về những vấn đề có liên quan đến nội dung thanh tra thuế; quyền bảo lưu ý kiến trong biên bản thanh tra thuế, quyền khiếu nại.

Vấn đề VBF đưa ra trên cơ sở một ví dụ phát sinh trong quá trình quản lý thuế tại một cơ quan thuế, tuy nhiên chưa có đủ hồ sơ thực tế để trả lời cụ thể. Vì vậy đề nghị VBF trao đổi với doanh nghiệp căn cứ quy định của pháp luật thuế TNDN và quản lý thuế hiện hành để làm việc với cơ quan thuế quản lý trực tiếp nhằm thực hiện đúng quy định của pháp luật và đảm bảo quyền lợi hợp pháp của doanh nghiệp.

5. Kiến nghị số 9: Phương pháp xác định thu nhập chịu thuế của hai dự án cùng hoạt động trong công ty hợp nhất và Phương pháp phân bổ chi phí tài sản cố định mua mới cho từng dự án sau sáp nhập

Về nguyên tắc xác định ưu đãi thuế: trước năm 2014 Luật thuế TNDN xét ưu đãi thuế theo pháp nhân, từ năm 2014 đến nay, thực hiện Luật số 32/2013/QH13 chuyên sang áp dụng ưu đãi theo dự án. Khi việc xét ưu đãi theo từng dự án được áp dụng thì đòi hỏi công tác kế toán của doanh nghiệp cần xác định riêng thu nhập của từng dự án được ưu đãi nhằm tính đúng, tính đủ số thuế ưu đãi doanh nghiệp được hưởng. Trong những trường hợp đặc thù, không thể hạch toán riêng được thu nhập được hưởng ưu đãi thì tại văn bản pháp quy về thuế TNDN đã có quy định về tiêu thức phân bổ (theo doanh thu hoặc chi phí). Tuy nhiên, đối với trường hợp sáp nhập như phản ánh của doanh nghiệp thì có những khó khăn nhất định khi áp dụng tiêu thức phân bổ theo quy định hiện hành. Vì vậy, Bộ Tài chính sẽ nghiên cứu nội dung này khi sửa đổi văn bản pháp quy về thuế TNDN trong thời gian tới.

6. Kiến nghị số 10: Xác định phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng

Theo quy định tại Thông tư hướng dẫn thuế TNDN hiện hành thì trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại được ưu đãi thuế 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”. Đối với trường hợp này, tại Thông tư không hướng dẫn xác định nguyên giá tài sản cố định căn cứ theo số liệu trên bảng cân đối kế toán cuối kỳ.

Về cơ bản, hướng dẫn của Cục Thuế tỉnh Bắc Ninh vẫn đảm bảo nguyên tắc xác định tỷ lệ đầu tư mở rộng quy định tại thông tư như nêu trên, đồng thời Cục Thuế có xét tới thời gian thực tế đưa tài sản cố định tăng thêm vào quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp là cũng đảm bảo bản chất xét ưu đãi theo thực tế đầu tư.

Bộ Tài chính sẽ nghiên cứu, hướng dẫn cụ thể vấn đề này tại văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trong thời gian tới.

7. Kiến nghị số 13: Khoản thu nhập từ tiền gửi có kỳ hạn và không kỳ hạn có được hưởng ưu đãi theo địa bàn không?

Pháp luật thuế TNDN hiện hành quy định ưu đãi thuế TNDN đối với dự án đầu tư đáp ứng điều kiện ưu đãi lĩnh vực và địa bàn nhằm khuyến khích đầu tư vào những lĩnh vực trọng điểm và địa bàn khó khăn, địa bàn cần thu hút đầu tư khác như khu kinh tế, khu công nghiệp, khu công nghệ cao.

Trong xu thế phát triển công nghệ và các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, dịch vụ ngân hàng điện tử không ngừng phát triển như hiện nay thì việc ưu đãi theo địa bàn chỉ đạt được những mục tiêu nhất định và phát sinh một số bất cập, trong đó có nội dung xác định thu nhập được ưu đãi theo địa bàn.

