BỘ TÀI CHÍNH	CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
Số: 8879 /BTC - TCT V/v: xin ý kiến vào dự thảo Thông tư hướng dẫn Nghị định của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13.	*Hà Nội, ngày 29 tháng 6 năm 2016*

VĂN PHÒNG UBND TỈNH TÂY NINH
Số: 2139
ĐẾN Ngày: 04.7.16
Chuyển: ...

Kính gửi:
- Các Bộ, cơ quan ngang Bộ;
- UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;
- Mặt trận Tổ quốc Việt Nam;
- Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam;
- Hội Tư vấn thuế Việt Nam.

Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế đã được Quốc hội thông qua ngày 06/4/2016, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2016.

Bộ Tài chính đang dự thảo trình Chính phủ Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13.

Để phục vụ cho việc triển khai thực hiện Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, trên cơ sở dự thảo Nghị định đang trình Chính phủ, Bộ Tài chính dự thảo Thông tư hướng dẫn *(dự thảo Thông tư và Thuyết minh dự thảo Thông tư gửi kèm)*.

Để việc thực hiện được thống nhất, kính đề nghị Quý đơn vị có ý kiến tham gia để Bộ Tài chính hoàn chỉnh dự thảo Thông tư hướng dẫn.

Ý kiến tham gia bằng văn bản xin gửi về Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế) trước **ngày 08./ 7/2016** theo địa chỉ: Tòa nhà VTC Online, 18 Tam Trinh, Hà Nội, đồng thời gửi qua thư điện tử: ptmhien@gdt.gov.vn; Điện thoại: 04.39727781.

Trân trọng cám ơn sự phối hợp công tác của Quý đơn vị./.

Nơi nhận:
- Như trên;
- Cục Thuế các tỉnh, TP (để t/gia yk);
- Các Vụ: CST, PC, TCNH, TCDN, CĐKT, Thanh tra, TCHQ (để t/gia yk);
- Lưu: VT, TCT (VT, CS (3b)).

KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG

Đỗ Hoàng Anh Tuấn

THUYẾT MINH DỰ THẢO THÔNG TƯ

Ngày 6/4/2016, Quốc hội đã thông qua Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;

Thực hiện Thông báo số 179/TB-BTC ngày 05/4/2016 của Bộ Tài chính và Thông báo số 1943/TB-TCT ngày 08/4/2016 của Tổng cục Thuế về việc xây dựng dự thảo Thông tư hướng dẫn;

Trên cơ sở tổng hợp vướng mắc của các Cục Thuế báo cáo theo công văn số 1589/TCT-CS ngày 15/4/2016 của Tổng cục Thuế về việc tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện các Nghị định, Thông tư;

Bộ Tài chính đã dự thảo Thông tư hướng dẫn Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13

I. Về tên của Thông tư:

Dự thảo Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật số 106/2016/QH13 và sửa đổi, bổ sung một số Nghị định về thuế, do đó, tên của Thông tư là:

"Hướng dẫn Nghị định số .../2016/NĐ-CP ngày ... tháng ... năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Thông tư về thuế."

II. Kết cấu của Thông tư

Do đó, dự thảo Thông tư gồm có 8 Điều:

Điều 1: Thuế GTGT

Điều 2: Thuế TTĐB

Điều 3: Quản lý thuế

Điều 4: Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp

Điều 5: Thuế TNDN

Điều 6: In, phát hành, quản lý và sử dụng tem thuốc lá sản xuất trong nước

Điều 7: Hiệu lực thi hành

Điều 8: Trách nhiệm thi hành

III. Nội dung Thông tư

Điều 1. Thuế GTGT

1.1. Các nội dung quy định tại Luật số 106 và dự thảo Nghị định

Dự thảo Thông tư đang hướng dẫn các nội dung quy định tại Luật số 106 theo đúng quy định tại Luật và dự thảo Nghị định, cụ thể gồm các nội dung sau:

(1) Đối tượng không chịu thuế GTGT:

- Bổ sung: dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật.

- Bổ sung: vận tải hành khách công cộng bằng tàu điện.

- Bổ sung: Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác.

(2) Giá tính thuế của các nhà máy điện hạch toán phụ thuộc EVN

(3) Hoàn thuế

Ngoài các nội dung đã được quy định tại Luật và dự thảo Nghị định nêu trên, về thuế GTGT, dự thảo Thông tư sửa đổi, bổ sung một số nội dung sau:

Nội dung 1: Sửa đổi, bổ sung hướng dẫn về người nộp thuế đối với DNCX có hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa.

Tại khoản 6 Điều 3 Thông tư số 219/2013/TT-BTC hướng dẫn về người nộp thuế GTGT là chi nhánh của doanh nghiệp chế xuất thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam.

Tại Nghị định số 114/2015/NĐ-CP ngày 9/11/2015 sửa đổi, bổ sung Nghị định số 164/2013/NĐ-CP đã **bỏ** quy định DNCX khi thực hiện các hoạt động mua bán hàng hoá và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hoá tại Việt Nam phải thành lập Chi nhánh.

Do đó, dự thảo Thông tư bổ sung: ***trường hợp doanh nghiệp chế xuất không thành lập chi nhánh để thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam thì doanh nghiệp chế xuất thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT đối với hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam. Trường hợp không hạch toán riêng được các chi phí liên quan đến hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam với hoạt động sản xuất để xuất khẩu thì doanh nghiệp chế xuất thực hiện phân bổ để xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều 14 Thông tư này."***

Nội dung 2: Bổ sung hướng dẫn về hình thức bảo quản thông thường khác.

Thực hiện ý kiến chỉ đạo của Bộ về việc đưa vào Thông tư nội dung công văn số 5181/BTC-TCT ngày 15/4/2016 của Bộ Tài chính gửi Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương hướng dẫn về chính sách thuế đối với thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản, trong đó có hướng dẫn:

"Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, tách hạt, tách cọng, cắt, xay, *băm*, bóc vỏ, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, *vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí* hoặc được bảo quản thông thường như bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản bằng hình thức khác *không trái những quy định, hướng dẫn hoặc tiêu chuẩn, quy trình kỹ thuật do cơ*

quan quản lý nhà nước thuộc Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn ban hành."

Ngoài ra, trong quá trình thực hiện Thông tư số 219/2013/TT-BTC, Bộ Tài chính đã có công văn số 7062/BTC-TCT ngày 29/5/2014 hướng dẫn Cục Thuế và Cục Hải quan xác định cụ thể một số sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành sản phẩm khác. Để các hướng dẫn này có tính pháp lý cao hơn, Bộ Tài chính đã tổng hợp các sản phẩm nêu trên hướng dẫn tại dự thảo Thông tư, cụ thể sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

"1. Sản phẩm trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu.

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, xay, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, tách hạt, tách cọng, cắt, ***băm, vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí,*** ướp muối, bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản ~~bằng khí sunfuro, bảo quản theo phương thức cho hóa chất để tránh thối rữa, ngâm trong dung dịch lưu huỳnh hoặc ngâm trong dung dịch bảo quản khác và~~ bằng các hình thức bảo quản thông thường ***khác ~~không trái những quy định,~~ theo hướng dẫn của ~~cơ quan quản lý nhà nước thuộc~~ Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn.***

Ví dụ: Các sản phẩm sau đây là sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường:

Tôm nguyên liệu (chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ sơ chế thông thường) - làm sạch - để nguyên con hoặc lặt đầu, bóc vỏ (xẻ lưng, rút tim...), cắt bụng, ép duỗi thẳng - xếp vào vỉ - hút chân không - đông lạnh.

Mực tươi – làm sạch – phân loại - cắt khúc, xếp khuôn - cấp đông – đóng gói - xuất bán.

Cá file; tôm, cá cấp đông.

Hạt điều tươi – phơi - hạt điều khô – sàng, hấp, cắt tách - sấy khô – bóc vỏ lụa – hun trùng – đóng thùng.

Lúa (thóc) xay xát ra gạo - gạo đã qua công đoạn đánh bóng.

Sản phẩm cám, tấm, trấu được tạo ra từ quá trình xay xát thóc; trấu viên, trấu ép.

Phế phẩm, phụ phẩm của sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản như tấm; trấu; đầu tôm; vỏ tôm; đầu cá; xương cá; nội tạng và phế phẩm thu được sau giết mổ khác của động vật; mỡ tươi;...

...."

Nội dung 3: Sửa đổi, bổ sung hướng dẫn về thức ăn chăn nuôi

Từ 1/1/2015, thức ăn chăn nuôi chuyển từ thuế suất 5% sang đối tượng không chịu thuế GTGT.

Nghị định số 12/2015/NĐ-CP quy định một số sản phẩm như ***cám, bã, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm*** là thức ăn chăn nuôi thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tuy nhiên, theo ý kiến của Cục Chăn nuôi - Bộ NN&PTNT: Nghị định số 08/2010/NĐ-CP ngày 05/02/2010 của Chính phủ về quản lý thức ăn chăn nuôi đã quy định điều kiện bắt buộc là các tổ chức, cá nhân chỉ được phép sản xuất, kinh doanh các sản phẩm thức ăn chăn nuôi có trong Danh mục được phép lưu hành tại Việt Nam do Bộ NN&PTNT ban hành và không phải bất cứ thứ gì vật nuôi ăn được đều được xem là thức ăn chăn nuôi. Do đó, các sản phẩm như bột cá, bã sắn, bã hèm, bắp ép thành viên hoặc dạng bột (mặc dù vật nuôi có thể ăn được) nhưng nếu chưa có trong Danh mục TĂCN được phép lưu hành tại Việt Nam thì chưa đủ điều kiện để xem xét là TĂCN thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Bộ Tài chính hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

"...

Thức ăn cho gia súc, gia cầm, thủy sản và thức ăn cho vật nuôi khác, bao gồm các loại sản phẩm đã qua chế biến hoặc chưa qua chế biến như cám, bã (***trừ bã điều, bã mía và các loại bã khác thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn***, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm, các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm, thủy sản và vật nuôi khác, các chất phụ gia thức ăn chăn nuôi (như premix, hoạt chất và chất mang) theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Nghị định số 08/2010/NĐ-CP ngày 5/2/2010 của Chính phủ về quản lý thức ăn chăn nuôi và khoản 2, khoản 3 Điều 1 Thông tư số 50/2014/TT-BNNPTNT ngày 24/12/2014 của Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn;"

Đồng thời, đối với nội dung này, trình Bộ đề nghị Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn có ý kiến tham gia cụ thể.

Nội dung 4: Thuế GTGT đối với MMTB chuyên dùng cho sản xuất nông nghiệp

Từ 1/1/2015, MMTB chuyên dùng cho sản xuất nông nghiệp chuyển từ thuế suất 5% sang đối tượng không chịu thuế GTGT.

Theo quy định tại Khoản 1c Điều 3 Nghị định số 12/2015/TT-BTC ngày 12/2/2015 của Chính phủ về đối tượng không chịu thuế GTGT:

"Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp gồm: Máy cày; máy bừa; máy phay; máy rạch hàng; máy bạt gốc; thiết bị san phẳng đồng ruộng; máy gieo hạt; máy cấy; máy trồng mía; hệ thống máy sản xuất mạ thảm; máy xới, máy vun luống, máy vãi, rắc phân, bón phân; máy, bình phun

thuốc bảo vệ thực vật; máy thu hoạch lúa, ngô, mía, cà phê, bông; máy thu hoạch củ, quả, rễ; máy đốn chè, máy hái chè; máy tuốt đập lúa; máy bóc bẹ tẽ hạt ngô; máy tẽ ngô; máy đập đậu tương; máy bóc vỏ lạc; xát vỏ cà phê; máy, thiết bị sơ chế cà phê, thóc ướt; máy sấy nông sản (lúa, ngô, cà phê, tiêu, điều...), thủy sản; máy thu gom, bốc mía, lúa, rơm rạ trên đồng; máy ấp, nở trứng gia cầm; máy thu hoạch cỏ, máy đóng kiện rơm, cỏ; máy vắt sữa và các loại máy chuyên dùng khác .

Bộ Tài chính chủ trì, phối hợp với Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn hướng dẫn các loại máy chuyên dùng khác dùng cho sản xuất nông nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng theo quy định tại Khoản này."

Thời gian qua khi thực hiện quy định nêu trên, sau khi xin ý kiến Bộ NN và PTNT, Bộ Tài chính đã ban hành công văn số 1677/BTC-TCT ngày 29/1/2016 và công văn số 12848/BTC-CST ngày 15/9/2015 hướng dẫn Cục Thuế, Cục Hải quan các tỉnh, thành phố về thuế GTGT đối với máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ sản xuất nông nghiệp.

Tại điểm 2 công văn số 1677/BTC-TCT ngày 29/1/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn: *"Bộ Nông nghiệp và PTNT hoặc Sở Nông nghiệp và PTNT các tỉnh, thành phố xác nhận các máy, thiết bị chuyên dùng khác phục vụ cho sản xuất nông nghiệp chưa được hướng dẫn tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ Tài chính, điểm 1 công văn số 12848/BTC-CST ngày 15/9/2015 và điểm 1 công văn này theo nguyên tắc: Máy, thiết bị và linh kiện đồng bộ để lắp rắp thành máy móc, thiết bị sử dụng trong nông nghiệp và không thể sử dụng cho mục đích khác là máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ sản xuất nông nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật thuế".*

Dự thảo Thông tư bổ sung Phụ lục – Danh mục máy, thiết bị chuyên dùng cho sản xuất nông nghiệp và tại dự thảo Thông tư hướng dẫn nguyên tắc xác định đối với các máy, thiết bị chưa được liệt kê tại Phụ lục như sau:

" Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp *và* các loại máy chuyên dùng khác ***theo Danh mục máy, thiết bị nông nghiệp dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp tại Phụ lục 1 Thông tư này.***

Các loại máy chuyên dùng khác chưa được hướng dẫn tại Thông tư này nếu được Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn xác nhận theo nguyên tắc chỉ sử dụng trong nông nghiệp, không thể sử dụng cho mục đích khác thì thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và được thực hiện từ khi được xác nhận".

* Từ 01/01/2015, tàu đánh bắt xa bờ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Trong quá trình thực hiện, Vụ Chính sách thuế đã trình Bộ ban hành công văn số 15802/BTC-CST ngày 30/10/2015 trên cơ sở ý kiến tham gia của Bộ Nông nghiệp& Phát triển nông thôn về máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ khai thác, bảo quản sản phẩm cho tàu cá.

Trình Bộ bổ sung nội dung hướng dẫn tại công văn trên vào dự thảo

Thông tư như sau:

"Tàu đánh bắt xa bờ là tàu có công suất máy chính từ 90CV trở lên làm nghề khai thác hải sản hoặc dịch vụ hậu cần phục vụ khai thác hải sản; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ khai thác, bảo quản sản phẩm cho tàu cá, ***bao gồm động cơ máy thủy đồng bộ (động cơ chính, hộp số đồng bộ và phụ tùng kèm theo)*** có tổng công suất máy chính từ 90CV trở lên làm nghề khai thác hải sản hoặc dịch vụ hậu cần phục vụ khai thác hải sản;"

Nội dung 5: Bổ sung hướng dẫn và ví dụ về tài nguyên khoáng sản xuất khẩu

Trên cơ sở quy định của Nghị định, dự thảo Thông tư đã hướng dẫn giống như quy định của Nghị định, đồng thời bổ sung hướng dẫn và ví dụ như sau:

".....

Việc xác định trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng ***và giá thành sản phẩm*** căn cứ vào quyết toán năm trước; trường hợp doanh nghiệp mới thành lập chưa có báo cáo quyết toán năm trước thì căn cứ vào phương án đầu tư.

Trong thời gian chưa xác định được quyết toán năm trước thì cơ sở kinh doanh tạm tính trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng và giá thành sản phẩm.

Ví dụ: Doanh nghiệp xuất khẩu đá ốp lát, đá xây dựng tự khai thác tài nguyên, khoáng sản (đá khối) tổ chức hạch toán được theo từng công đoạn độc lập với nhau và mua ngoài đá khối chế biến thành đã ốp lát xuất khẩu có các số liệu như sau:

Tổng doanh thu: 91.587.427.358 đồng, trong đó doanh thu xuất khẩu: 89.095.411.259 đồng

Giá thành công đoạn khai thác đá khối: 3.811.000 đồng/m^3; 1 m^3 sản xuất được 25 m^2 đá ốp lát có kích thước 40cm x 40cm x 2,5cm;

Giá thành toàn bộ sản phẩm xuất khẩu: 325.123 đồng/m^2 bao gồm các chi phí chủ yếu sau: (i) Chi phí giá vốn tài nguyên của 1 m^2 đá ốp lát có kích thước 40cm x 40cm x 2,5cm là: 152.440 đồng/m^2 = 3.811.000/25); (ii) Chi phí năng lương (nhiên liệu trong khâu chế biến) là: 18.502 đồng/m^2; (iii) Chi phí nhân công trực tiếp:76.289 đồng/m^2; (iv) Chi phí quản lý chung là: 14.892 đồng/m^2;

(Như vậy, trị giá tài nguyên, khoáng sản (giá vốn) cộng chi phí năng lượng (nhiên liệu) là 170.942 đồng/m^2 (152.440 đồng +18.502 đồng) chiếm tỉ lệ: 52,5% so với giá thành toàn bộ (100% x (170.942/325.123).

Do đó, sản phẩm xuất khẩu của doanh nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT."

Và bổ sung nội dung hướng dẫn về chuyển tiếp tại Điều 7 Dự thảo Thông

tư như sau:

"4. Đối với cơ sở xuất khẩu sản phẩm là tài nguyên, khoáng sản thì tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng và giá thành sản phẩm căn cứ vào số quyết toán năm 2015."

Các Vụ, đơn vị không có ý kiến về nội dung này.

Nội dung 6: Bổ sung hướng dẫn và ví dụ về chuyển nhượng dự án bất động sản cho doanh nghiệp, hợp tác xã cũng thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT

Thực hiện chỉ đạo của Bộ, Tổng cục Thuế đã ban hành công văn số 5210/TCT-CS ngày 08/12/2015 gửi Cục Thuế các tỉnh, thành phố về chuyển nhượng dự án đầu tư cho doanh nghiệp, hợp tác xã không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT bao gồm cả dự án đầu tư bất động sản, dự thảo Thông tư bổ sung nội dung hướng dẫn và ví dụ vào khoản 4 Điều 5 như sau:

"4. Tổ chức, cá nhân chuyển nhượng dự án đầu tư (***bao gồm cả dự án đầu tư bất động sản) nếu các dự án đầu tư này đáp ứng điều kiện về dự án đầu tư theo quy định của Luật Đầu tư và*** để sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng cho doanh nghiệp, hợp tác xã.

Ví dụ 18: Công ty cổ phần P thực hiện dự án đầu tư xây dựng Nhà máy sản xuất cồn công nghiệp. Đến tháng 3/2014, dự án đầu tư đã hoàn thành được 90% so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty cổ phần P quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án đang đầu tư cho Công ty cổ phần X với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty cổ phần X nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục sản xuất cồn công nghiệp. Công ty cổ phần P không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty cổ phần X.

Ví dụ 18a: Công ty xây dựng M thực hiện dự án đầu tư xây dựng nhà để bán. Đến tháng 8/2016, dự án đầu tư đã hoàn thành một phần so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty xây dựng M quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án bất động sản đang đầu tư cho Công ty bất động sản N với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty bất động sản N nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục dự án đầu tư xây dựng nhà để bán. Công ty xây dựng M không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty bất động sản N."

Nội dung 7: Thuế suất 0% đối với dịch vụ xuất khẩu và các trường hợp không áp dụng thuế suất 0%

Để có hướng dẫn cụ thể, chi tiết về dịch vụ xuất khẩu, Tổng cục Thuế đã phối hợp với các chuyên gia của IFC/WB trong khuôn khổ hỗ trợ kỹ thuật nghiên cứu kinh nghiệm các nước và thông lệ quốc tế về thuế GTGT đối với dịch vụ xuất khẩu. Trên cơ sở nghiên cứu của các chuyên gia về kinh nghiệm của các nước, các khuyến nghị của các diễn đàn thuế quốc tế, liên hệ cụ thể với

thực tế các trường hợp vướng mắc của các Cục thuế và doanh nghiệp thời gian qua, Tổng cục Thuế đã dự thảo công văn hướng dẫn chung về thuế GTGT đối với dịch vụ xuất khẩu lấy ý kiến các Vụ của Bộ (Vụ CST, PC, HTQT, CĐKT, Thanh tra Tài chính và Cục Tài chính doanh nghiệp), các Vụ của Tổng cục Thuế và Cục Thuế các tỉnh, thành phố.

Thực tế hiện nay các Cục Thuế và doanh nghiệp gặp vướng mắc trong việc xác định một số dịch vụ cung cấp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài có phải là dịch vụ xuất khẩu hay không.

Để đảm bảo cơ sở pháp lý cho thực hiện, Bộ Tài chính đề xuất sửa đổi, bổ sung điểm b khoản 1 và khoản 3 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC như sau:

"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.

Dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài là dịch vụ khi được chuyển giao hoặc thực hiện không có sự hiện diện thực tế của bên mua tại Việt Nam trong quá trình thực hiện, tiếp nhận sử dụng dịch vụ và địa điểm tiếp nhận dịch vụ của bên mua ở ngoài Việt Nam.

Dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là dịch vụ phục vụ cho sản xuất kinh doanh của tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan và gắn với xuất khẩu hàng hóa ra nước ngoài

Ví dụ: Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng với Công ty B ở nước ngoài để cung cấp các dịch vụ: gia công, lắp ráp, sửa chữa, làm sạch, đánh bóng, mạ, sơn, đóng gói, dán nhãn hàng hoá để xuất khẩu thì các dịch vụ do Công ty A cung cấp là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty X tại Việt Nam ký hợp đồng với Công ty C (là doanh nghiệp chế xuất) để thực hiện dịch vụ định giá, đánh giá, phân loại hàng hoá cho Công ty C để xuất khẩu thì dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty H là doanh nghiệp Việt Nam được phép thành lập và kinh doanh kho ngoại quan theo quy định. Công ty H thực hiện cung cấp các dịch vụ cho Công ty Z ở nước ngoài các dịch vụ: cho thuê kho ngoại quan, dịch vụ bốc dỡ hàng hóa, đóng gói bao bì, dán nhãn hàng hóa được thực hiện trong kho ngoại quan gắn với hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài thì các dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty X là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ bằng phương tiện điện tử (dịch vụ kỹ thuật số và dịch vụ thương mại điện tử, kể cả hàng hoá kỹ thuật số được cung cấp qua hệ thống internet hoặc đường truyền điện tử như cung ứng các định dạng tài liệu, hình ảnh, văn bản, các ứng dụng trò chơi ...) cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài, trường hợp tổ chức, cá nhân ở nước ngoài tiếp nhận dịch vụ thông qua các địa chỉ tên miền không

phải là tên miền Việt Nam hoặc có địa chỉ IP không thuộc của Việt Nam thì các dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty Y là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp các dịch vụ như kiểm tra chất lượng, phân loại hàng hoá, định giá hàng hoá cho tổ chức ở nước ngoài thì các dịch vụ này chưa được xem là dịch vụ xuất khẩu vì việc kiểm nghiệm, phân loại, định giá chỉ mang tính chất đánh giá chung về sản phẩm, không xác định rõ đó là sản phẩm xuất khẩu hay tiêu dùng trong nước và là một trong các yếu tố đầu vào để cấu thành nên sản phẩm xuất khẩu tương tự như các yếu tố đầu vào khác.

Trường hợp xác định việc kiểm tra, phân loại, định giá hàng hóa được thực hiện trên hàng hóa xuất khẩu hoặc dịch vụ được thực hiện ngoài phạm vi lãnh thổ Việt Nam hoặc tại khu phi thuế quan thì được coi là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: DNCX C ngoài hoạt động sản xuất hàng hóa để xuất khẩu còn được cơ quan có thẩm quyền cho phép thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa tại Việt Nam và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam. Trường hợp Công ty Z là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ vận chuyển hàng hóa cho DNCX C để phục vụ hoạt động mua bán hàng hóa tại Việt Nam và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam thì không được áp dụng thuế suất 0% đối với dịch vụ xuất khẩu mà áp dụng thuế suất 10%.

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.

Cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ là người nộp thuế tại Việt Nam phải có tài liệu chứng minh dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam.

Ví dụ 45: Công ty B ký hợp đồng với Công ty C về việc cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, thiết kế cho dự án đầu tư ở Cam-pu-chia của Công ty C (Công ty B và công ty C là các doanh nghiệp Việt Nam). Hợp đồng có phát sinh các dịch vụ thực hiện ở Việt Nam và các dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia thì giá trị phần dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đối với phần doanh thu dịch vụ thực hiện tại Việt Nam, Công ty B phải kê khai, tính thuế GTGT theo quy định.

Ví dụ 46: Công ty D cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, lập báo cáo khả thi đối với dự án đầu tư tại Lào cho Công ty X. Giá trị hợp đồng Công ty D nhận được là 5 tỷ đồng đã bao gồm thuế GTGT cho phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam. Hợp đồng giữa 2 doanh nghiệp không xác định được doanh thu thực hiện

tại Việt Nam và doanh thu thực hiện tại Lào. Công ty D tính toán được các chi phí thực hiện ở Lào (chi phí khảo sát, thăm dò) là 1,5 tỷ đồng và chi phí thực hiện ở Việt Nam (tổng hợp, lập báo cáo) là 2,5 tỷ đồng.

Doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam đã bao gồm thuế GTGT được xác định như sau:

$$5 \text{ tỷ} \times \frac{2{,}5 \text{ tỷ}}{2{,}5 \text{ tỷ} + 1{,}5 \text{ tỷ}}$$

$$= 3{,}125 \text{ tỷ đồng}$$

Trường hợp Công ty D có tài liệu chứng minh Công ty cử cán bộ sang Lào thực hiện khảo sát, thăm dò và có giấy tờ chứng minh Công ty mua một số hàng hóa phục vụ việc khảo sát, thăm dò tại Lào thì doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Lào được áp dụng thuế suất 0% và được xác định bằng 1,875 tỷ đồng (5 - 3,125 = 1,875 tỷ đồng)."

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

- Tái bảo hiểm ra nước ngoài; chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; chuyển nhượng vốn, cấp tín dụng, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài; dịch vụ tài chính phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông chiều đi ra nước ngoài (bao gồm cả dịch vụ bưu chính viễn thông cung cấp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; cung cấp thẻ cào điện thoại di động đã có mã số, mệnh giá đưa ra nước ngoài hoặc đưa vào khu phi thuế quan); sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu; hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan, trừ các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu thì khi xuất khẩu không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào."

- Xăng, dầu bán cho xe ô tô của cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan mua tại nội địa;

- Xe ô tô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan;

- 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 cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài nhưng thực hiện tại Việt Nam 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, ăn uống, khám, chữa*

bệnh, nghỉ dưỡng; dịch vụ liên quan đến bất động sản tại Việt Nam như xây dựng, sửa chữa, khảo sát, thiết kế, định giá); dịch vụ thanh toán qua mạng; dịch vụ cung cấp gắn với việc bán, phân phối, tiêu dùng sản phẩm hàng hóa tại Việt Nam và các trường hợp khác theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

Ví dụ: Công ty X tại nước ngoài thuê các công ty tại Việt Nam bao gồm thuê Công ty A thực hiện quảng cáo sản phẩm N; thuê công ty B làm thủ tục nhập khẩu (uỷ thác nhập khẩu), dán nhãn và thuê công ty C làm đại lý bán buôn sản phẩm N tại Việt Nam. Các dịch vụ này có liên quan đến bán, tiêu thụ sản phẩm N tại thị trường Việt Nam nên không được coi là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng tìm kiếm nhà cung cấp hàng thuỷ sản tại Việt Nam cho công ty B tại nước ngoài để công ty B thực hiện việc thương lượng mua/bán/thu gom thì dịch vụ này không được coi là dịch vụ xuất khẩu. Trường hợp công ty B tại nước ngoài thuê công ty A tại Việt Nam làm thủ tục xuất khẩu hàng hoá đã thu gom, sơ chế và phân loại thì dịch vụ này được coi là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty X thuê tổ chức đêm hoà nhạc cổ điển do các nghệ sỹ (không phân biệt người nước ngoài hay trong nước) trình diễn tại Hà Nội theo hợp đồng lưu diễn toàn cầu của công ty B ở nước ngoài. Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng với công ty B ở nước ngoài để thực hiện thiết kế sân khấu cho buổi biểu diễn thì dịch vụ nêu trên không được coi là dịch vụ xuất khẩu dịch vụ.

Ví dụ: Công ty Z tại nước ngoài thuê công ty con Z1 tại Việt Nam thực hiện dịch vụ giám sát quy trình sản xuất, gia công tại các Công ty M, N tại Việt Nam thì dịch vụ này được coi là tiêu dùng tại Việt Nam vì quá trình giám sát là khâu đầu vào tiêu thụ cho sản xuất, gia công."

- Sửa đổi, bổ sung điểm a khoản 1 và điểm a khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC:

"- Hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam ***được vận chuyển thẳng từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam."***

*"...Riêng đối với trường hợp hàng hoá bán mà điểm giao, nhận hàng hoá 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 hoá ở nước ngoài; hợp đồng bán hàng hoá ký với bên mua hàng, **bên mua hàng chỉ định giao hàng ở ngoài Việt Nam**; 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 thể hiện hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu**; 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.*

Ví dụ 48: Công ty A và Công ty B (là các doanh nghiệp Việt Nam) ký hợp đồng mua bán dầu nhờn. Công ty A mua dầu nhờn của các công ty ở Sin-ga-po, sau đó bán cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po. Trường hợp Công ty A có: Hợp đồng mua dầu nhờn ký với các công ty ở Sin-ga-po, hợp đồng bán hàng giữa Công ty A và Công ty B; chứng từ chứng minh hàng hóa đã giao cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty A chuyển cho các công ty bán dầu nhờn ở Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty B thanh toán cho Công ty A thì doanh thu do Công ty A nhận được từ bán dầu nhờn cho Công ty B được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%."

Nội dung 8: Sửa đổi về thời hạn nộp mẫu số 06/GTGT đối với các đối tượng đăng ký tự nguyện.

Để tạo điều kiện thuận lợi, cải cách thủ tục hành chính cho người nộp thuế, đồng thời giảm thiểu thủ tục, dự thảo Nghị định đã bỏ quy định về "*thời gian áp dụng phương pháp tính thuế là hai năm liên tục*".

Theo hướng dẫn hiện hành, doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu dưới 1 tỷ đồng và một số đối tượng khác được đăng ký tự nguyên áp dụng phương pháp khấu trừ.

Trên cơ sở quy định của dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư hướng dẫn theo hướng bỏ việc gửi Thông báo về phương pháp tính thuế GTGT cho cơ quan thuế 2 năm/lần và việc gửi Thông báo chỉ được thực hiện khi người nộp thuế muốn chuyển đổi phương pháp tính thuế GTGT.

Cụ thể, dự thảo Thông tư hướng dẫn như sau:

"3. Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, bao gồm:

a) Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT dưới một tỷ đồng đã thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, sổ sách, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ.

b) Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh đang hoạt động nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

Doanh nghiệp mới thành lập có thực hiện đầu tư theo dự án đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt thuộc trường hợp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có dự án đầu tư không thuộc đối tượng được cấp có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư nhưng có phương án đầu tư được người có thẩm quyền của doanh nghiệp ra quyết định đầu tư phê duyệt thuộc đối tượng đăng ký áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

c) Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có thực hiện đầu tư, mua sắm, nhận góp vốn bằng tài sản cố định, máy móc, thiết bị, công cụ, dụng cụ hoặc có hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh.

d) Tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ.

đ) Tổ chức kinh tế khác hạch toán được thuế GTGT đầu vào, đầu ra không bao gồm doanh nghiệp, hợp tác xã.

Trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã hướng dẫn tại điểm a khoản này đã gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp, nếu vẫn áp dụng phương pháp khấu trừ thuế thì không phải gửi Thông báo đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp, trừ trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới. Thời hạn để gửi Thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp để chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới chậm nhất 5 ngày làm việc trước ngày đầu tiên của kỳ tính thuế chuyển sang áp dụng phương pháp tính thuế mới.

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm b, c khoản này ***đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tại hồ sơ đăng ký thuế.*** ~~Khi gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tới cơ quan thuế trực tiếp,~~ cơ sở kinh doanh không phải gửi các hồ sơ, tài liệu chứng minh như dự án đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt, phương án đầu tư được người có thẩm quyền của doanh nghiệp ra quyết định đầu tư phê duyệt, hóa đơn đầu tư, mua sắm, hồ sơ nhận góp vốn, hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh. Cơ sở kinh doanh lưu giữ và xuất trình cho cơ quan thuế khi có yêu cầu.

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm d, đ khoản này phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp chậm nhất là trước 5 ngày làm việc so với thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đầu tiên phát sinh nghĩa vụ thuế hoặc trước 5 ngày làm việc so với trước thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ thực hiện chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới."

Và bổ sung hướng dẫn như sau:

"e) Trường hợp cơ quan thuế qua thanh tra, kiểm tra phát hiện doanh nghiệp, hợp tác xã không thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ thì cơ quan thuế yêu cầu doanh nghiệp, hợp tác xã thực hiện chuyển đổi sang phương pháp trực tiếp kể từ kỳ tính thuế tiếp theo kỳ nhận được Thông báo yêu cầu chuyển đổi phương pháp tính thuế giá trị gia tăng của cơ quan thuế."

Nội dung 9: Sửa đổi, bổ sung về việc đăng ký tài khoản của bên bán để khấu trừ thuế GTGT

Khoản 3 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) hướng dẫn:

"3. 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 (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế. Bên mua không cần phải đăng ký hoặc thông báo

với cơ quan thuế tài khoản tiền vay tại các tổ chức tín dụng dùng để thanh toán cho nhà cung cấp) ..."

Trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc, bên mua chuyển tiền vào tài khoản bên bán theo đúng hợp đồng kinh tế giữa 2 bên nhưng tài khoản bên bán chưa được đăng ký/ thông báo với cơ quan thuế hoặc cơ quan thuế chưa cập nhật kịp thời việc đăng ký tài khoản của bên bán. Trong những trường hợp như trên, bên mua vẫn đảm bảo điều kiện khấu trừ thuế (thanh toán không dùng tiền mặt và có đăng ký tài khoản với cơ quan thuế). Đây không phải là lỗi của bên mua. Việc xử lý (nếu có) sẽ là xử phạt vi phạm hành chính về thủ tục thuế đối với bên bán, không ảnh hưởng đến việc khấu trừ của người mua.

Trình Bộ hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

"3. 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 (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế. Bên mua không cần phải đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế tài khoản tiền vay tại các tổ chức tín dụng dùng để thanh toán cho nhà cung cấp) ...

Trường hợp bên mua đã đăng ký hoặc thông báo tài khoản với cơ quan thuế nhưng bên bán chưa đăng ký hoặc thông báo tài khoản với cơ quan thuế thì bên mua vẫn được khấu trừ thuế GTGT. Cơ quan thuế quản lý bên mua thông báo với cơ quan thuế quản lý bên bán về hành vi vi phạm hành chính về thủ tục thuế. Cơ quan thuế quản lý bên bán có trách nhiệm xử phạt vi phạm hành chính đối với bên bán theo quy định."

Nội dung 10: Về việc thanh toán hàng hóa mua ủy quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng

* Tại điểm 4c Khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ tài chính quy định về điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào:

c) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào được thanh toán uỷ quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng (bao gồm cả trường hợp bên bán yêu cầu bên mua thanh toán tiền qua ngân hàng cho bên thứ ba do bên bán chỉ định) thì việc thanh toán theo uỷ quyền hoặc thanh toán cho bên thứ ba theo chỉ định của bên bán phải được quy định cụ thể trong hợp đồng dưới hình thức văn bản và bên thứ ba là một pháp nhân hoặc thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật"

Về khái niệm "bên thứ 3 là một thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật" hiện nay chưa được hướng dẫn cụ thể, nên việc thực hiện có vướng mắc. Tại tờ trình Bộ số 2582/TTr-TCT ngày 21/4/2016, Tổng cục Thuế đã báo cáo Bộ về trường hợp doanh nghiệp Việt Nam thanh toán hợp đồng nhập khẩu cho người bán vào tài khoản của bên thứ ba theo chỉ định của người bán, được quy định trong hợp đồng là một cá nhân người nước ngoài, mở tài khoản ở nước ngoài. Nếu loại trừ trường hợp ủy quyền thanh toán qua ngân hàng cho bên thứ ba là cá nhân nước ngoài thì sẽ phân biệt đối xử với trường hợp cá nhân Việt

Nam. Thực tế có phát sinh trường hợp doanh nghiệp bên mua ủy quyền cho cá nhân là người lao động của doanh nghiệp thanh toán tiền hàng, sau đó doanh nghiệp sẽ thanh toán lại cho cá nhân là người lao động.