Trước tình hình đó, hiện nay Bộ Tài chính đang nghiên cứu sửa đổi các Luật về thuế và Luật quản lý thuế. Trong đó có nội dung rà soát, thu hẹp các ưu đãi, đặc biệt là ưu đãi theo địa bàn; về phương thức kê khai nộp thuế thì khuyến khích người nộp thuế kê khai nộp thuế tập trung, nộp thuế điện tử.

8. Kiến nghị số 17: Ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động mua bán hàng hóa của doanh nghiệp hưởng ưu đãi theo địa bàn

- Theo quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ thì thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) được hưởng thuế suất thuế TNDN ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế.

- Tại khoản 2 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP nêu trên quy định:

“2. Không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Khoản 1, Khoản 4 Điều 4 và Điều 15, Điều 16 Nghị định này và không áp dụng thuế suất 20% quy định tại Khoản 2 Điều 10 Nghị định này đối với các khoản thu nhập sau:

a) *Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội quy định tại Điểm d Khoản 2 Điều 15 Nghị định này; thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển*

nhiều quyền thăm dò, khai thác khoáng sản; thu nhập nhận được 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) Các khoản thu nhập khác quy định tại Khoản 2 Điều 3 Nghị định này không liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế (đối với trường hợp đáp ứng điều kiện ưu đãi về lĩnh vực, ngành nghề quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định này);”

- Tại khoản 17 Điều 1 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 (có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2015) quy định:

“17. Bổ sung Điểm đ Khoản 2 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP như sau:

đ) Thu nhập của doanh nghiệp từ dự án đầu tư trong lĩnh vực kinh doanh thương mại, dịch vụ phát sinh ngoài khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp và địa bàn ưu đãi thuế không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Khoản 1, Khoản 4 Điều 4 và Điều 15, Điều 16 Nghị định này.”

Tại Khoản 1, Khoản 2 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định:

“1. Sửa đổi, bổ sung Khoản 3 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“3. Không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và không áp dụng thuế suất 20% (bao gồm cả doanh nghiệp thuộc diện áp dụng thuế suất 20% theo quy định tại Khoản 2 Điều 11 Thông tư số 78/2014/TT-BTC) đối với các khoản thu nhập sau:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội quy định tại điểm d Khoản 3 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC); 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 nhận được 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.”.

2. Sửa đổi, bổ sung Khoản 4 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

"4. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư, địa bàn ưu đãi đầu tư xác định ưu đãi như sau:

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập từ lĩnh vực ưu đãi đầu tư và các khoản thu nhập như thanh lý phế liệu, phế phẩm của sản phẩm thuộc lĩnh vực được ưu đãi đầu tư, chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của lĩnh vực được ưu đãi, lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn, các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 1 Điều này."

Căn cứ các quy định nêu trên, doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn thì thu nhập được hưởng ưu đãi là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh của dự án đầu tư trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập không được hưởng ưu đãi theo quy định của Luật thuế TNDN (như chuyển nhượng dự án, chuyển nhượng bất động sản, khai thác khoáng sản, sản xuất, kinh doanh hàng hóa dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt).

Nếu doanh nghiệp có dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn được ưu đãi thuế, trong quá trình hoạt động có phát sinh hoạt động thương mại nhưng không gắn với dự án đầu tư tại địa bàn ưu đãi thì thu nhập từ hoạt động thương mại này không được ưu đãi thuế TNDN. Như vậy, việc áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động thương mại được xem xét trên cơ sở thực tế đáp ứng các điều kiện ưu đãi của dự án đầu tư, không xét đến việc người mua hàng hóa có thuộc địa bàn hay lĩnh vực ưu đãi hay không.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động và được hưởng ưu đãi thuế TNDN có bổ sung ngành nghề kinh doanh thương mại mà doanh nghiệp không tăng vốn, không thực hiện đầu tư mở rộng để tăng tài sản thì thu nhập từ hoạt động thương mại được bổ sung không được hưởng ưu đãi thuế TNDN. Đối với trường hợp này, Bộ Tài chính đã có công văn số 17008/BTC-CST ngày 17/11/2015 gửi Ủy ban nhân dân tỉnh Hà Tĩnh (bản photocopy công văn gửi kèm theo).

9. Kiến nghị số 21: Chính sách thuế GTGT với giao dịch bán hàng cho khách hàng nước ngoài điều kiện CIF/CPT/CFR Cảng quốc tế (áp dụng điều khoản Incoterm 2010).

-Tại Điều 3 Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 ngày 3/6/2008 quy định: về đối tượng chịu thuế:

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

- Tại Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật thuế GTGT quy định về thuế suất:

“Điều 6. Thuế suất

Thuế suất thuế giá trị gia tăng thực hiện theo quy định tại Điều 8 Luật thuế giá trị gia tăng và Khoản 3 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

1. Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vận tải quốc tế, hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế giá trị gia tăng quy định tại Điều 5 Luật thuế giá trị gia tăng và Khoản 1 Điều 1 của Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng khi xuất khẩu, trừ các hàng hóa, dịch vụ quy định tại Điểm đ Khoản này.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.

Đối với hàng hóa xuất khẩu bao gồm: Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài, bán vào khu phi thuế quan; công trình xây dựng, lắp đặt ở nước ngoài, trong khu phi thuế quan; hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam; phụ tùng, vật tư thay thế để sửa chữa, bảo dưỡng phương tiện, máy móc thiết bị cho bên nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; xuất khẩu tại chỗ và các trường hợp khác được coi là xuất khẩu theo quy định của pháp luật.”

Tại Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

+ Điều 9. Thuế suất 0%:

“1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.

a) Hàng hóa xuất khẩu bao gồm:

- Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài, kể cả ủy thác xuất khẩu;*
 - Hàng hóa bán vào khu phi thuế quan theo quy định của Thủ tướng Chính phủ; hàng bán cho cửa hàng miễn thuế;*
 - Hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam;*
- ...

2. Điều kiện áp dụng thuế suất 0%:

a) Đối với hàng hóa xuất khẩu:

- Có hợp đồng bán, gia công hàng hóa xuất khẩu; hợp đồng ủy thác xuất khẩu;

- Có chứng từ thanh toán tiền hàng hóa xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;

- Có tờ khai hải quan theo quy định tại khoản 2 Điều 16 Thông tư này.

Riêng đối với trường hợp hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam, cơ sở kinh doanh (bên bán) phải có tài liệu chứng minh việc giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam như: hợp đồng mua hàng hóa ký với bên bán hàng hóa ở nước ngoài; hợp đồng bán hàng hóa ký với bên mua hàng; chứng từ chứng minh hàng hóa được giao, nhận ở ngoài Việt Nam như: hóa đơn thương mại theo thông lệ quốc tế, vận đơn, phiếu đóng gói, giấy chứng nhận xuất xứ...; chứng từ thanh toán qua ngân hàng gồm: chứng từ qua ngân hàng của cơ sở kinh doanh thanh toán cho bên bán hàng hóa ở nước ngoài; chứng từ thanh toán qua ngân hàng của bên mua hàng hóa thanh toán cho cơ sở kinh doanh."

Căn cứ nội dung trình bày của Doanh nghiệp thì chưa đủ cơ sở để xem xét chính sách thuế GTGT với giao dịch bán hàng cho khách hàng nước ngoài điều kiện CIF/CPT/CFR cảng quốc tế, do đó đề nghị Doanh nghiệp trình bày cụ thể kèm theo tài liệu liên quan (nếu có) tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp để được hướng dẫn thực hiện.

10. Kiến nghị số 22: Hoàn thuế GTGT khâu nhập khẩu đối với máy móc, thiết bị thay thế cho một số trường hợp cụ thể:

Căn cứ hướng dẫn tại Điều 14 và Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính (được sửa đổi bởi Thông tư số 119/2014/TT-BTC và Thông tư sửa đổi số 173/2016//TT-BTC) về điều kiện khâu trừ thuế:

+ Điều 14. Nguyên tắc khâu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào

"1. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ, kể cả thuế GTGT đầu vào không được bồi thường của hàng hóa chịu thuế GTGT bị tổn thất.