Vì vậy, để phù hợp với thực tế. đề xuất sửa đổi, bổ sung như sau:

" c) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào được thanh toán uỷ quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng (bao gồm cả trường hợp bên bán yêu cầu bên mua thanh toán tiền qua ngân hàng cho bên thứ ba do bên bán chỉ định) thì việc thanh toán theo uỷ quyền hoặc thanh toán cho bên thứ ba theo chỉ định của bên bán phải được quy định cụ thể trong hợp đồng dưới hình thức văn bản và bên thứ ba là một pháp nhân hoặc ***cá nhân là người lao động của doanh nghiệp bên mua.*** ~~thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật.~~

Nội dung 11. Hướng dẫn hoàn thuế GTGT đối với cơ sở kinh doanh hàng hóa là sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT

Dự thảo Nghị định quy định đối với cơ sở kinh doanh có thuế GTGT đầu ra 5% thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thực tế phát sinh trường hợp cơ sở kinh doanh hàng hóa là sản phẩm nông nghiệp thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT có đầu ra không phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT, đầu vào là nông sản không chịu thuế GTGT và các chi phí về vận tải, quản lý chung (thuế suất 10%). Trường hợp này cũng cần được xem xét xử lý như cơ sở kinh doanh có thuế suất đầu ra 5%.

Do đó, Bộ tài chính đề xuất hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

Phương án 1:

"Trường hợp cơ sở kinh doanh có thuế giá trị gia tăng đầu ra 5% ***hoặc kinh doanh hàng hóa là sản phẩm*** **sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản** ***thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT*** thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp. ***Trường hợp lựa chọn tính vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì phải tính toàn bộ số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm nhưng không vượt quá tổng số thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ và số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết đã tính vào chi phí được trừ thì không được điều chỉnh lại việc kê khai."***

Phương án 2 :

"Trường hợp cơ sở kinh doanh có thuế giá trị gia tăng đầu ra 5% ***hoặc kinh doanh hàng hóa là sản phẩm*** **sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản** ***thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT*** thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng

chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp cơ sở kinh doanh chọn hạch toán số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì cơ sở kinh doanh được lựa chọn tính toàn bộ hoặc một phần số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm nhưng không vượt quá tổng số thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết đã tính vào chi phí được trừ thì không được điều chỉnh lại việc kê khai; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết và chưa được hạch toán vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì được khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.

Nội dung 12. Hoàn thuế trong trường hợp cơ sở kinh doanh vừa có hàng hóa xuất khẩu, vừa có hàng hóa bán trong nước

Dự thảo Nghị định quy định như sau:

"Cơ sở kinh doanh trong tháng (đối với trường hợp kê khai theo tháng), quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng theo tháng, quý; trường hợp trong tháng, quý số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ chưa đủ 300 triệu đồng thì được khấu trừ vào tháng, quý tiếp theo; trường hợp vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ nội địa nếu sau khi bù trừ với số thuế phải nộp, số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu còn lại từ 300 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng số thuế giá trị gia tăng đầu vào sử dụng cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, trường hợp không hạch toán riêng được thì số thuế đầu vào xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu trên tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ của các kỳ khai thuế giá trị gia tăng tính từ kỳ khai thuế tiếp theo kỳ hoàn thuế liền trước đến kỳ đề nghị hoàn thuế hiện tại."

Dự thảo Thông tư hướng dẫn như quy định tại dự thảo Nghị định và cho ví dụ minh họa, cụ thể như sau:

" Ví dụ: Doanh nghiệp A vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu vừa có hàng hóa, dịch vụ bán trong nước nhưng không hạch toán riêng được thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, Từ kỳ tính thuế từ tháng 3/2016 đến tháng 9/2016 có các thông tin như sau:

- Kỳ tính thuế giá trị gia tăng tháng 3/2016: Công ty đã khai đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu và đã được hoàn thuế; số thuế giá trị gia tăng còn lại phân bổ cho hàng hóa, dịch vụ bán trong nước không được hoàn khai chuyển khấu trừ tiếp kỳ sau là **50 triệu** đồng.

- Tại kỳ khai thuế tháng 9/2016: Doanh nghiệp A đề nghị hoàn thuế GTGT đầu vào cho hàng xuất khẩu từ tháng 4/2016 đến tháng 9/2016.

Số liệu kê khai thuế GTGT của Doanh nghiệp A từ tháng 4/2016 đến tháng 9/2016 như sau:

Đơn vị tính: Triệu VNĐ

Tháng	Doanh thu			Thuế GTGT đầu ra	Tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ
	Tổng cộng	Doanh thu xuất khẩu	Doanh thu nội địa		
Số thuế GTGT còn được khấu trừ kỳ trước chuyển kỳ tính thuế tháng 4/2016: **50 triệu**					
04/2016	3.850	2.600	1.250	125	350
05/2016	3.000	2.100	900	90	350
06/2016	3.400	2.000	1.400	140	200
07/2016	3.250	1.950	1.300	130	275
08/2016	3.150	2.050	1.100	110	175
09/2016	3.350	2.300	1.050	105	250
Tổng cộng	**20.000**	**13.000**	**7.000**	**700**	**1.600**
Tổng số thuế GTGT được khấu trừ (bao gồm cả số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết từ kỳ trước chuyển sang: 1650 triệu đồng					

Xác định số thuế GTGT đầu vào được hoàn của hàng xuất khẩu từ tháng 4 đến tháng 9/2016:

- Tỷ lệ doanh thu hàng xuất khẩu/Tổng doanh thu:

(13.000 triệu/20.000 triệu) x 100% = 65%

- Thuế GTGT đầu vào phân bổ cho hàng xuất khẩu:

1.600 triệu x 65% = 1040 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu vào phân bổ cho hàng nội địa:

1.600 triệu – 1040 triệu = 560 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu ra hàng nội địa: 700 triệu đồng

- Thuế GTGT phải nộp của hàng nội địa:

700 triệu - (560 triệu + 50 triệu) = 90 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu được hoàn (sau khi đã bù trừ với thuế GTGT phải nộp của hàng bán nội địa):

1040 triệu – 90 triệu = 950 triệu đồng (>300 triệu đồng)

Như vậy, tại kỳ kê khai thuế GTGT tháng 9/2016, Doanh nghiệp A được hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu chưa được khấu trừ hết là 950 triệu đồng.

Nội dung 14: Hoàn thuế đối với trường hợp chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động.

- Khoản 7 Điều 1 Luật số 31/2013/QH13 có quy định: "5. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế GTGT khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế GTGT nộp thừa hoặc số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết"

- Khoản 3 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 có quy định: "1. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo."

- Luật Doanh nghiệp số 68/2014/QH13 có các quy định về tổ chức lại doanh nghiệp như sau:

+ Điều 192 về chia doanh nghiệp: "*4. Công ty bị chia chấm dứt tồn tại sau khi các Công ty mới được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp. Các công ty mới phải cùng liên đới chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và nghĩa vụ tài sản khác của Công ty bị chia hoặc thỏa thuận với chủ nợ, khách hàng và người lao động để một trong số các công ty đó thực hiện các nghĩa vụ này.*".

+ Điều 193 về tách doanh nghiệp: "*5. Sau khi đăng ký doanh nghiệp, Công ty bị tách và Công ty được tách phải cùng liên đới chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và nghĩa vụ tài sản khác của Công ty bị tách, trừ trường hợp công ty bị tách, công ty mới thành lập, chủ nợ, khách hàng và người lao động của công ty bị tách có thỏa thuận khác.*".

+ Điều 194 về hợp nhất doanh nghiệp: "*5. Sau khi đăng ký doanh nghiệp, các Công ty bị hợp nhất chấm dứt tồn tại; công ty hợp nhất được hưởng các quyền và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ tài sản khác của các Công ty bị hợp nhất.*".

+ Khoản 2 Điều 195 về sáp nhập doanh nghiệp: "*c) Sau khi đăng ký doanh nghiệp, công ty bị sáp nhập chấm dứt tồn tại; công ty nhânpj sáp nhập được hưởng các quyền và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ chưa thanh toán, hợp đồng lao động và nghĩa vụ tài sản khác của công ty bị sáp nhập.*".

+ Điều 196 về chuyển đổi công ty trách nhiệm hữu hạn thành công ty cổ phần: "*4. Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ các quyền lợi và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*".

+ Điều 197 về chuyển đổi công ty cổ phần thành công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên: "*4. Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ các quyền lợi và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*".

+ Điều 198 về chuyển đổi công ty cổ phần thành công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên: "*3. Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ các quyền lợi và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và các nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi.*".

+ Khoản 1 Điều 199 về chuyển đổi doanh nghiệp tư nhân thành công ty trách nhiệm hữu hạn:

"*b) Chủ doanh nghiệp tư nhân phải là chủ sở hữu công ty (đối với trường hợp chuyển đổi thành công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do cá nhân làm chủ sở hữu) hoặc thành viên (đối với trường hợp chuyển đổi thành công ty trách nhiệm hữu hạn hai thành viên trở lên);*

c) Chủ doanh nghiệp tư nhân cam kết bằng văn bản chịu trách nhiệm cá nhân bằng toàn bộ tài sản của mình đối với tất cả các khoản nợ chưa thanh toán của doanh nghiệp tư nhân và cam kết thanh toán đủ số nợ khi đến hạn;

d) Chủ doanh nghiệp tư nhân có thỏa thuận bằng văn bản với các bên của hợp đồng chưa thanh lý về việc công ty trách nhiệm hữu hạn được chuyển đổi tiếp nhận và thực hiện các hợp đồng đó;

đ) Chủ doanh nghiệp tư nhân cam kết bằng văn bản hoặc có thỏa thuận bằng văn bản với các thành viên góp vốn khác về việc tiếp nhận và sử dụng lao động hiện có của doanh nghiệp tư nhân.".

+ Khoản 4 Điều 206 về chấm dứt hoạt động chi nhánh, văn phòng đại diện:

"*4. Doanh nghiệp có chi nhánh đã chấm dứt hoạt động chịu trách nhiệm thực hiện các hợp đồng, thanh toán các khoản nợ, gồm cả nợ thuế của chi nhánh và tiếp tục sử dụng lao động hoặc giải quyết đủ quyền lợi hợp pháp cho người lao động đã làm việc tại chi nhánh theo quy định của pháp luật*".

Căn cứ vào các quy định nêu trên, để cải cách thủ tục hành chính cũng như tránh lợi dụng việc chia, tách, giải thể, chuyển đổi doanh nghiệp ... để hoàn thuế GTGT, tiếp thu ý kiến của Vụ Chính sách thuế (hướng dẫn doanh nghiệp được lựa chọn - phần gạch chân), dự thảo Thông tư đề xuất hướng dẫn hoàn thuế (sửa đổi, bổ sung Khoản 5 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC) như sau:

"***5. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế ~~được hoàn thuế giá trị gia tăng~~ khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế giá trị gia tăng nộp thừa hoặc số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết thì xử lý như sau:***

a) Đối với cơ sở kinh doanh giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động: Cơ sở kinh doanh phải thực hiện bán tài sản trước khi giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động để bù trừ số thuế GTGT đầu ra của tài sản bán ra với số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết. Trường hợp sau khi bù trừ vẫn còn

số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.

b) Đối với cơ sở kinh doanh kế thừa quyền lợi, nghĩa vụ từ cơ sở kinh doanh bị chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp được lựa chọn hoàn thuế GTGT hoặc chuyển tiếp kê khai số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết của cơ sở kinh doanh cũ vào hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng và bù trừ với số thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh.

Ví dụ: Doanh nghiệp A có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết là 600 triệu đồng. Doanh nghiệp A có Nghị quyết chia thành doanh nghiệp B và doanh nghiệp C và Nghị quyết có hiệu lực thi hành từ ngày 01/9/2016; doanh nghiệp B được kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp A. Doanh nghiệp B không đề nghị hoàn thuế GTGT mà kê khai số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết của doanh nghiệp A là 600 triệu đồng vào tờ khai thuế GTGT của doanh nghiệp B vào kỳ tính thuế tháng 9/2016.

..."

Nội dung 15: Về trường hợp không hoàn thuế

Luật số 106/2016/QH13 và dự thảo Nghị định quy định như sau:

" Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế đối với trường hợp hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan và các văn bản hướng dẫn. ".

Tại ý kiến tham gia với Vụ Chính sách thuế về dự thảo Nghị định, Tổng cục Thuế đã đề nghị Vụ CST làm rõ: "hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu không được hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa xuất khẩu (theo quy định của Luật) thì thuế GTGT đầu vào có được chuyển khấu trừ sang kỳ tiếp theo hay sẽ thuộc các trường hợp không được áp dụng mức thuế suất 0% như thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu (nghĩa là không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào).

Tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC đang hướng dẫn: "*Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu thì khi xuất khẩu không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.*"

Đồng thời, cần quy định rõ tại dự thảo Nghị định cách xử lý đối với hàng tồn kho."

Tuy nhiên, dự thảo Nghị định chưa quy định nội dung trên. Tổng cục Thuế thấy rằng, đối với hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu ngoài thuế GTGT đã nộp ở khâu nhập khẩu, cơ sở kinh doanh có thể phát sinh các chi phí khác như vận chuyển, lưu kho ..., nếu không hoàn thuế GTGT thì đối với hàng hóa xuất khẩu, không tính thuế GTGT đầu ra, doanh nghiệp vẫn phải được khấu trừ

thuế GTGT đầu vào đã nộp ở khâu nhập khẩu và thuế GTGT của dịch vụ liên quan.

Dự thảo Thông tư bổ sung ví dụ hướng dẫn như sau:

"Ví dụ: Công ty thương mại A nhập khẩu 500 chiếc điều hòa từ Nhật Bản và đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu. Sau đó Công ty thương mại A xuất khẩu 500 chiếc điều hòa này sang Campuchia thì Công ty thương mại A không phải tính thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của 500 chiếc điều hòa này đã nộp ở khâu nhập khẩu và thuế GTGT đầu vào của dịch vụ vận chuyển, lưu kho không được hoàn thuế mà thực hiện khấu trừ.

Ví dụ: Công ty TNHH sản xuất và thương mại B xuất khẩu tinh bột sắn sang Trung Quốc qua đường mòn, lối mở không thuộc địa bàn hoạt động hải quan thì Công ty TNHH sản xuất và thương mại B không được hoàn thuế GTGT đối với tinh bột sắn xuất khẩu.

Nội dung 16: Hướng dẫn chuyển tiếp về hoàn thuế GTGT

Luật số 106 đã bãi bỏ trường hợp hoàn thuế GTGT sau lũy kế ít nhất 12 tháng hoặc 4 quý và sẽ có hiệu lực từ 01/7/2016. Đối với các doanh nghiệp khai thuế GTGT theo quý (hết hạn khai thuế quý 2/2016 vào ngày 30/7/2016), hoặc theo tháng (hết hạn khai thuế tháng 6/2016 vào ngày 20/7/2016) đã đủ điều kiện về thời gian lũy kế số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết nhưng chưa kịp đề nghị hoàn thuế.

Qua tổng hợp ý kiến các Cục Thuế, đề xuất hướng dẫn tại Thông tư nội dung chuyển tiếp cho các trường hợp đã đủ điều kiện về thời gian lũy kế số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết nhưng chưa kịp đề nghị hoàn thuế về thời hạn là ngày 01/10/2016 để cơ sở kinh doanh có thời gian đề nghị hoàn thuế, cụ thể như sau:

"4. Từ ngày 01/10/2016, trường hợp cơ sở kinh doanh chưa đề nghị hoàn thuế đối với số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết phát sinh trước kỳ tính thuế tháng 7/2016 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trước kỳ tính thuế quý 3/2016 (đối với trường hợp kê khai theo quý) đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC thì số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết được chuyển khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.

Ví dụ: Doanh nghiệp X kê khai thuế GTGT theo tháng, có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết lũy kế sau ít nhất 12 tháng đến kỳ tính thuế tháng 7/2016 là 120 triệu đồng thì doanh nghiệp X được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC.

Trường hợp đến hết ngày 30/9/2016, doanh nghiệp X chưa đề nghị hoàn thuế đối với số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết là 120 triệu đồng thì số thuế này được khấu trừ vào các kỳ tính thuế tiếp theo. Số thuế GTGT đầu vào phát sinh từ kỳ tính thuế tháng 7/2016 thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư này.

Ví dụ: Doanh nghiệp B kê khai thuế GTGT theo quý, có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết lũy kế sau 2 quý đến kỳ tính thuế quý 3/2016 là

80 triệu đồng thì doanh nghiệp B không đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC, số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết là 80 triệu đồng được chuyển tiếp khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo".

2. Về thuế TTĐB:

2.1. Về giá tính thuế TTĐB đối với trường hợp hàng hóa được bán qua các cơ sở kinh doanh thương mại.

Trên cơ sở quy định tại Điều 2 dự thảo Nghị định, Tổng cục Thuế trình Bộ nội dung hướng dẫn về giá tính thuế TTĐB tại Thông tư như sau:

Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ là giá bán hàng hoá, giá cung ứng dịch vụ của cơ sở sản xuất, kinh doanh chưa có thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và thuế giá trị gia tăng, được xác định cụ thể như sau:

~~1. Đối với hàng hóa nhập khẩu (trừ xăng các loại) do cơ sở kinh doanh nhập khẩu bán ra và hàng hóa sản xuất trong nước, giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:~~

1. . Đối với hàng hóa sản xuất trong nước, hàng hóa nhập khẩu là giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra. Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường thì cơ quan thuế thực hiện ấn định thuế theo quy định của Luật quản lý thuế. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT} - \text{Thuế bảo vệ môi trường (nếu có)}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trong đó, giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo quy định của pháp luật về thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường xác định theo quy định của pháp luật về thuế bảo vệ môi trường.

a) ~~Trường hợp cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB (trừ xăng các loại), cơ sở sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB~~ ***Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt*** bán hàng qua các cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở hạch toán phụ thuộc bán ra. Cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu quy định và chỉ hưởng hoa hồng thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu quy định chưa trừ hoa hồng.

b) Trường hợp hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được bán cho 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 8% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở kinh doanh thương mại mua trực tiếp của cơ sở sản xuất, nhập khẩu bán ra.

Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu thành lập nhiều cơ sở thương mại trung gian có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc 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 8% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở thương mại này bán cho cơ sở kinh doanh thương mại không có quan hệ công ty mẹ, công ty con, hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ, hoặc có mối quan hệ liên kết với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu.

Riêng mặt hàng xe ôtô giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại để so sánh là giá bán xe ôtô ***theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất*** chưa bao gồm các lựa chọn về trang thiết bị, phụ tùng mà cơ sở kinh doanh thương mại lắp đặt thêm theo yêu cầu của khách hàng.

Cơ sở sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu và cơ sở kinh doanh thương mại có mối quan hệ liên kết theo quy định tại Điểm này khi:

- Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia;

- Cả hai doanh nghiệp đều có ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp;

- Cả hai doanh nghiệp đều nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của một bên thứ ba.

Trường hợp giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thấp hơn tỷ lệ 8% so với giá bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Phương án 1: Cơ sở nhập khẩu khi bán hàng hóa nhập khẩu chịu thuế TTĐB thì thực hiện kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan quản lý thuế trực tiếp

Phương án 2: Cơ sở nhập khẩu khi bán hàng hóa nhập khẩu chịu thuế TTĐB thì thực hiện kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan hải quan nơi nhập khẩu.

Ví dụ: *Tổng công ty bia B là đơn vị sở hữu thương hiệu bia B, bán nguyên vật liệu chính cho các đơn vị sản xuất sản phẩm bia B.*

Các đơn vị sản xuất bán sản phẩm bia B cho Công ty TNHH MTV thương mại bia B là công ty con của Tổng công ty bia B.

Công ty TNHH MTV thương mại bia B bán sản phẩm bia B cho các Công ty cổ phần thương mại khu vực là công ty con của Công ty TNHH MTV thương mại bia B.

Các Công ty cổ phần thương mại khu vực ký hợp đồng bán sản phẩm bia B cho các đại lý cấp 1 (không có quan hệ công ty mẹ, công ty con với Tổng công ty bia B, Công ty TNHH MTV thương mại bia B, các công ty cổ phần thương mại khu vực); các đại lý cấp 1 bán sản phẩm bia B cho các đại lý cấp 2, nhà hàng, người tiêu dùng...

Cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của các cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 8% so với giá bán bình quân trong tháng của cùng loại sản phẩm do các công ty cổ phần thương mại khu vực bán ra.

Ví dụ:

Công ty bia C là liên doanh thành lập bởi Công ty D nắm giữ 40% vốn điều lệ và Công ty E nắm giữ 60% vốn.

Công ty G là liên doanh thành lập bởi Công ty D nắm giữ 40% vốn điều lệ và Công ty H nắm giữ 60% vốn.

Công ty bia C là đơn vị sở hữu thương hiệu bia C, ký hợp đồng giao gia công sản xuất bia C với các đơn vị sản xuất. Toàn bộ các sản phẩm bia C của đơn vị sản xuất được bán cho Công ty bia C.

Công ty bia C bán toàn bộ sản phẩm bia C cho Công ty G. Công ty G bán sản phẩm bia C cho các đại lý cấp 1.

Công ty bia C và Công ty G có quan hệ liên kết, do đó cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của cơ sở sản xuất nhưng không thấp hơn 8% so với giá Công ty G bán ra.

2.2. Về việc kê khai thuế TTĐB trong trường hợp thanh lý xe ô tô nhập khẩu là TSCĐ.

Thời gian qua, Tổng cục Thuế nhận được vướng mắc của cục thuế và đơn vị về trường hợp: Công ty có ngành nghề kinh doanh ô tô, trong quá trình hoạt động kinh doanh, Công ty có xuất xe ô tô mới trong kho để đăng ký thành tài sản cố định. Những xe ô tô này khi chuyển thành tài sản cố định, Công ty đã mang ra cơ quan Công an để đăng ký trước bạ, đóng thuế trước bạ và đã được cấp bảng số xe cùng với giấy chứng nhận đăng ký ô tô, Công ty đã thực hiện trích khấu hao TSCĐ. Sau thời gian sử dụng, do xe đã cũ và có nhu cầu thay xe mới, Công ty quyết định thanh lý tài sản cố định là xe ô tô nói trên theo giá trị còn lại của tài sản.

Vướng mắc: Trong trường hợp này, Công ty có phải kê khai, nộp thuế TTĐB khi thanh lý TSCĐ là ô tô không.

Đề hướng dẫn thực hiện thống nhất, Tổng cục Thuế trình Bộ hướng dẫn tại dự thảo Thông tư như sau:

"Trường hợp cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB, đã nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu, cơ sở xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB trong kho để sử dụng thành tài sản cố định, đã thực hiện trích khấu hao TSCĐ; cơ sở đã nộp phí trước bạ, được cấp giấy chứng nhận đăng ký (nếu có) thì khi thanh lý tài sản cố định này theo giá trị còn lại, cơ sở nhập khẩu không phải tính, kê khai nộp thuế TTĐB."

2.3. Về việc bù trừ doanh thu giữa các kỳ khai thuế TTĐB đối với hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng

Theo quy định hiện hành: "Đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại khách hàng."

Tuy nhiên, trong quá trình triển khai thực hiện, Tổng cục Thuế nhận được vướng mắc của đơn vị và Cục thuế đề nghị hướng dẫn rõ trường hợp có được kết chuyển doanh thu âm từ kinh doanh casino, trò chơi điện từ có thưởng (=tiền thu của khách- tiền chi trả cho khách thắng) của kỳ tính thuế sang doanh thu dương của kỳ tính thuế tiếp theo không.

Do thuế TTĐB là loại thuế kê khai theo tháng, vì vậy doanh thu để tính thuế TTĐB được tính theo tháng, tháng nào có phát sinh doanh thu dương từ hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng thì đơn vị phải kê khai nộp thuế TTĐB, nếu phát sinh doanh thu âm thì không phát sinh nghĩa vụ nộp thuế TTĐB.

Về nội dung này, Tổng cục Thuế đề xuất hướng dẫn tại điểm b, khoản 9 Điều 5 dự thảo Thông tư như sau:

"Đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại khách hàng.

Người nộp thuế không được kết chuyển doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách bị âm sang kỳ kê khai thuế tiếp theo. Trường hợp trong kỳ khai thuế, doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách bị âm thì người nộp thuế không phải nộp thuế TTĐB.

Ví dụ: Công ty A kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, có doanh thu phát sinh các tháng như sau:

Tháng	*Doanh thu (Tiền thu của khách – tiền chi trả do khách đánh thắng) (đồng)*	*Doanh thu tính thuế TTĐB (đồng)*
1	*-48.414.720*	*Không tính thuế TTĐB*
2	*37.256.640*	*37.256.640*
3	*-2.495.500*	*Không tính thuế TTĐB*
4	*78.006.062*	*78.006.062*
5	*-36.692.181*	*Không tính thuế TTĐB*

Kinh nghiệm quốc tế của một số nước như Macao, Philippine về việc quản lý doanh số, thuế của casino

(i) Macao thành lập Cục kiểm tra và điều phối trò chơi có thưởng (The Gaming Inspection and Coordinations Bureau - gọi tắt là DICJ).

DICJ có 450 nhân viên, trong đó có 300 người làm việc tại các casino (gọi là thanh tra viên) với nhiệm vụ theo dõi, giám sát toàn bộ hoạt động tại các casino. Theo quy định của pháp luật Macao, các casino phải dành một văn phòng trong casino với đầy đủ các phương tiện để cho các thanh tra viên DICJ làm việc. Các thanh tra viên được chia làm 3 cấp độ: Cấp độ 1 (thấp nhất) có nhiệm vụ giám sát hoạt động 01 khu vực trong casino; Cấp độ 2 có nhiệm vụ giám sát toàn bộ casino và Cấp độ 3 có nhiệm vụ giám sát vài casino. DICJ dành 03 tháng để đào tạo thanh tra viên mới để làm nhiệm vụ giám sát casino.

Tất cả các hoạt động của casino đều phải báo cáo cho DICJ, kể cả những thay đổi nhỏ như thay thế thảm tại khu vực kinh doanh casino hoặc dịch chuyển vị trí bàn chơi... Hàng ngày, các giao dịch tại casino liên quan đến tiền (đổi chip, đổi điểm, trả thưởng cho khách...) đều được ghi lại và gửi báo cáo đến DICJ. Có 01 bộ phận chuyên trách của DICJ kiểm tra các báo cáo này với mục đích giám sát nguồn thu thuế cho chính phủ.

DICJ còn có bộ phận kiểm toán làm việc độc lập với thanh tra viên. Bộ phận kiểm toán có thể kiểm tra các casino bất cứ khi nào và có quyền đề nghị casino cung cấp các hồ sơ, chứng từ, xem xét hệ thống camera giám sát... để phục vụ công việc kiểm tra, giám sát của mình.

Để đảm bảo công việc của thanh tra viên được công khai, minh bạch, tránh hiện tượng thông đồng với các doanh nghiệp casino, DICJ có chính sách luân chuyển các thanh tra viên làm việc tại các casino. Ngoài ra, doanh nghiệp có trách nhiệm báo cáo với DICJ về các hành vi không đúng luật của thanh tra viên, nếu doanh nghiệp phát hiện hành vi sai phạm của thanh tra viên mà không báo cáo với DICJ sẽ bị xử lý vi phạm. Ngoài các thanh tra viên của DICJ, tại các casino còn có các thanh tra viên ngầm với nhiệm vụ giám sát hoạt động kinh

doanh casino và giám sát nhiệm vụ của các thanh tra viên DICJ.

(ii) PHILIPIN

PAGCOR là một cơ quan thuộc Chính phủ Philipin, có nhiệm vụ điều hành hoạt động kinh doanh casino và quản lý nhà nước đối với hoạt động kinh doanh casino. PAGCOR là một cơ quan đặc biệt vì thực hiện cả hai nhiệm vụ: (i) xây dựng khuôn khổ pháp lý và (ii) điều hành hoạt động kinh doanh casino.

Trước đây, PAGCOR là một doanh nghiệp độc quyền của nhà nước về hoạt động kinh doanh casino. Tuy nhiên, đến năm 2000, Chính phủ Philipin giao cho PAGCOR làm thêm nhiệm vụ quản lý giám sát và cấp Giấy phép cho hoạt động kinh doanh casino. HIện nay, PAGCOR đang điều hành kinh doanh khoảng 20 casino tại Philipin với tên gọi Casino Filippino.

Để đảm bảo thực hiện các nhiệm vụ của mình một cách độc lập, PAGCOR thành lập hai bộ phận riêng biệt, một bộ phận chuyên về xây dựng chính sách và cấp phép hoạt động kinh doanh casino, một bộ phận chuyên về hoạt động kinh doanh casino do PAGCOR sở hữu. Hai bộ phận này chịu sự điều hành chung của Hội đồng giám đốc PAGCOR.

Đối với các doanh nghiệp kinh doanh casino (do PAGCOR cấp phép): PAGCOR thành lập văn phòng đặt tại doanh nghiệp và các nhân viên của PAGCOR có mặt 24/24h để giám sát hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các nhân viên của PAGCOR có thể yêu cầu doanh nghiệp cung cấp các thông tin, dữ liệu để phục vụ cho hoạt động giám sát.

Tham khảo kinh nghiệm của Macao và Philippin về việc quản lý doanh số, thuế của casino, dự kiến đề xuất: *Cơ quan thuế địa phương thực hiện giám sát hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng; trường hợp phát hiện phát hiện cơ sở kinh doanh kê khai doanh số, cơ sở tính thuế, số thuế phải nộp không đầy đủ, không chính xác thì thực hiện ấn định thuế theo quy định của luật quản lý thuế.*

2.4. Về việc xác định doanh thu chịu thuế TTĐB đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán

Trong quá thực hiện triển khai thuế TTĐB, Tổng cục Thuế nhận được vướng mắc đề nghị hướng dẫn cụ thể đối với doanh thu chịu thuế TTĐB đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoản kinh doanh mát-xa, karaoke..., cụ thể như sau:

Tại điểm d khoản 9 Điều 5 Thông tư 195/2015/TT-BTC quy định: *"Đối với kinh doanh vũ trường, mát-xa và ka-ra-ô-kê giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động trong vũ trường, cơ sở mát-xa và karaoke, bao gồm cả doanh thu của dịch vụ ăn uống và các dịch vụ khác đi kèm (ví dụ tắm, xông hơi trong cơ sở mát-xa)."*

Theo hướng dẫn tại khoản 4 Điều 13 Chương II Thông tư 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính quy định: *"Việc khai thuế tiêu thụ đặc biệt để xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp theo phương pháp khoán thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 21 Thông tư này"*

Tại khoản 1, 2 Điều 21 Thông tư nói trên quy định đối tượng khoán thuế và loại thuế áp dụng phương pháp khoán bao gồm: Thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế TNCN, thuế tài nguyên.

Như vậy, căn cứ các quy định trên thì trường hợp hộ kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán thuế thuộc đối tượng phải nộp thuế TTĐB có được trừ số thuế GTGT phải nộp trước khi xác định doanh thu chịu thuế TTĐB hay không?

Để hướng dẫn các địa phương thực hiện thống nhất, Tổng cục Thuế đề xuất hướng dẫn tại Điều 5 dự thảo Thông tư như sau:

"Đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán, nếu doanh thu để tính thuế TTĐB là doanh thu khoán đã bao gồm thuế GTGT thì doanh thu để tính thuế TTĐB là doanh thu khoán trừ (-) số thuế GTGT phải nộp."

2.5. Về giá tính thuế TTĐB đối với sản phẩm thuốc lá.

Tại Khoản 9 Điều 4 Nghị định 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 về thuế TTĐB quy định:

"9. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hóa, dịch vụ quy định tại Điều này bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, giá cung ứng dịch vụ (nếu có) mà cơ sở sản xuất, kinh doanh được hưởng. Riêng đối với mặt hàng thuốc lá giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt bao gồm cả khoản đóng góp bắt buộc và kinh phí hỗ trợ quy định tại Luật Phòng, chống tác hại của thuốc lá."

Tiếp thu ý kiến của Cục TCDN và Vụ CST, tại dự thảo Thông tư, Tổng cục Thuế bổ sung thêm ví dụ để làm rõ cách xác định số thuế TTĐB phải nộp và khoản đóng góp bắt buộc, cụ thể như sau:

Ví dụ:

Công ty Thuốc lá A sản xuất 1.000 bao thuốc lá bán cho Công ty Thương Mại B (không có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc có mối quan hệ liên kết) với giá chưa có thuế GTGT là 10.200 đồng.

Tỷ lệ (%) đóng góp bắt buộc cho Quỹ phòng chống tác hại thuốc lá là 1,5%.

Thuế suất thuế TTĐB đối với mặt hàng thuốc lá là 70%.

Tổng công ty Thuốc lá A phải kê khai, nộp thuế TTĐB và khoản đóng góp bắt buộc vào Qũy phòng, chống tác hại của thuốc lá như sau:

$$\textit{Thuế TTĐB phải nộp} = 1.000 \times \frac{10.200}{1+70\%} \times 70\% = 4.200.000 \text{ đồng}$$

$$\textit{Khoản đóng góp bắt buộc} = 1.000 \times \frac{10.200}{1+70\%} \times 1,5\% = 90.000 \text{ đồng}$$

2.6. Về giảm thuế TTĐB

Tại Điều 9 Luật thuế TTĐB hợp nhất quy định:

"Điều 9. Giảm thuế

"Người nộp thuế sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt gặp khó khăn do thiên tai, tai nạn bất ngờ được giảm thuế.

Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở tổn thất thực tế do thiên tai, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không quá 30% số thuế phải nộp của năm xảy ra thiệt hại và không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường (nếu có)."

Tại công văn số 6642/BTC-CST ngày 21/5/2014 về hướng dẫn các giải pháp hỗ trợ doanh nghiệp bị tổn thất hướng dẫn:

"7. Về giảm thuế tiêu thụ đặc biệt:

Thực hiện giảm 30% số thuế TTĐB phải nộp trong năm 2014 nhưng không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường.

- Số thuế TTĐB phải nộp của năm 2014 để làm căn cứ xác định số thuế được giảm là số thuế TTĐB của hàng hóa chịu thuế TTĐB bị thiệt hại đã kê khai thuế TTĐB.

- Hồ sơ đề nghị giảm thuế thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 46 Thông tư số156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính. Biên bản xác định mức độ, giá trị thiệt hại do đơn vị bảo hiểm xác nhận (hoặc Bộ phận đầu mối trong trường hợp không có bảo hiểm). Trường hợp chưa có Biên bản xác nhận thiệt hại thì căn cứ cam kết của doanh nghiệp để thực hiện việc giảm thuế TTĐB và thực hiện hậu kiểm sau khi có Biên bản xác nhận thiệt hại."

Vì vậy, dự thảo Thông tư hướng dẫn tại Điều 9 của Thông tư để thống nhất thực hiện và nâng cao tính pháp lý, cụ thể như sau:

"Người nộp thuế sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt gặp khó khăn do thiên tai, tai nạn bất ngờ được giảm thuế.

Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở tổn thất thực tế do thiên tai, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không quá 30% số thuế phải nộp của năm xảy ra thiệt hại và không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường (nếu có).

Số thuế TTĐB làm căn cứ để tính mức tối đa 30% được giảm là số thuế TTĐB phát sinh kê khai phải nộp theo quy định của năm xảy ra thiệt hại (không

bao gồm số nợ thuế TTĐB của năm trước chuyển sang).

Giá trị tài sản thiệt hại làm căn cứ giảm thuế TTĐB là giá trị thiệt hại của TSCĐ, sản phẩm tồn kho, nguyên vật liệu, vật tư, phụ tùng, nhiên liệu sử dụng để sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB sau khi trừ giá trị bảo hiểm bồi thường (nếu có) và giá trị thu hồi (nếu có).

Thủ tục, hồ sơ giảm thuế được thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành. Biên bản xác định mức độ, giá trị thiệt hại do đơn vị bảo hiểm xác nhận (hoặc đơn vị thẩm định độc lập có chức năng và đủ điều kiện thực hiện theo quy định của pháp luật không có quan hệ liên kết trong trường hợp không có bảo hiểm)"

3. Về quản lý thuế

3.1. Về khai bổ sung hồ sơ khai thuế

Tại khoản 1 Điều 4 dự thảo Nghị định quy định:

"1.Khoản 2 Điều 5 được sửa đổi, bổ sung như sau:

"2. Người nộp thuế phải khai chính xác, trung thực, đầy đủ các nội dung trong tờ khai thuế và nộp đủ các chứng từ, tài liệu quy định trong hồ sơ khai thuế với cơ quan quản lý thuế.

Người nộp thuế được nộp hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp trước khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo.

Sau khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế (bao gồm cả hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp) người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót thì được khai bổ sung, điều chỉnh hồ sơ khai thuế. Hồ sơ khai thuế bổ sung, điều chỉnh được nộp cho cơ quan thuế không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế.

Trường hợp người nộp thuế đề nghị hoàn thuế GTGT theo phương thức điện tử, sau khi gửi hồ sơ hoàn thuế theo phương thức điện tử, người nộp thuế phát hiện sai sót trong hồ sơ hoàn thuế thì người nộp thuế thực hiện điều chỉnh vào tờ khai thuế GTGT của kỳ khai thuế tiếp theo."

Khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra, thanh tra; nếu người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp và được kiểm tra, thanh tra (liên quan đến thời kỳ, phạm vi kiểm tra, thanh tra) còn sai sót thì người nộp thuế được tự khai bổ sung, điều chỉnh; việc xử lý các sai, sót hoặc vi phạm (nếu có) căn cứ chế độ quy định và nguyên nhân của việc khai sai, sót, chưa đúng phải điều chỉnh".

Trên cơ sở dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư đề xuất sửa đổi, bổ sung điểm a, b, c.8 Khoản 5 Điều 10 Thông tư số 156/2013/TT-BTCnhư sau:

""a) Sau khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế theo quy định, người nộp thuế được nộp hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp trước khi hết hết hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo. ***Hồ sơ khai thay thế là hồ sơ***

khai thuế (lần đầu) tương ứng theo quy định của Thông tư hướng dẫn Luật Quản lý thuế.

Sau khi hết thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót thì được khai bổ sung hồ sơ khai thuế.

Đối với loại thuế có kỳ quyết toán thuế năm: Trường hợp chưa nộp hồ sơ khai quyết toán thuế năm thì người nộp thuế khai bổ sung hồ sơ khai thuế tạm nộp của tháng, quý có sai, sót, đồng thời tổng hợp số liệu khai bổ sung vào hồ sơ khai quyết toán thuế năm. Trường hợp đã nộp hồ sơ khai quyết toán thuế năm thì chỉ khai bổ sung hồ sơ khai quyết toán thuế năm. Trường hợp hồ sơ khai bổ sung hồ sơ quyết toán thuế năm làm giảm số thuế phải nộp nếu cần xác định lại số thuế phải nộp của tháng, quý thì khai bổ sung hồ sơ khai tháng, quý và tính lại tiền chậm nộp (nếu có).

Đối với hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng: Trường hợp hồ sơ khai thuế đã nộp bị sai, khai sót (chưa khai) hóa đơn, chứng từ nộp giá trị gia tăng đầu ra thì người nộp thuế khai thay thế, bổ sung hồ sơ khai thuế. Trường hợp khai sót (chưa khai) hóa đơn, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đầu vào thì người nộp thuế khai vào kỳ tính thuế phát hiện hóa đơn, chứng từ sót. Trường hợp người nộp thuế đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng theo phương thức điện tử, sau khi gửi hồ sơ hoàn thuế theo phương thức điện tử, người nộp thuế phát hiện sai, sót trong hồ sơ hoàn thuế thì người nộp thuế thực hiện điều chỉnh vào tờ khai thuế giá trị gia tăng của kỳ khai thuế tiếp theo. Trường hợp khai bổ sung thì người nộp thuế phải thay thế lại hồ sơ hoàn thuế điện tử tương ứng.

Hồ sơ khai thuế ***thay thế,*** bổ sung ***(bao gồm cả hồ sơ khai thuế khai hóa đơn, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đầu vào của kỳ tính thuế trước bị sót)*** được nộp cho cơ quan thuế ~~vào bất cứ ngày làm việc nào,~~ không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế; nếu cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra, thanh tra thì người nộp thuế được khai bổ sung, điều chỉnh:

b) Hồ sơ khai bổ sung

- Tờ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai, sót và các tài liệu kèm theo Tờ khai thuế đã được bổ sung, điều chỉnh. Trường hợp mẫu hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai, sót đã hết hiệu lực và được thay thế bằng mẫu mới thì người nộp thuế sử dụng mẫu hồ sơ khai thuế có hiệu lực tại thời điểm khai bổ sung;

- Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01/KHBS ban hành kèm theo Thông tư này (trong trường hợp khai bổ sung, điều chỉnh có phát sinh chênh lệch tiền thuế);

- Tài liệu kèm theo giải thích số liệu trong bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh ***(nếu có).***".

...

c.8) Người nộp thuế được khai ***điều chỉnh tăng giảm số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai thuế giá trị gia tăng khấu trừ đã nộp trong trường hợp khai thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp. Trường hợp khai*** bổ sung hồ sơ khai thuế ~~đối với chỉ tiêu:~~ ***số thuế đã*** đề nghị hoàn trên tờ khai ***thuế*** GTGT khấu trừ ~~trong trường hợp điều chỉnh giảm số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai do~~ ***được khai điều chỉnh giảm nếu*** chưa đảm bảo trường hợp được hoàn và chưa làm hồ sơ đề nghị hoàn ~~thì~~, ***người nộp thuế*** lập hồ sơ khai bổ sung đồng thời khai số tiền đề nghị hoàn điều chỉnh giảm vào chỉ tiêu "Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước" trên tờ khai thuế GTGT của kỳ ~~lập hồ sơ khai~~ ***tính*** thuế hiện tại.".

3.2. Về việc phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho địa phương khác tỉnh đối với trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh tại nhiều địa phương nhưng không thành lập đơn vị phụ thuộc.

Tại dự thảo Nghị định quy định:

"c) Người nộp thuế có hoạt động kinh doanh tại nhiều địa phương nhưng không thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc tại địa phương cấp tỉnh khác với nơi đóng trụ sở chính hoặc có thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc ở địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính nhưng thực hiện tổ chức hạch toán tập trung thì thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh hoặc nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc. Bộ Tài chính hướng dẫn tiêu thức phân bổ và khai thuế, nộp thuế quy định tại điểm này."

Căn cứ vào dự thảo Nghị định nêu trên, Tổng cục Thuế trình Bộ hướng dẫn nội dung tại dự thảo Thông tư sửa đổi, bổ sung điểm d, đ, e khoản 1 Điều 11 và bổ sung điểm g, h, i, k vào khoản 1 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

"d) Trường hợp người nộp thuế kê khai, nộp thuế theo phương pháp khấu trừ có cơ sở sản xuất trực thuộc (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) không trực tiếp bán hàng, không phát sinh doanh thu đóng trên địa bàn cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì:

Nếu cơ sở sản xuất trực thuộc có hạch toán kế toán thì phải đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ tại địa phương nơi sản xuất, khi điều chuyển bán thành phẩm hoặc thành phẩm, kể cả xuất cho trụ sở chính phải sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng làm căn cứ kê khai, nộp thuế tại địa phương nơi sản xuất.

Nếu cơ sở sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán thì người nộp thuế thực hiện khai thuế tại trụ sở chính và nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc được xác định ***như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc***

được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm do cơ sở trực thuộc sản xuất ra hoặc sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra của toàn doanh nghiệp. Nếu người nộp thuế không phát sinh số thuế phải nộp tại trụ sở chính thì người nộp thuế không phải nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất Việc xác định doanh thu của sản phẩm sản xuất ra được xác định trên cơ sở giá thành sản phẩm hoặc doanh thu của sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất.

đ) Trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh mà giá trị công trình xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh bao gồm cả thuế GTGT từ 1 tỷ đồng trở lên, và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh không thuộc trường hợp quy định tại điểm c khoản 1 Điều này, mà không thành lập đơn vị trực thuộc tại địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính (sau đây gọi là kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh) thì người nộp thuế ***thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh.*** ~~người nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quản lý tại địa phương có hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh.~~

Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh tại địa phương trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của toàn doanh nghiệp.

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và "Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh" theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại nơi đóng trụ sở chính, đồng thời gửi Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới cơ quan thuế nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT."

e) Trường hợp người nộp thuế có công trình xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh liên quan tới nhiều địa phương như: xây dựng đường giao thông, đường dây tải điện, đường ống dẫn nước, dẫn dầu, dẫn khí,..., không xác định được doanh thu của công trình ở từng địa phương cấp tỉnh thì người nộp thuế khai thuế giá trị gia tăng của doanh thu xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh chung với hồ sơ khai thuế

giá trị gia tăng tại trụ sở chính và nộp thuế GTGT cho các tỉnh nơi có công trình đi qua. ~~Số thuế GTGT phải nộp cho các tỉnh được tính theo tỷ lệ (%) giá trị đầu tư của công trình tại từng tỉnh do người nộp thuế tự xác định nhân (x) với 2% doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động xây dựng công trình.~~

Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có công trình đi qua được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có công trình đi qua được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu chưa có thuế GTGT của công trình trên tổng doanh thu chưa có thuế GTGT của doanh nghiệp nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa giá trị đầu tư của công trình tại từng tỉnh nơi có trình đi qua trên tổng giá trị đầu tư của toàn công trình."

g) Người nộp thuế có thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc ở địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính nhưng thực hiện tổ chức hạch toán tập trung, hóa đơn giá trị GTGT đầu ra, đầu vào được ghi thống nhất theo mã số thuế, thông tin của trụ sở chính thì thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc theo tỷ lệ doanh thu của đơn vị hạch toán phụ thuộc trên tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và phụ lục "Bảng phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi đóng trụ sở chính và cho các địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc" theo mẫu số 01-6/GTGT kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp trụ sở chính, đồng thời gửi một bản Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế quản lý đơn vị hạch toán phụ thuộc.

h) Đối với doanh nghiệp khai thác vận hành đường cao tốc có hoạt động thu phí sử dụng đường bộ thực hiện khai thuế GTGT tập trung tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua theo tỷ lệ độ dài đường cao tốc (kilomét) chạy qua địa bàn từng tỉnh/ thành phố trên tổng độ dài của các tuyến đường cao tốc mà doanh nghiệp thực hiện thu phí.

Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động thu phí sử dụng đường cao tốc trên tổng doanh thu chưa có thuế GTGT của doanh nghiệp (x) với tỷ lệ (%) dài đường cao tốc (kilomét) chạy qua địa bàn từng tỉnh/ thành phố trên tổng độ dài của các tuyến đường cao tốc mà doanh nghiệp thực hiện thu phí.

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và phụ lục "Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh" theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại nơi đóng trụ sở chính, đồng thời gửi Bảng

phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

i) Đối với doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực kinh doanh dịch vụ vận tải hàng không, doanh nghiệp thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT tập trung tại trụ sở chính cả phần phát sinh tại các đơn vị trực thuộc

k) Trường hợp người nộp thuế thực hiện phân bổ thuế GTGT phải nộp cho trụ sở chính và cho các địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc hoặc nơi có hoạt động kinh doanh (gọi chung là địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT) thì người nộp thuế thực hiện nộp thuế GTGT vào NSNN tại địa phương nơi có trụ sở chính và địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

Căn cứ số thuế giá trị gia tăng được tính nộp cho các địa phương nơi đóng trụ sở chính của người nộp thuế và nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT trên Tờ khai thuế GTGT và các Phụ lục kèm theo (Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT), người nộp thuế lập chứng từ nộp thuế GTGT cho địa phương nơi có trụ sở chính và từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu. Trên chứng từ nộp thuế phải ghi rõ nộp vào tài khoản thu ngân sách nhà nước tại Kho bạc nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi trụ sở chính đăng ký kê khai thuế và địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT."

Từ hướng dẫn trên, trình Bộ bãi bỏ điểm c Khoản 2 Điều 11 và khoản 6 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC.

3.3. Về đề nghị bỏ quy định khấu trừ 2% vốn XDCB tại KBNN tại khoản 3 Điều 28 Thông tư số 156/2013/TT-BTC và tại Khoản 8 Điều 1 Thông tư số 119/2014/TT-BTC:

Hiện nay đối với hình thức khấu trừ thu thuế tại KBNN, số thuế được tạm tính trên giá trị công trình được thanh toán, không dựa trên số thuế thực phát sinh trong kỳ . Vì vậy, trong thực tế đã phát sinh việc khấu trừ quá số thuế phải nộp, dẫn đến khi đưa số đã nộp để trừ vào nghĩa vụ tổng thể phát sinh tại trụ sở chính thì chuyển thành có số thuế nộp thừa. Việc xử lý hoàn đối với các trường hợp này tương đối phức tạp, nhất là đối với các công trình liên huyện, số thuế đã nộp không được kê khai trên tờ khai nên không có căn cứ để phân bổ số phải hoàn nộp thừa cho từng cục thuế.

Đồng thời do dự thảo Nghị định và dự thảo Thông tư đã bãi bỏ việc kê khai vãng lai đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt bán hàng vãng lai ngoại tỉnh, Tổng cục Thuế trình Bộ bãi bỏ quy định khấu trừ 2% vốn XDCB tại KBNN tại khoản 3 Điều 28 Thông tư số 156/2013/TT-BTC và tại Khoản 8 Điều 1 Thông tư số 119/2014/TT-BTC.

3.4. Khai, nộp thuế đối với hoạt động sản xuất thủy điện

Căn cứ vào dự thảo Nghị định quy định về khai, nộp thuế đối với hoạt động sản xuất thủy điện, Tổng cục Thuế trình Bộ hướng dẫn tại dự thảo Thông tư nội dung về khai thuế GTGT, thuế TNDN như sau:

a. Về thuế GTGT

"Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế giá trị gia tăng tại địa phương nơi đóng trụ sở chính và nộp thuế giá trị gia tăng vào kho bạc địa phương nơi có nhà máy sản xuất thủy điện (nơi có tuabin, đập thủy điện và những cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện). Trường hợp nhà máy thủy điện, ***lòng hồ thủy điện*** nằm ~~chung~~ trên địa bàn ***nhiều*** ~~các~~ tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương ***hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện*** thì thuế GTGT do cơ sở sản xuất thủy điện nộp ngân sách các tỉnh thực hiện theo tỷ lệ ~~tương ứng~~ giá trị đầu tư của nhà máy (bao gồm: tuabin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ ~~nằm~~ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương; cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế GTGT tại địa phương nơi đóng trụ sở chính đồng thời sao gửi tờ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT."

b. Về thuế TNDN

"b) Trường hợp nhà máy thủy điện, lòng hồ thủy điện nằm trên nhiều địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện thì thuế thu nhập doanh nghiệp do cơ sở sản xuất thủy điện nộp ngân sách các tỉnh thực hiện theo tỷ lệ giá trị đầu tư của nhà máy (gồm tua bin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;

Trường hợp nhà máy thủy điện, ***lòng hồ thủy điện*** nằm ~~chung~~ trên ***nhiều*** địa bàn ~~các~~ tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương ***hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện*** thì ~~số~~ thuế thu nhập doanh nghiệp ***do cơ sở sản xuất thủy điện*** ~~phát sinh của nhà máy thủy điện~~ nộp ngân sách các tỉnh ***thực hiện*** theo tỷ lệ giá trị đầu tư ***của*** nhà máy (~~bao~~ gồm tuabin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy ~~thủy~~ điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ ~~nằm~~ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương ~~tương ứng~~, cơ sở sản xuất thủy điện lập Bảng phân bổ số thuế TNDN phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 02-1/TĐ-TNDN ban hành kèm theo Thông tư này. Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế TNDN tại địa phương nơi đóng trụ sở chính đồng thời sao gửi tờ khai thuế TNDN, Phụ lục tính nộp thuế TNDN của doanh nghiệp có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc mẫu số 01-1/TNDN (đối với các doanh nghiệp có đơn vị thủy điện hạch toán phụ thuộc) và Bảng phân bổ số

thuế TNDN phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 02-1/TĐ-TNDN ban hành kèm theo Thông tư này cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế TNDN."

3.5. Về mức tiền chậm nộp

Luật số 106 quy định mức tiền chậm nộp là 0,03%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp.

Trên cơ sở quy định tại Luật và dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư đã hướng dẫn về mức tiền chậm nộp tại Điều 34 dự thảo Thông tư.

Ngoài ra, tại dự thảo Nghị định quy định:

"Đối với các khoản nợ tiền thuế phát sinh trước ngày 01 tháng 7 năm 2016 mà người nộp thuế chưa nộp vào ngân sách nhà nước, kể cả khoản tiền nợ thuế được truy thu qua kết quả thanh tra, kiểm tra của cơ quan có thẩm quyền thì được chuyển sang áp dụng mức tính tiền chậm nộp theo tỷ lệ quy định tại Khoản này từ ngày 01 tháng 7 năm 2016."