Các trường hợp tổn thất không được bồi thường được khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm: thiên tai, hỏa hoạn, các trường hợp tổn thất không được bảo hiểm bồi thường, hàng hóa mất phẩm chất, quá hạn sử dụng phải tiêu hủy. Cơ sở kinh doanh phải có đầy đủ hồ sơ, tài liệu chứng minh các trường hợp tổn thất không được bồi thường để khấu trừ thuế."

+ Điều 15. Điều kiện khâu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào

"1. Có hóa đơn giá trị gia tăng hợp pháp của hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng khâu nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối

với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

2. Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào (bao gồm cả hàng hóa nhập khẩu) từ hai mươi triệu đồng trở lên, trừ các trường hợp giá trị hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng, hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn dưới hai mươi triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT và trường hợp cơ sở kinh doanh nhập khẩu hàng hóa là quà biếu, quà tặng của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt gồm chứng từ thanh toán qua ngân hàng và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt khác hướng dẫn tại khoản 3 và khoản 4 Điều này.

1. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng được hiểu là có chứng từ chứng minh việc chuyển tiền từ tài khoản của bên mua sang tài khoản của bên bán mở tại các tổ chức cung ứng dịch vụ thanh toán theo các hình thức thanh toán phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành như séc, ủy nhiệm chi hoặc lệnh chi, ủy nhiệm thu, nhò thu, thẻ ngân hàng, thẻ tín dụng, sim điện thoại (ví điện tử) và các hình thức thanh toán khác theo quy định (bao gồm cả trường hợp bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua sang tài khoản bên bán mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân sang tài khoản bên bán).

Căn cứ hướng dẫn nêu trên, trường hợp máy móc, thiết bị dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ.

Trường hợp máy móc, thiết bị thay thế đáp ứng các điều kiện về hóa đơn, chứng từ theo quy định tại Điều 14 và Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính thì được kê khai khấu trừ theo quy định.

Căn cứ nội dung trình bày của Doanh nghiệp nêu trên thì chưa đủ cơ sở để xem xét việc kê khai khấu trừ của máy móc, thiết bị trong giai đoạn đầu tư bị cháy, do đó đề nghị Doanh nghiệp trình bày cụ thể kèm theo tài liệu liên quan (nếu có) tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp để được hướng dẫn thực hiện.

11. Kiến nghị số 32: Thuế đối với hoạt động tái cấu trúc tập đoàn

Tại Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành quy định doanh nghiệp có thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn thì phải nộp thuế TNDN.

Như vậy trường hợp doanh nghiệp có hoạt động tái cấu trúc nội bộ thông qua việc chuyển nhượng vốn giữa các công ty trong một tập đoàn thì thực hiện kê khai, nộp thuế TNDN theo quy định.

12. Kiến nghị số 34: Tỷ giá kê khai thuế nhà thầu

Công văn số 2935/TCT-CS ngày 3/7/2017 hướng dẫn tỷ giá tính thuế của Nhà thầu nước ngoài nêu trên trả lời cho Cục thuế Yên Bái và Cục thuế Phú Thọ với trường hợp đặc thù của Nhà thầu nước ngoài, cụ thể:

Cá hai hồ sơ của Cục thuế Yên Bái và Cục thuế Phú Thọ đều liên quan đến Nhà thầu thực hiện dự án ODA, các Nhà thầu nước ngoài không mở tài khoản ngân hàng tại Việt Nam. Việc thanh toán cho các Nhà thầu nước ngoài được thực hiện thông qua hình thức kiểm soát chi của Bộ Tài chính tại Kho bạc Nhà nước, sau đó gửi Giấy đề nghị thanh toán cho Nhà tài trợ và Nhà tài trợ thanh toán trực tiếp cho Nhà thầu nước ngoài, không thông qua Chủ đầu tư. Như vậy, trong trường hợp đặc biệt này, Bên Việt Nam chỉ là đơn vị khai thuế thay cho Nhà thầu nước ngoài, không phát sinh việc thanh toán cho Nhà thầu nước ngoài nên không thể thực hiện khấu trừ thuế và nộp thay cho Nhà thầu nước ngoài theo quy định nên việc vận dụng tài khoản của Bên Việt Nam khai thay để quy đổi tỷ giá tính thuế là không phù hợp.