Dự thảo Thông tư hướng dẫn như sau:

"e) Trường hợp người nộp thuế khai thiếu tiền thuế của kỳ thuế phát sinh trước ngày ***01/7/2016*** nhưng sau ngày ***01/7/2016***, cơ quan nhà nước có thẩm quyền phát hiện qua thanh tra, kiểm tra hoặc người nộp thuế tự phát hiện ***thì áp dụng tiền chậm nộp theo mức 0,03%/ngày tính trên số tiền thuế khai thiếu từ ngày phải nộp theo quy định của pháp luật đến ngày người nộp thuế nộp tiền thuế khai thiếu vào ngân sách nhà nước."***

3.6. Về không tính tiền chậm nộp (Điều 34a)

Thời gian qua, nhiều Cục Thuế địa phương có vướng mắc về việc không tính tiền chậm nộp đối với trường hợp người nộp thuế ký hợp đồng xây dựng với đơn vị sử dụng vốn NSNN và có giao một phần giá trị công việc cho đơn vị khác có thuộc đối tượng không tính tiền chậm nộp không. Sau khi xin ý kiến chỉ đạo của Bộ Tài chính, Tổng cục đã có công văn số 4558/TCT-QLN hướng dẫn (công văn gửi kèm). Do đó, để nâng cao tính pháp lý của công văn nêu trên, dự thảo Thông tư bổ sung thêm hướng dẫn vào khoản 1 Điều 34a (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

"1.

...

Trường hợp người nộp thuế ký hợp đồng xây dựng với đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước, trong hợp đồng (hoặc phụ lục hợp đồng) có giao một phần giá trị công việc cho đơn vị khác và đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước trực tiếp thanh toán cho đơn vị này thì đơn vị nhận một phần giá trị công việc cũng thuộc đối tượng được cơ quan thuế xem xét không tính tiền chậm nộp."

3.7. Khai thuế đối với hãng vận tải nước ngoài

Việc khai thuế đối với hãng vận tải nước ngoài quy định tại điểm d1, khoản 3, Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC đã được điều chỉnh là tạm nộp theo quý và quyết toán theo năm tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015. Theo đó, các hãng vận tải biển nước ngoài không thực hiện kê khai hàng quý mà chỉ tạm nộp vào ngân sách nhà nước và quyết toán theo năm (nộp thuế không trên cơ sở tờ khai thuế). Do đó, trình Bộ hướng dẫn như sau:

+ Bãi bỏ quy định về khai thuế đối với hãng vận tải nước ngoài tại điểm d1, khoản 3, Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC;

+ Bổ sung quy định khai quyết toán thuế áp dụng riêng đối với hãng vận tải nước ngoài tại điểm e, khoản 3, Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC. Cụ thể, hồ sơ khai quyết toán thuế bao gồm: tờ khai quyết toán thuế và 03 bảng kê chi tiết đính kèm tờ khai để đảm bảo cơ quan quản lý thuế có cơ sở xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế của NNT. Trong đó, về cơ bản giữ nguyên mẫu tờ khai thuế và bổ sung cột: số thuế tạm nộp, số thuế còn phải nộp để đảm bảo phù hợp với mẫu biểu quyết toán.

+ Về hiệu lực áp dụng: Trình Bộ cho phép áp dụng cho kỳ tính thuế năm 2016

3.8. Về việc thông báo cho NNT biết hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế

Dự thảo Nghị định sửa đổi, bổ sung điểm a khoản 3 Điều 41 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP quy định như sau:

"a) Đối với hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau thì chậm nhất là sáu ngày làm việc, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế, cơ quan quản lý thuế phải quyết định hoàn thuế theo đề nghị của người nộp thuế; trường hợp không đáp ứng điều kiện hoàn thuế trước, kiểm tra sau thì thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế về việc chuyển hồ sơ sang diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau hoặc thông báo lý do không hoàn thuế.

Đối với hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau thì chậm nhất là sau bốn mươi ngày, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế, cơ quan quản lý thuế phải ban hành quyết định hoàn thuế hoặc thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế lý do không hoàn thuế.

Đối với hồ sơ đang trong quá trình giải quyết hoàn thuế mà cơ quan thuế qua công tác kiểm tra, thanh tra thuế phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và đã chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra hoặc bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền thu giữ sổ sách kế toán, hóa đơn chứng từ liên quan đến số thuế đề nghị hoàn thì cơ quan thuế phải thông báo cho người nộp thuế về việc hồ sơ chưa đủ điều kiện

hoàn thuế và chỉ giải quyết hoàn thuế khi có kết quả điều tra hoặc có đủ hồ sơ theo quy định.".

Trên cơ sở quy định tại dự thảo Nghị định, dự thảo Thông tư bổ sung điểm b.1 vào khoản 3 Điều 58 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

"b.1) Đối với hồ sơ đang trong quá trình giải quyết hoàn thuế mà cơ quan thuế qua công tác kiểm tra, thanh tra thuế phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và đã chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra hoặc bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền thu giữ số sách kế toán, hóa đơn chứng từ liên quan đến số thuế đề nghị hoàn thì cơ quan thuế phải thông báo cho người nộp thuế về việc hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế và chỉ giải quyết hoàn thuế khi có kết quả hoặc ý kiến của cơ quan điều tra hoặckhi có đủ hồ sơ theo quy định."

4. Về miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp

Luật số 106 quy định: "*... miễn thuế đối với hộ gia đình, cá nhân có số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp phải nộp hằng năm từ năm mươi nghìn đồng trở xuống*" và có hiệu lực thi hành từ 1/7/2016.

Tại cuộc họp Ban soạn thảo, Tổ biên tập Nghị định do lãnh đạo Bộ (chị Mai chủ trì), một số Cục Thuế đã có ý kiến cần hướng dẫn rõ để thực hiện.

Thực tế ở nhiều địa phương đã thu toàn bộ hoặc một phần sử dụng đất phi nông nghiệp của năm 2016, trong đó có nhiều địa phương, số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp dưới 50.000 đồng chiếm số lượng lớn số hộ gia đình, cá nhân. Hiệu lực thi hành của Luật là từ 01/7/2016 thì cần quy định rõ số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp đã thu trước 1/7/2016 thì được hoàn trả theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn.

Dự thảo Nghị định quy định: Bộ Tài chính quy định cụ thể việc miễn giảm thuế.

Căn cứ quy định trên, dự thảo Thông tư bổ sung khoản 10 vào Điều 10 và khoản 2 Điều 12 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế sử dụng đất phi NN như sau:

"1. Bổ sung khoản 10 vào Điều 10 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính như sau:

"10. Miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp đối với hộ gia đình, cá nhân có số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp phải nộp hàng năm (sau khi trừ đi số thuế được miễn, giảm (nếu có) theo quy định của Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp và các văn bản hướng dẫn) từ năm mươi nghìn đồng trở xuống. Trường hợp hộ gia đình, cá nhân có nhiều thửa đất ở tại cùng một quận, huyện hoặc các quận, huyện khác nhau thì việc miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp được tính trên tổng số thuế phải nộp của tất cả các thửa đất"

2. Sửa đổi, bổ sung tại khoản 2 Điều 12 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính như sau:

"2. Đối với các hộ gia đình, cá nhân được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp, Chi cục trưởng Chi cục thuế ban hành quyết định chung căn cứ danh sách đề nghị của UBND cấp xã. Trường hợp hộ gia đình, cá nhân được miễn, giảm thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại khoản 4, khoản 5, khoản 6 Điều 10, khoản 2, khoản 3 Điều 11 Thông tư số 153/20111/TT-BTC và được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Luật số 106/2016/QH13 thì Chi cục trưởng Chi cục Thuế nơi thửa đất ở mà người nộp thuế lựa chọn miễn giảm ban hành quyết định miễn thuế"

5. Về thuế TNDN

5.1. Nội dung hướng dẫn theo Nghị định dự thảo đang trình Chính phủ.

Dự thảo Nghị định hướng dẫn Luật số 106 có quy định:

"Điều 3. Sửa đổi, bổ sung điểm a, Khoản 2, Điều 20 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp đã được sửa đổi bổ sung tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP như sau:

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư, Giấy chứng nhận đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp (đối với dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) nếu đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp trước thời điểm Nghị định số 12/2015/NĐ-CP có hiệu lực thi hành thì tiếp tục hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật đó. Trường hợp mức ưu đãi tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cao hơn mức ưu đãi đang hưởng (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng) thì được chuyển sang áp dụng ưu đãi theo Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015. Trường hợp đang hưởng ưu đãi theo đầu tư mới thì tiếp tục hưởng ưu đãi theo đầu tư mới; trường hợp đang hưởng ưu đãi theo đầu tư mở rộng thì tiếp tục hưởng ưu đãi theo đầu tư mở rộng nếu đáp ứng điều kiện là dự án đầu tư mở rộng hoặc hưởng ưu đãi theo đầu tư mới nếu đáp ứng điều kiện dự án đầu tư mới cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư trước ngày 01/01/2015 nhưng không thuộc diện được hưởng ưu đãi theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp trước thời điểm Nghị định số 12/2015/NĐ-CP có hiệu lực thi hành nhưng thuộc diện hưởng ưu đãi theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 thì được chuyển sang áp dụng ưu đãi theo quy định của Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015".

Như vậy dự thảo Nghị định có bổ sung quy định nguyên tắc chuyển tiếp ưu đãi áp dụng cho thời gian còn lại từ kỳ tính thuế năm 2015 đối với 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 và chuyển tiếp ưu đãi cho trường hợp dự án đầu tư mở rộng nay đáp ứng điều kiện là dự án đầu tư mới thì được hưởng ưu đãi theo mức của dự án đầu tư mới nhưng mới chỉ quy định nguyên tắc chung, chưa nêu các trường hợp cụ thể.

Theo giải trình tại tờ trình số 68/TTr-BTC ngày 9/6/2016 của Bộ Tài chính trình Chính phủ có nêu:

Đối chiếu quy định của Luật số 71/2014/QH13 *(có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2015)* với Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 và Luật số 32/2013/QH13 thấy rằng Luật số 71/2014/QH13 chỉ quy định bổ sung thêm các trường hợp được ưu đãi thuế TNDN và các trường hợp bổ sung thêm là những trường hợp trước Luật số 71/2014/QH13 không thuộc đối tượng hưởng ưu đãi theo lĩnh vực, gồm:

- Bổ sung miễn thuế đối với thu nhập từ chế biến nông sản tại địa bàn khuyến khích đầu tư vào Điều 4 của Luật thuế TNDN.

- Bổ sung ưu đãi cho dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ, dự án có quy mô đầu tư tối thiểu 12.000 tỷ đồng vào khoản 1 Điều 13 của Luật thuế TNDN.

- Bổ sung ưu đãi cho thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến không thuộc địa bàn khuyến khích đầu tư vào khoản 3 Điều 13 của Luật thuế TNDN.

Như vậy theo quy định tại Luật số 71, Nghị định số 12 nêu trên thì chỉ bổ sung thêm 3 lĩnh vực được hưởng ưu đãi, trong đó 2 lĩnh vực từ 1/1/2015 đã được hưởng ưu đãi theo thu nhập (thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản tại địa bàn khuyến khích đầu tư; thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến không thuộc địa bàn khuyến khích đầu tư) do vậy việc ưu đãi này sẽ chỉ còn chuyển tiếp ưu đãi đối với dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ, dự án có quy mô đầu tư tối thiểu 12.000 tỷ đồng trước ngày 1/1/2015 được chuyển sang hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại từ kỳ tính thuế năm 2015, các lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi khác sẽ không được áp dụng nguyên tắc chuyển tiếp ưu đãi theo quy định tại dự thảo NĐ.

Trên cơ sở các nội dung nêu trên, dự thảo Thông tư hướng dẫn theo quy định tại Nghị định và bổ sung thêm trường hợp: ***"Doanh nghiệp có thực hiện dự án đầu tư sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trước ngày 01/01/2015, đáp ứng các điều kiện quy định tại Luật số 71/2014/QH13 và Nghị định số***

12/2015/NĐ-CP, được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì được hưởng ưu đãi theo quy định của Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015".

5.2. Về các nội dung khác

a) Về chính sách thuế TNDN đối với hoạt động đầu tư thường xuyên

Khoản 7 Điều 1 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 1/10/2014 của Chính phủ quy định: *"Dự án đầu tư của doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn 2009 - 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng cho thời gian còn lại"* và tại Khoản 2 Điều 5 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP có giao: *"Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định này".*

Điểm g Điều 5 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn: "Dự *án đầu tư của doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn 2009 - 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mới và dự án đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2014".*

Trên cơ sở công văn số 13828/BTC-TCT ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính báo cáo và xin ý kiến Thủ tướng Chính phủ, công văn số 9830/VPCP-KTTH thông báo ý kiến của Thủ tướng Chính phủ; sau khi xin ý kiến một số Bộ ngành và các Cục thuế, Bộ Tài chính đã ban hành công văn số 4769/BTC-TCT ngày 7/4/2016 hướng dẫn chung gửi Cục thuế các tỉnh, thành phố để hướng dẫn cụ thể hơn về xác định thời gian áp dụng, tiêu chí xác định hoạt động đầu tư thường xuyên và cách thức thực hiện để cơ quan thuế thực hiện thống nhất, công khai, minh bạch, rõ ràng và đảm bảo quyền lợi, lợi ích hợp pháp của doanh nghiệp. Đồng thời tiếp thu ý kiến của Bộ Tư pháp (Cục kiểm tra văn bản quy phạm pháp luật), Bộ Tài chính tiếp tục bổ sung tại dự thảo Thông tư nội dung đã được hướng dẫn công văn số 4769/BTC-TCT, cụ thể như sau

"c) Doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn năm 2009 - năm 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mở rộng nêu trên thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng.

- Hoạt động đầu tư thường xuyên là hoạt động được thực hiện từ 1 trong

3 nguồn độc lập để đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên cho dự án đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm:

(1) Quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của doanh nghiệp.

(2) Sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư.

(3) Sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.

- Việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên từ các nguồn nêu trên phải đảm bảo điều kiện không tăng công suất sản xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký hoặc được phê duyệt của dự án đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư có ghi quy mô của dự án thì việc đầu tư thường xuyên có tăng quy mô so với giấy chứng nhận đầu tư đã cấp sẽ không được coi là đầu tư thường xuyên và không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; Trường hợp nếu trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư không ghi quy mô của dự án hoặc các đơn vị chỉ bổ sung, thay thế máy móc thiết bị thường xuyên và không thuộc trường hợp được cấp giấy chứng nhận đầu tư thì sẽ không áp dụng theo tiêu chí này.

Trường hợp nếu doanh nghiệp có hoạt động đầu tư thường xuyên làm tăng công suất sản xuất kinh doanh so với giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư thì không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ phần vượt so với công suất sản xuất kinh doanh dự án ghi trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư".

b) Về chính sách thuế TNDN đối với thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản

(i) Xác định ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động chế biến nông sản, thủy sản nếu đáp ứng đồng thời các điều kiện ưu đãi.

Bộ Tài chính nhận được công văn của 1 số Cục Thuế có nêu trường hợp sau: Doanh nghiệp đang hoạt động có thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản, thủy sản và đang hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện cổ phần hóa Nhà nước hoặc các điều kiện ưu đãi khác (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn...) thì xác định việc ưu đãi thuế đối với khoản thu nhập này thực hiện như thế nào?

Liên quan đến vấn đề này hiện nay đang có 2 quan điểm khác nhau:

Quan điểm 1: Theo quy định tại Luật số 71/2014/QH13, Nghị định số 12/2015/NĐ-CP thì ưu đãi về thuế TNDN áp dụng cho khoản thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản, thủy sản. Do đó, trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện ưu đãi khác thì tiếp tục áp dụng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác và đồng thời được áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập

từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng chế biến nông sản, thủy sản theo quy định tại Luật số 71/2014/QH13, Nghị định số 12/2015/NĐ-CP.

Quan điểm 2: Theo quy định tại khoản 3, Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP thì trong cùng một thời gian, nếu cùng một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế TNDN ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế TNDN có lợi nhất.

Bộ Tài chính nhận thấy:

- Theo quan điểm 1 thì doanh nghiệp sẽ được cộng ưu đãi bao gồm (ưu đãi khác doanh nghiệp đang được hưởng và ưu đãi đối với thu nhập của doanh nghiệp hoạt động chế biến nông sản, thủy sản).

- Theo quan điểm 2 thì trong cùng một kỳ tính thuế nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn một trong những trường hợp có lợi nhất.

Do đó, đề nghị Quý Bộ có ý kiến đối với 1 trong 2 quan điểm nêu trên để Bộ Tài chính tổng hợp hướng dẫn chung cho các Cục Thuế thực hiện.

(ii) Ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động sơ chế

BTC nhận được công văn của Cục thuế trong đó có nêu vướng mắc như sau:

- DN tự nuôi trồng thủy sản hoặc tự trồng trọt nông sản sau đó thực hiện các khâu sơ chế và bán sản phẩm đã qua sơ chế.

- DN tiến hành thu mua lúa của nông dân -> xay xát thành gạo nguyên liệu -> lau bóng gạo -> phân loại gạo (gạo 10% tấm, gạo 15% tấm...)-> đóng bao -> vận chuyển tiêu thụ.

DN thu mua gạo nguyên liệu (đã qua khâu xay xát) -> lau bóng gạo -> phân loại gạo (gạo 10% tấm, gạo 15% tấm...) -> đóng bao -> vận chuyển tiêu thụ.

(Giá trị nguyên liệu đầu vào là Lúa hoặc gạo nguyên liệu chiếm trên 80% giá trị sản phẩm).

- DN thu mua thủy sản (như mua cá, tôm, mực của ngư dân) sau đó thực hiện các khâu sơ chế (như cắt đầu, bóc vỏ, làm sạch (bóc nội tạng) -> phân loại -> xếp khuôn -> đông lạnh -> đóng gói bao bì -> vận chuyển tiêu thụ)

Sản phẩm của các DN chưa chế biến thành sản phẩm khác so với nguyên liệu đầu vào mà chỉ thực hiện các khâu trung gian nhằm xuất khẩu hoặc tiêu thụ chưa phải là thực phẩm mà người tiêu dùng có thể dùng được.

Đối với các trường hợp nêu trên, BTC thấy rằng:

- Theo Hệ thống ngành kinh tế của Việt Nam (tại Mục C Quyết định số 337/QĐ-BKH ngày 10/4/2007 của Bộ trưởng Bộ Kế hoạch và Đầu tư):

+ Hoạt động xay xát tách vỏ trấu của thóc (lúa) thành gạo, đánh bóng gạo thì được xác định thuộc mã ngành 10611 xay xát, thuộc nhóm chế biến chế tạo (chế biến nông sản);

Hoạt động mua gạo đã bóc trấu, gạo trắng về xay xát, đánh bóng gạo (không gắn liền với quá trình xay xát tách vỏ trấu của thóc, lúa) để bán thì hoạt động xay xát, đánh bóng gạo này thuộc mã ngành 46310 bán buôn gạo (không thuộc hoạt động chế biến nông sản).

+ Nhóm chế biến, bảo quản thuỷ sản và các sản phẩm từ thuỷ sản thuộc mã ngành 102 – 1020 gồm: - Chế biến và bảo quản cá, tôm, cua và loài thân mềm; làm lạnh, sấy khô, ướp muối, hun khói, nhúng muối, ngâm, đóng gói... ;- Sản xuất cá sản phẩm cá, tôm cua và các loài động vật thân mềm; cá nấu chín, cá khúc, cá rán, trứng cá muối, thay thế trứng cá muối...; ...

Nhóm Chế biến và bảo quản thuỷ sản đông lạnh thuộc mã ngành 10202 gồm: - Chế biến thực phẩm chủ yếu là thuỷ sản đông lạnh; - Bảo quản thuỷ sản chủ yếu bằng phương pháp đông lạnh.

- Theo tiêu chí xác định sản phẩm của Thông tư hướng dẫn về thuế GTGT:

+ Lúa xay xát ra gạo, gạo đã qua công đoạn đánh bóng là sản phẩm trồng trọt chỉ qua sơ chế thông thường, chưa chế biến thành các sản phẩm khác.

+ Cá, tôm, mực đã qua các công đoạn: làm sạch - cắt đầu, bóc vỏ – phân loại - cắt khúc, xếp khuôn - cấp đông – đóng gói - xuất bán đều là sản phẩm sơ chế thông thường chưa chế biến thành sản phẩm khác.

Đối với nội dung này, BTC có ý kiến như sau:

(i) Trường hợp DN có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường của quá trình sơ chế nông sản, thuỷ sản chưa chế biến thành sản phẩm khác, đề xuất theo 2 phương án:

Phương án 1: Căn cứ hướng dẫn xác định nguyên liệu đầu vào của hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản được ưu đãi thuế TNDN tại Luật 71, Nghị định số 12 và tiêu chí xác định thuế GTGT đối với sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thuỷ sản, hải sản chưa qua chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường tại các văn bản pháp luật về thuế GTGT thì:

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường của quá trình sơ chế nông sản, thuỷ sản chưa chế biến thành sản phẩm khác như: làm sạch, phơi, sấy khô, tách hạt, tách cọng, cắt, xay, băm, bóc vỏ, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí hoặc được bảo quản thông thường như bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh) thì các hoạt động này không thuộc hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản để được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện chế biến nông sản, thuỷ sản.

Phương án 2:

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện quá trình sơ chế các nguyên liệu thô từ các sản phẩm nông sản, thuỷ sản tạo ra sản phẩm mới theo quy định tại Mục C Quyết định số 337/QĐ-BKH ngày 10/4/2007 của Bộ trưởng Bộ Kế hoạch và Đầu tư quy định nội dung Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam đối với nhóm chế biến, chế, chế tạo và đáp ứng điều kiện theo quy định tại khoản 2, Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản.

=> BTC đề xuất theo phương án 1 để thống nhất với nguyên tắc xác định thuế GTGT, tránh áp dụng chính sách thuế khác nhau giữa 02 loại thuế.

(ii) Trường hợp DN tự nuôi trồng thủy sản hoặc tự trồng trọt nông sản sau đó thực hiện các khâu sơ chế và bán sản phẩm đã qua sơ chế thì được hưởng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản.

c) Về công thức xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng

Tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC về thuế TNDN có hướng dẫn:

"b) Doanh nghiệp đang hoạt động được hưởng ưu đãi thuế có đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô sản xuất, bổ sung ngành nghề sản xuất kinh doanh, nâng cao công suất (gọi chung là đầu tư mở rộng) không thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng mang lại.

Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng thì thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được lựa chọn xác định theo 1 trong 2 cách sau:

<u>Cách 1:</u>

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = \text{Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)} \times \frac{\text{Giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\text{Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh}}$$

Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh gồm: giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đã hoàn thành bàn giao đưa vào sử

dụng và nguyên giá tài sản cố định hiện có đang dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.

Cách 2:

$$\textit{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = \textit{Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)} \times \frac{\textit{Giá trị vốn đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\textit{Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh}}$$

Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất kinh doanh là tổng nguồn vốn tự có, vốn vay của doanh nghiệp dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.

Doanh nghiệp chỉ được áp dụng một cách phân bổ đối với thu nhập phát sinh của một hoạt động đầu tư mở rộng".

Qua quá trình triển khai thực hiện đã phát sinh vướng mắc và các Cục thuế đã có phản ánh về vấn đề này. BTC đề xuất sửa Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 hướng dẫn về công thức xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng đối với trường hợp doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

1. Bỏ Công thức thứ 2 tính theo tổng vốn đầu tư thực tế vì công thức này rất khó thực hiện.

2. Doanh nghiệp chỉ áp dụng một cách phân bổ đối với thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng theo công thức thứ 1 áp dụng cho cả 2 trường hợp được hưởng ưu đãi thuế TNDN và không được hưởng ưu đãi thuế TNDN nếu không hạch toán riêng được thu nhập tăng thêm từ hoạt động đầu tư mở rộng.

Việc phân bổ theo giá trị tài sản cố định đầu tư phải tính đến yếu tố tăng, giảm tài sản bình quân trong năm, cụ thể:

"b) Doanh nghiệp có hoạt động đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do hoạt động đầu tư mở rộng phải được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng hoặc không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại 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.

Công thức xác định theo cách sau:

Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng	=	*Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm các khoản thu nhập không được hưởng ưu đãi)*	x	*Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm* / *Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh bình quân trong năm*

Trong đó:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng nhân (x) số tháng được đưa vào sử dụng trong năm chia (:) 12 tháng.

- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) (Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ cộng (+) Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm trừ (-) Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm).

Giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh không bao gồm giá trị tài sản cố định sử dụng cho mục đích phúc lợi.

<u>Ví dụ 1:</u> Công ty A là một doanh nghiệp sản xuất găng tay trong khu công nghiệp X tại tỉnh Bắc Giang (Khu công nghiệp X không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi), được hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế TNDN theo địa bàn thành lập trong Khu công nghiệp: miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo. Năm 2016 Công ty A có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN X với nguyên giá là 20 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 10/2016; trước đó tháng 8/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 12 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 55 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 22 tỷ đồng. Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (20 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng =5 tỷ đồng

- Tổng giá trị TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 55 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 5 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 5 tháng từ tháng 8 đến tháng 12) = (12 tỷ x 5 tháng) : 12 tháng = 5 tỷ đồng.

- Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 55 tỷ + 5 tỷ – 5 tỷ = 55 tỷ đồng

Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = 22 \text{ tỷ} \times \frac{5 \text{ tỷ}}{55 \text{ tỷ}}$$

$$= 2 \text{ tỷ đồng}$$

<u>Ví dụ 2:</u> Công ty B là một doanh nghiệp sản xuất nhựa trong khu công nghiệp Y tại TP Hồ Chí Minh (Khu công nghiệp Y thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi). Công ty B đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có doanh thu, miễn thuế TNDN 3 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế, giảm 50% thuế TNDN trong 7 năm tiếp theo. Năm 2016, Công ty B có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN Y, với nguyên giá là 30 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 7/2016; đến tháng 10/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 24 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 44 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 20 tỷ đồng.

Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 6 tháng từ tháng 7 đến tháng 12) = (30 tỷ x 6 tháng) : 12 tháng =15 tỷ đồng

- Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 44 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 15 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (24 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng = 6 tỷ đồng.

- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 44 + 15 – 6 = 53 tỷ đồng

Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = 20 \text{ tỷ} \times \frac{15 \text{ tỷ}}{53 \text{ tỷ}}$$

$$= 5{,}66 \text{ tỷ đồng}$$

6. Về in, phát hành, quản lý và sử dụng tem đối với sản phẩm Thuốc lá sản xuất trong nước

Tại khoản 11 Điều 4 dự thảo Nghị định quy định: "*d) Đối với doanh nghiệp sản xuất sản phẩm thuốc lá, rượu, bia khi thực hiện công nghệ in tem, tem điện tử phải thực hiện kết nối thông tin về in và dán tem giữa cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu với cơ quan quản lý thuế. Bộ Tài chính hướng dẫn việc cấp tem thuốc lá có thu tiền.*"

Bộ Tài chính hướng dẫn về in, phát hành, quản lý và sử dụng tem đối với sản phẩm thuốc lá sản xuất trong nước..

Qua trao đổi với Công ty In Tài chính được biết, hiện nay Công ty In tài chính đã bắt đầu thí điểm kích hoạt tem thuốc lá mã vạch hai chiều tại dây truyền sản xuất. Vì vậy để có cơ sở pháp lý khi triển khai áp dụng tem thuốc lá mã vạch hai chiều, tại khoản 3 Điều 6 Nguyên tắc quản lý tem có bổ sung nội dung: " Trường hợp áp dụng tem thuốc lá mã vạch hai chiều, Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể việc thực hiện."

7. Hiệu lực thi hành

Dự thảo Thông tư hướng dẫn về hiệu lực thi hành giống như quy định tại dự thảo Nghị định, theo đó, các nội dung của Thông tư có hiệu lực thi hành từ 01/7/2016; nội dung về giá tính thuế đối với điện của nhà máy điện thuộc EVN có hiệu lực thi hành từ 01/01/2017 và nội dung về thuế TNDN, khai quyết toán thuế của hãng vận tải nước ngoài áp dụng từ kỳ tính thuế năm 2016./.

BỘ TÀI CHÍNH	CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
	Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
Số: ...../2016/TT-BTC	
	Hà Nội, ngày tháng năm 2016

Dự thảo ngày 28.6.16

THÔNG TƯ

Hướng dẫn Nghị định số .../2016/NĐ-CP ngày ... tháng ... năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Thông tư về thuế

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và Luật số 21/2012/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế;

Căn cứ Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 và Luật số 31/2013/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng;

Căn cứ Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế;

Căn cứ Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;

Căn cứ Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 và Luật số 32/2013/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế;

Căn cứ 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 của Luật thuế giá trị gia tăng;

Căn cứ Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 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;

Căn cứ Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số .../2016/NĐ-CP ngày .../.../2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 23/12/2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế,

Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện về thuế giá trị gia tăng (GTGT), thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB), thuế sử dụng đất phi nông nghiệp, thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và quản lý thuế như sau:

Điều 1. Sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và 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 giá trị gia tăng (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 và Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ Tài chính) như sau:

1. Sửa đổi, bổ sung khoản 6 Điều 3 như sau:

"6. Chi nhánh của doanh nghiệp chế xuất được thành lập để hoạt động mua bán hàng hoá và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hoá tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về khu công nghiệp, khu chế xuất và khu kinh tế.

Trường hợp doanh nghiệp chế xuất không thành lập chi nhánh để thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam thì doanh nghiệp chế xuất thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT đối với hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam. Trường hợp không hạch toán riêng được các chi phí liên quan đến hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam với hoạt động sản xuất để xuất khẩu thì doanh nghiệp chế xuất thực hiện phân bổ để xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều 14 Thông tư này.

Ví dụ 1: Công ty TNHH Sanko là doanh nghiệp chế xuất. Ngoài hoạt động sản xuất để xuất khẩu Công ty TNHH Sanko còn được cấp phép thực hiện quyền nhập khẩu để bán ra hoặc để xuất khẩu, Công ty TNHH Sanko ~~phải~~ thành lập chi nhánh để thực hiện hoạt động này ~~theo quy định của pháp luật~~ thì Chi nhánh hạch toán riêng và kê khai, nộp thuế GTGT riêng đối với hoạt động này, không hạch toán chung vào hoạt động sản xuất để xuất khẩu.

Khi nhập khẩu hàng hóa để thực hiện phân phối (bán ra), Chi nhánh Công ty TNHH Sanko thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu và khi bán ra (bao gồm cả xuất khẩu), Công ty TNHH Sanko sử dụng hóa đơn, kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Ví dụ 1a: Công ty TNHH Nikei là doanh nghiệp chế xuất được thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam, Công ty TNHH Nikei không thành lập Chi nhánh để thực hiện hoạt động này. Công ty TNHH Nikei thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT riêng cho hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam."

2. Sửa đổi, bổ sung Điều 4 như sau:

a) Sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 4 như sau:

"1. Sản phẩm trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu.

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, xay, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, tách hạt, tách cọng, cắt, ***băm, vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí,*** ướp muối, bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản ~~bằng khí sunfuro, bảo quản theo phương thức cho hóa chất để tránh thối rữa, ngâm trong dung dịch lưu huỳnh hoặc ngâm trong dung dịch bảo quản khác và~~ bằng các hình thức bảo quản thông thường ***khác ~~không trái những quy định,~~ theo hướng dẫn của ~~cơ quan quản lý nhà nước thuộc~~ Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn.***

Ví dụ: Các sản phẩm sau đây là sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường:

Tôm nguyên liệu (chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ sơ chế thông thường) - làm sạch - để nguyên con hoặc lặt đầu, bóc vỏ (xẻ lưng, rút tim...), cắt bụng, ép duỗi thẳng - xếp vào vỉ - hút chân không - đông lạnh.

Mực tươi – làm sạch – phân loại - cắt khúc, xếp khuôn - cấp đông – đóng gói - xuất bán.

Cá file; tôm, cá cấp đông.

Hạt điều tươi – phơi - hạt điều khô – sàng, hấp, cắt tách - sấy khô – bóc vỏ lụa – hun trùng – đóng thùng.

Lúa (thóc) xay xát ra gạo - gạo đã qua công đoạn đánh bóng.

Sản phẩm cám, tấm, trấu được tạo ra từ quá trình xay xát thóc; trấu viên, trấu ép.

Phế phẩm, phụ phẩm của sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản như tấm; trấu; đầu tôm; vỏ tôm; đầu cá; xương cá; nội tạng và phế phẩm thu được sau giết mổ khác của động vật; mỡ tươi;...

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Ví dụ 2: Công ty A ký hợp đồng nuôi heo với Công ty B theo hình thức Công ty B giao cho Công ty A con giống, thức ăn, thuốc thú y, Công ty A giao, bán cho Công ty B sản phẩm heo thì tiền công nuôi heo nhận từ Công ty B và sản phẩm heo Công ty A giao, bán cho Công ty B thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Sản phẩm heo Công ty B nhận lại từ Công ty A: nếu Công ty B bán ra heo (nguyên con) hoặc thịt heo tươi sống thì sản phẩm bán ra thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, nếu Công ty B đưa heo vào chế biến thành sản phẩm như xúc xích, thịt hun khói, giò hoặc thành các sản phẩm chế biến khác thì sản phẩm bán ra thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo quy định."

b) Sửa đổi, bổ sung khoản 3a Điều 4 như sau:

"3a. Phân bón là các loại phân hữu cơ và phân vô cơ như: phân lân, phân đạm (urê), phân NPK, phân đạm hỗn hợp, phân phốt phát, bồ tạt; phân vi sinh và các loại phân bón khác;

Thức ăn cho gia súc, gia cầm, thủy sản và thức ăn cho vật nuôi khác, bao gồm các loại sản phẩm đã qua chế biến hoặc chưa qua chế biến như cám, bã (***trừ bã điều, bã mía và các loại bã khác thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn***, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm, các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm, thủy sản và vật nuôi khác, các chất phụ gia thức ăn chăn nuôi (như premix, hoạt chất và chất mang) theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Nghị định số 08/2010/NĐ-CP ngày 5/2/2010 của Chính phủ về quản lý thức ăn chăn nuôi và khoản 2, khoản 3 Điều 1 Thông tư số 50/2014/TT-BNNPTNT ngày 24/12/2014 của Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn;

Tàu đánh bắt xa bờ là tàu có công suất máy chính từ 90CV trở lên làm nghề khai thác hải sản hoặc dịch vụ hậu cần phục vụ khai thác hải sản; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ khai thác, bảo quản sản phẩm cho tàu cá, ***bao gồm động cơ máy thủy đồng bộ (động cơ chính, hộp số đồng bộ và phụ tùng kèm theo)*** có tổng công suất máy chính từ 90CV trở lên làm nghề khai thác hải sản hoặc dịch vụ hậu cần phục vụ khai thác hải sản;

Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp ~~gồm: máy cày; máy bừa; máy phay; máy rạch hàng; máy bạt gốc; thiết bị san phẳng đồng ruộng; máy gieo hạt; máy cấy; máy trồng mía; hệ thống máy sản xuất mạ thảm; máy xới, máy vun luống, máy vãi, rắc phân, bón phân; máy, bình phun thuốc bảo vệ thực vật; máy thu hoạch lúa, ngô, mía, cà phê, bông; máy thu hoạch củ, quả, rễ; máy đốn chè, máy hái chè; máy tuốt đập lúa; máy bóc bẹ tẽ hạt ngô; máy tẽ ngô; máy đập đậu tương; máy bóc vỏ lạc; xát vỏ cà phê; máy, thiết bị sơ chế cà phê, thóc ướt; máy sấy nông sản (lúa, ngô, cà phê, tiêu, điều...), thủy sản; máy thu gom, bốc mía, lúa, rơm rạ trên đồng; máy ấp, nở trứng gia cầm; máy thu hoạch cỏ, máy đóng kiện rơm, cỏ; máy vắt sữa và~~ các loại máy chuyên dùng khác ***theo Danh mục máy, thiết bị nông nghiệp dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp tại Phụ lục 1 Thông tư này.***

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Các loại máy chuyên dùng khác chưa được hướng dẫn tại Danh mục ban hành kèm theo Thông tư này nếu được Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn xác nhận theo nguyên tắc chỉ sử dụng trong nông nghiệp, không thể sử dụng cho mục đích khác thì thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và được thực hiện từ khi được xác nhận".

c) Sửa đổi, bổ sung khoản 9 Điều 4 như sau:

"9. Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, bao gồm dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khoẻ, phục hồi chức năng cho người bệnh, *dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật;* vận chuyển người bệnh, dịch vụ cho thuê phòng bệnh, giường bệnh của các cơ sở y tế; xét nghiệm, chiếu, chụp, máu và chế phẩm máu dùng cho người bệnh.

Dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật bao gồm chăm sóc về y tế, dinh dưỡng và tổ chức các hoạt động văn hóa, thể thao, giải trí, vật lý trị liệu, phục hồi chức năng cho người cao tuổi, người khuyết tật.