Hiện nay, tại các văn bản QPPL về thuế chưa có quy định về việc quy đổi tỷ giá đối với trường hợp Nhà thầu nước ngoài không mở tài khoản ngân hàng tại Ngân hàng thương mại tại Việt Nam. Căn cứ theo quy định tại Khoản 4 Điều 2 Thông tư số 26/2015/TT-BTC quy định:

“Điều 27. Đồng tiền nộp thuế và xác định doanh thu, chi phí, giá tính thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước.

...

3. Trường hợp phát sinh doanh thu, chi phí, giá tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế theo hướng dẫn của Bộ Tài chính tại Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 hướng dẫn về chế độ kế toán doanh nghiệp như sau:

- Tỷ giá giao dịch thực tế để hạch toán doanh thu là tỷ giá mua vào của Ngân hàng thương mại nơi người nộp thuế mở tài khoản.

- Tỷ giá giao dịch thực tế để hạch toán chi phí là tỷ giá bán ra của Ngân hàng thương mại nơi người nộp thuế mở tài khoản tại thời điểm phát sinh giao dịch thanh toán ngoại tệ.

- Các trường hợp cụ thể khác thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính tại Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014.”

Nhu vậy, căn cứ theo quy định nêu trên thì việc hạch toán doanh thu căn cứ theo tỷ giá mua vào và hạch toán chi phí căn cứ theo tỷ giá bán ra của Ngân hàng thương mại nơi Người nộp thuế mở tài khoản.

Trường hợp các Nhà thầu nước ngoài khi có phát sinh thực hiện nghĩa vụ thuế tại Việt Nam, đây là nghĩa vụ thuế của Nhà Thầu nước ngoài, Bên Việt Nam chỉ là người nộp thay cho Nhà thầu nước ngoài. Nếu Nhà thầu nước ngoài không mở tài khoản tại Ngân hàng Thương mại tại Việt Nam thì vận dụng tài khoản của Bên Việt Nam - là đơn vị khai và nộp thuế thay cho Nhà thầu nước ngoài.

Về kiến nghị ban hành công văn hướng dẫn chung, thống nhất việc thực hiện nghĩa vụ thuế của Nhà thầu nước ngoài trong trường hợp Nhà thầu nước ngoài không mở tài khoản ngân hàng tại Ngân hàng Thương mại Việt Nam, Tổng cục Thuế ghi nhận vướng mắc này để có hướng dẫn, bổ sung vào văn bản quy phạm pháp luật phù hợp.

13. Kiến nghị số 36: Hóa đơn điện tử.

Thực hiện Chỉ thị số 26/TTg ngày 06/6/2017 của Thủ tướng Chính phủ về việc tiếp tục triển khai hiệu quả Nghị quyết số 35/NQ-CP ngày 16/5/2016 theo tinh thần Chính phủ đồng hành cùng doanh nghiệp, trong đó giao Bộ Tài chính: “*Xây dựng Nghị định về hóa đơn, chứng từ điện tử để cơ bản thực hiện trong năm 2018 đối với toàn nền kinh tế, trình Chính phủ trong tháng 10 năm 2017*”; đồng thời thực hiện Nghị quyết số 55/2017/QH14 ngày 24/11/2017 của Quốc hội về hoạt động chất vấn tại kỳ họp thứ 4, Quốc hội khóa XIV: “*Sớm ban hành Nghị định về hóa đơn điện tử, quy định về đẩy mạnh tuyên truyền để thực hiện nghiêm việc sử dụng hóa đơn điện tử trong mua, bán hàng hóa, xử lý nghiêm việc không chấp hành pháp luật trong sử dụng hóa đơn*”, Bộ Tài chính đã dự thảo Nghị định thay thế Nghị định số 51/2010/NĐ-CP và Nghị định số 04/2014/NĐ-CP gửi xin ý kiến các Bộ, ngành, địa phương, các tổ chức, cá nhân và đăng trên Công thông tin điện tử của Chính phủ, Bộ Tài chính và Tổng cục Thuế theo đúng quy trình xây dựng văn bản pháp luật.

Sau khi hoàn chỉnh dự thảo Nghị định trên cơ sở tổng hợp ý kiến tham gia của các đơn vị, Bộ Tài chính đã gửi xin ý kiến thẩm định của Bộ Tư pháp theo quy định. Sau khi Bộ Tư pháp có ý kiến thẩm định, ngày 15/5/2018 Bộ Tài chính có Tờ trình số 47/TTr-BTC trình Chính phủ xem xét, ban hành Nghị định.

14. Kiến nghị số 37: Thuế Tiêu thụ đặc biệt (Thuế TTĐB): liên quan Nghị định 100/2016/NĐ-CP

Căn cứ Khoản 3 Điều 1 Nghị định số 113/2011/NĐ-CP ngày 08/12/2011 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 26/2009/NĐ-CP ngày 16/3/2009 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt;

Căn cứ Điều 4 Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt;

Căn cứ Khoản 1 Điều 2 Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt.

Căn cứ các quy định trên, trước ngày 01/01/2016, mức tỷ lệ so sánh giá bán giữa cơ sở sản xuất với giá bán của cơ sở kinh doanh thương mại để xác định giá tính thuế TTĐB là 10%.

Theo kiến nghị của Thanh tra Chính phủ tại Kết luận thanh tra số 3205/KL-TTCP ngày 31/12/2013 và ý kiến của Kiểm toán Nhà nước qua công tác thanh tra, kiểm toán tại một số doanh nghiệp sản xuất mặt hàng chịu thuế TTĐB và trên cơ sở tổng kết, đánh giá tính hình thực tế và để tránh trường hợp chuyển giá qua công ty con, công ty liên kết thì:

- Từ ngày 01/01/2016, theo quy định tại Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ, mức tỷ lệ so sánh áp dụng chung cho các mặt hàng chịu thuế TTĐB là 7%, giảm 3% so với mức tỷ lệ quy định trước ngày 01/01/2016.

- Từ ngày 01/01/2017, theo quy định tại Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ thì trường hợp các cơ sở kinh doanh thương mại là cơ sở có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hoặc cơ sở kinh doanh thương mại là cơ sở có mối quan hệ liên kết thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt không được thấp hơn tỷ lệ 7% so với giá bình quân của các cơ sở kinh doanh thương mại mua trực tiếp của cơ sở sản xuất, nhập khẩu bán ra.

Do vậy, kiến nghị của các doanh nghiệp về việc điều chỉnh tỷ lệ không chế để xác định giá tính thuế TTĐB từ 7% lên 15% là chưa phù hợp và đề nghị các doanh nghiệp thực hiện theo quy định hiện hành.

15. Kiến nghị số 39:

Về chính sách thuế và quản lý thuế hiện hành đã có quy định đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử (áp dụng bình đẳng như hoạt động kinh doanh truyền thống). Tuy nhiên, cùng với sự phát triển ngày càng nhanh của khoa học, công nghệ, hoạt động kinh doanh thương mại điện tử ngày càng phát triển với nhiều hình thức và nội dung phong phú, đa dạng, để thực sự thúc đẩy giao dịch điện tử trong quản lý thuế nói chung và thương mại điện tử nói riêng ở khía cạnh vừa tạo thuận lợi cho người nộp thuế, vừa đảm bảo ngăn ngừa, phòng chống được các hệ quả tiêu cực của thương mại điện tử, mở rộng cơ sở thuế thì cần phải có sự vào cuộc của các cấp, các ngành, các tổ chức, cá nhân có liên quan.

Hồ sơ Đề nghị xây dựng dự án Luật quản lý thuế (sửa đổi) đang trong quá trình báo cáo đưa vào chương trình xây dựng luật, pháp lệnh năm 2018, 2019, do vậy chúng tôi mong nhận được ý kiến đóng góp của các cơ quan ban, ngành, các Hiệp hội, cũng như cộng đồng doanh nghiệp để chúng tôi tiếp tục nghiên cứu, hoàn thiện đảm bảo Luật ban hành mang tính khả thi cao, phù hợp với môi trường kinh doanh cũng như thông lệ quốc tế.