Trường hợp trong gói dịch vụ chữa bệnh (theo quy định của Bộ Y tế)-bao gồm cả sử dụng thuốc chữa bệnh thì khoản thu từ tiền thuốc chữa bệnh nằm trong gói dịch vụ chữa bệnh cũng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT."

d) Sửa đổi, bổ sung khoản 16 Điều 4 như sau:

"16. Vận chuyển hành khách công cộng gồm vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện, bao gồm cả *tàu điện* theo các tuyến trong nội tỉnh, trong đô thị và các tuyến lân cận ngoại tỉnh theo quy định của pháp luật về giao thông ~~của Bộ Giao thông vận tải~~."

e) Sửa đổi, bổ sung khoản 23 Điều 4 như sau:

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

Tài nguyên, khoáng sản gồm: Khoáng sản kim loại; khoáng sản không kim loại; dầu thô, khí thiên nhiên, khí than có nguồn gốc trong nước.

Trị giá tài nguyên khoáng sản là giá vốn tài nguyên, khoáng sản đưa vào chế biến; đối với tài nguyên, khoáng sản trực tiếp khai thác là chi phí trực tiếp, gián tiếp khai thác ra tài nguyên khoáng sản; đối với tài nguyên khoáng sản mua để chế biến là giá thực tế mua cộng chi phí đưa khoáng sản vào chế biến.

Chi phí năng lượng gồm: nhiên liệu, điện năng, nhiệt năng;

Việc xác định trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng *và giá*

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

thành sản phẩm căn cứ vào quyết toán năm trước; trường hợp doanh nghiệp mới thành lập chưa có báo cáo quyết toán năm trước thì căn cứ vào phương án đầu tư.

Trong thời gian chưa xác định được quyết toán năm trước thì cơ sở kinh doanh tạm tính trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng và giá thành sản phẩm.

Ví dụ: Doanh nghiệp xuất khẩu đá ốp lát, đá xây dựng tự khai thác tài nguyên, khoáng sản (đá khối) tổ chức hạch toán được theo từng công đoạn độc lập với nhau và mua ngoài đá khối chế biến thành đã ốp lát xuất khẩu có các số liệu như sau:

Tổng doanh thu: 91.587.427.358 đồng, trong đó doanh thu xuất khẩu: 89.095.411.259 đồng

Giá thành công đoạn khai thác đá khối: 3.811.000 đồng/m^3; 1 m^3 sản xuất được 25 m^2 đá ốp lát có kích thước 40cm x 40cm x 2,5cm;

Giá thành toàn bộ sản phẩm xuất khẩu: 325.123 đồng/m^2 bao gồm các chi phí chủ yếu sau: (i) Chi phí giá vốn tài nguyên của 1 m^2 đá ốp lát có kích thước 40cm x 40cm x 2,5cm là: 152.440 đồng/m^2 = 3.811.000/25); (ii) Chi phí năng lương (nhiên liệu trong khâu chế biến) là: 18.502 đồng/m^2; (iii) Chi phí nhân công trực tiếp:76.289 đồng/m^2; (iv) Chi phí quản lý chung là: 14.892 đồng/m^2;

(Như vậy, trị giá tài nguyên, khoáng sản (giá vốn) cộng chi phí năng lượng (nhiên liệu) là 170.942 đồng/m^2 (152.440 đồng +18.502 đồng) chiếm tỉ lệ: 52,5% so với giá thành toàn bộ (100% x (170.942/325.123).

Do đó, sản phẩm xuất khẩu của doanh nghiệp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

3. Sửa đổi, bổ sung khoản 4 Điều 5 như sau:

"4. Tổ chức, cá nhân chuyển nhượng dự án đầu tư (***bao gồm cả dự án đầu tư bất động sản) nếu các dự án đầu tư này đáp ứng điều kiện về dự án đầu tư theo quy định của Luật Đầu tư và*** để sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng cho doanh nghiệp, hợp tác xã.

Ví dụ 18: Công ty cổ phần P thực hiện dự án đầu tư xây dựng Nhà máy sản xuất cồn công nghiệp. Đến tháng 3/2014, dự án đầu tư đã hoàn thành được 90% so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty cổ phần P quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án đang đầu tư cho Công ty cổ phần X với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty cổ phần X nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục sản xuất cồn công nghiệp. Công ty cổ phần P không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty cổ phần X.

Ví dụ 18a: Công ty xây dựng M thực hiện dự án đầu tư xây dựng nhà

để bán. Đến tháng 8/2016, dự án đầu tư đã hoàn thành được 70% so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty xây dựng M quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án bất động sản đang đầu tư cho Công ty bất động sản N với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty bất động sản N nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục dự án đầu tư xây dựng nhà để bán. Công ty xây dựng M không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty bất động sản N."

4. Sửa đổi, bổ sung khoản 13 Điều 7 như sau:

"13. Đối với điện của các nhà máy thuỷ điện hạch toán phụ thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam, bao gồm cả điện của nhà máy thuỷ điện hạch toán phụ thuộc các tổng công ty phát điện thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam, giá tính thuế GTGT để xác định số thuế GTGT nộp tại địa phương nơi có nhà máy được tính bằng 40% giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước, chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng. Trường hợp chưa xác định được giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước thì theo giá tạm tính của Tập đoàn thông báo nhưng không thấp hơn giá bán điện thương phẩm bình quân của năm trước liền kề. Khi xác định được giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước thì kê khai điều chỉnh chênh lệch vào kỳ kê khai của tháng đã có giá chính thức. Việc xác định giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước chậm nhất không quá ngày 31/3 của năm sau."

5. Sửa đổi, bổ sung Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ Tài chính) như sau:

a) Sửa đổi, bổ sung điểm a, b khoản 1 Điều 9 như sau:

"a) Hàng hóa xuất khẩu bao gồm:

- Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài, kể cả uỷ 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 ***được vận chuyển thẳng từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam không làm thủ tục nhập khẩu vào 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;

- Các trường hợp được coi là xuất khẩu theo quy định của pháp luật:

+ Hàng hoá gia công chuyển tiếp theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động mua, bán hàng hoá quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hoá với nước ngoài.

+ Hàng hoá xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

+ Hàng hóa xuất khẩu để bán tại hội chợ, triển lãm ở nước ngoài.

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.

Dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài (bên mua) là dịch vụ được chuyển giao hoặc thực hiện không có sự hiện diện thực tế của bên mua tại Việt Nam trong quá trình thực hiện, tiếp nhận, sử dụng dịch vụ và địa điểm tiếp nhận dịch vụ của bên mua ở ngoài Việt Nam.

Dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là dịch vụ phục vụ cho sản xuất kinh doanh của tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan và gắn với xuất khẩu hàng hóa ra nước ngoài

Ví dụ: Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng với Công ty B ở nước ngoài để cung cấp các dịch vụ: gia công, lắp ráp, sửa chữa, làm sạch, đánh bóng, mạ, sơn, đóng gói, dán nhãn hàng hoá để xuất khẩu thì các dịch vụ do Công ty A cung cấp là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty X tại Việt Nam ký hợp đồng với Công ty C (là doanh nghiệp chế xuất) để thực hiện dịch vụ định giá, đánh giá, phân loại hàng hoá cho Công ty C để xuất khẩu thì dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty H là doanh nghiệp Việt Nam được phép thành lập và kinh doanh kho ngoại quan theo quy định. Công ty H thực hiện cung cấp các dịch vụ cho Công ty Z ở nước ngoài các dịch vụ: cho thuê kho ngoại quan, dịch vụ bốc dỡ hàng hóa, đóng gói bao bì, dán nhăn hàng hóa được thực hiện trong kho ngoại quan gắn với hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài thì các dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty X là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ bằng phương tiện điện tử (dịch vụ kỹ thuật số và dịch vụ thương mại điện tử, kể cả hàng hoá kỹ thuật số được cung cấp qua hệ thống internet hoặc đường truyền điện tử như cung ứng các định dạng tài liệu, hình ảnh, văn bản, các ứng dụng trò chơi ...) cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài, trường hợp tổ chức, cá nhân ở nước ngoài tiếp nhận dịch vụ thông qua các địa chỉ tên miền không phải là tên miền Việt Nam hoặc có địa chỉ IP không thuộc của Việt Nam thì các dịch vụ này là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty Y là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp các dịch vụ như kiểm tra chất lượng, phân loại hàng hoá, định giá hàng hoá cho tổ chức ở nước ngoài thì các dịch vụ này chưa được xem là dịch vụ xuất khẩu vì việc kiểm nghiệm, phân loại, định giá chỉ mang tính chất đánh giá chung về sản phẩm, không xác định rõ đó là sản phẩm xuất khẩu hay tiêu dùng trong nước và là một trong các yếu tố đầu vào để cấu thành nên sản phẩm xuất khẩu tương tự như các yếu tố đầu vào khác.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Trường hợp xác định việc kiểm tra, phân loại, định giá hàng hóa được thực hiện trên hàng hóa xuất khẩu hoặc dịch vụ được thực hiện ngoài phạm vi lãnh thổ Việt Nam hoặc tại khu phi thuế quan thì được coi là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: DNCX C ngoài hoạt động sản xuất hàng hóa để xuất khẩu còn được cơ quan có thẩm quyền cho phép thực hiện hoạt động mua bán hàng hóa tại Việt Nam và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam. Trường hợp Công ty Z là doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ vận chuyển hàng hóa cho DNCX C để phục vụ hoạt động mua bán hàng hóa tại Việt Nam và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam thì không được áp dụng thuế suất 0% đối với dịch vụ xuất khẩu mà áp dụng thuế suất 10%.

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.

Cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ là người nộp thuế tại Việt Nam phải có tài liệu chứng minh dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam.

Ví dụ 45: Công ty B ký hợp đồng với Công ty C về việc cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, thiết kế cho dự án đầu tư ở Cam-pu-chia của Công ty C (Công ty B và công ty C là các doanh nghiệp Việt Nam). Hợp đồng có phát sinh các dịch vụ thực hiện ở Việt Nam và các dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia thì giá trị phần dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đối với phần doanh thu dịch vụ thực hiện tại Việt Nam, Công ty B phải kê khai, tính thuế GTGT theo quy định.

Ví dụ 46: Công ty D cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, lập báo cáo khả thi đối với dự án đầu tư tại Lào cho Công ty X. Giá trị hợp đồng Công ty D nhận được là 5 tỷ đồng đã bao gồm thuế GTGT cho phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam. Hợp đồng giữa 2 doanh nghiệp không xác định được doanh thu thực hiện tại Việt Nam và doanh thu thực hiện tại Lào. Công ty D tính toán được các chi phí thực hiện ở Lào (chi phí khảo sát, thăm dò) là 1,5 tỷ đồng và chi phí thực hiện ở Việt Nam (tổng hợp, lập báo cáo) là 2,5 tỷ đồng.

Doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam đã bao gồm thuế GTGT được xác định như sau:

$$5 \text{ tỷ} \times \frac{2{,}5 \text{ tỷ}}{2{,}5 \text{ tỷ} + 1{,}5 \text{ tỷ}}$$

$$= 3{,}125 \text{ tỷ đồng}$$

Trường hợp Công ty D có tài liệu chứng minh Công ty cử cán bộ sang Lào thực hiện khảo sát, thăm dò và có giấy tờ chứng minh Công ty mua một số hàng hóa phục vụ việc khảo sát, thăm dò tại Lào thì doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Lào được áp dụng thuế suất 0% và được xác định bằng 1,875 tỷ đồng (5 - 3,125 = 1,875 tỷ đồng)."

b) Sửa đổi, bổ sung điểm a khoản 2 Điều 9 như sau:

"a) Đối với hàng hoá xuất khẩu:

- Có hợp đồng bán, gia công hàng hoá xuất khẩu; hợp đồng uỷ thác xuất khẩu;

- Có chứng từ thanh toán tiền hàng hoá 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 hoá bán mà điểm giao, nhận hàng hoá 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 hoá ở nước ngoài; hợp đồng bán hàng hoá ký với bên mua hàng, ***bên mua hàng chỉ định giao hàng ở ngoài Việt Nam;*** chứng từ chứng minh hàng hóa được giao, nhận ở ngoài Việt Nam như: hóa đơn thương mại theo thông lệ quốc tế, vận đơ ***thể hiện hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu***, 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.

Ví dụ 48: Công ty A và Công ty B (là các doanh nghiệp Việt Nam) ký hợp đồng mua bán dầu nhờn. Công ty A mua dầu nhờn của các công ty ở Sin-ga-po, sau đó bán cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po. Trường hợp Công ty A có: Hợp đồng mua dầu nhờn ký với các công ty ở Sin-ga-po, hợp đồng bán hàng giữa Công ty A và Công ty B; chứng từ chứng minh hàng hóa đã giao cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty A chuyển cho các công ty bán dầu nhờn ở Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty B thanh toán cho Công ty A thì doanh thu do Công ty A nhận được từ bán dầu nhờn cho Công ty B được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%."

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

c) Sửa đổi, bổ sung khoản 3 Điều 9 như sau:

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

- Tái bảo hiểm ra nước ngoài; chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; chuyển nhượng vốn, cấp tín dụng, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài; dịch vụ tài chính phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông chiều đi ra nước ngoài (bao gồm cả dịch vụ bưu chính viễn thông cung cấp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; cung cấp thẻ cào điện thoại di động đã có mã số, mệnh giá đưa ra nước ngoài hoặc đưa vào khu phi thuế quan); sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu; hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan, trừ các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu thì khi xuất khẩu không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

- Xăng, dầu bán cho xe ô tô của cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan mua tại nội địa;

- Xe ô tô bán cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan;

- 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 cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài nhưng thực hiện tại Việt Nam 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, ăn uống, khám, chữa bệnh, nghỉ dưỡng; dịch vụ liên quan đến bất động sản tại Việt Nam như xây dựng, sửa chữa, khảo sát, thiết kế, định giá); dịch vụ thanh toán qua mạng; dịch vụ cung cấp gắn với việc bán, phân phối, tiêu dùng sản phẩm hàng hóa tại Việt Nam và các trường hợp khác theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

Ví dụ: Công ty X tại nước ngoài thuê các công ty tại Việt Nam bao gồm thuê Công ty A thực hiện quảng cáo sản phẩm N; thuê công ty B làm thủ tục nhập khẩu (uỷ thác nhập khẩu), dán nhãn và thuê công ty C làm đại lý bán buôn sản phẩm N tại Việt Nam. Các dịch vụ này có liên quan đến bán, tiêu thụ sản phẩm N tại thị trường Việt Nam nên không được coi là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng tìm kiếm nhà cung cấp hàng thuỷ sản tại Việt Nam cho công ty B tại nước ngoài để công ty B thực hiện việc thương lượng mua/bán/thu gom thì dịch vụ này không được coi là dịch vụ xuất khẩu. Trường hợp công ty B tại nước ngoài thuê công ty A tại Việt Nam làm thủ tục xuất khẩu hàng hoá đã thu gom, sơ chế và phân loại thì dịch

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

vụ này được coi là dịch vụ xuất khẩu.

Ví dụ: Công ty X thuê tổ chức đêm hoà nhạc cổ điển do các nghệ sỹ (không phân biệt người nước ngoài hay trong nước) trình diễn tại Hà Nội theo hợp đồng lưu diễn toàn cầu của công ty B ở nước ngoài. Công ty A tại Việt Nam ký hợp đồng với công ty B ở nước ngoài để thực hiện thiết kế sân khấu cho buổi biểu diễn thì dịch vụ nêu trên không được coi là dịch vụ xuất khẩu dịch vụ.

Ví dụ: Công ty Z tại nước ngoài thuê công ty con Z1 tại Việt Nam thực hiện dịch vụ giám sát quy trình sản xuất, gia công tại các Công ty M, N tại Việt Nam thì dịch vụ này được coi là tiêu dùng tại Việt Nam vì quá trình giám sát là khâu đầu vào tiêu thụ cho sản xuất, gia công."

6. Sửa đổi, bổ sung khoản 3, 4 Điều 12 (đã được sửa đổi, bổ sung tại khoản 4 Điều 3 Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính) như sau:

"3. Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, bao gồm:

a) Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT dưới một tỷ đồng đã thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, sổ sách, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ.

b) Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh đang hoạt động nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

Doanh nghiệp mới thành lập có thực hiện đầu tư theo dự án đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt thuộc trường hợp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có dự án đầu tư không thuộc đối tượng được cấp có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư nhưng có phương án đầu tư được người có thẩm quyền của doanh nghiệp ra quyết định đầu tư phê duyệt thuộc đối tượng đăng ký áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

c) Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có thực hiện đầu tư, mua sắm, nhận góp vốn bằng tài sản cố định, máy móc, thiết bị, công cụ, dụng cụ hoặc có hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh.

d) Tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ.

đ) Tổ chức kinh tế khác hạch toán được thuế GTGT đầu vào, đầu ra không bao gồm doanh nghiệp, hợp tác xã.

Trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã hướng dẫn tại điểm a khoản này đã gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp, nếu vẫn áp dụng phương pháp khấu trừ thuế thì không phải gửi Thông báo đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp, trừ trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã chuyển đổi sang phương

pháp tính thuế mới. Thời hạn để gửi Thông báo cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp để chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới chậm nhất 5 ngày làm việc trước ngày đầu tiên của kỳ tính thuế chuyển sang áp dụng phương pháp tính thuế mới.

Ví dụ: Công ty TNHH A thành lập năm 2014, có doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT năm 2014 và năm 2015 dưới 1 tỷ đồng. Công ty TNHH A đã gửi Thông báo đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp về việc áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT thì Công ty TNHH A không cần gửi Thông báo này đến cơ quan thuế nếu doanh thu của các năm tiếp theo dưới 1 tỷ đồng.

Trường hợp hết năm 2016, doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT dưới 1 tỷ đồng và Công ty TNHH A muốn chuyển đổi sang áp dụng phương pháp tính trực tiếp từ kỳ tính thuế tháng 1/2017 thì Công ty TNHH A phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế theo phương pháp trực tiếp đến cơ quan thuế chậm nhất là ngày 5 ngày làm việc trước ngày 01/01/2017.

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm b, c khoản này ***đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tại hồ sơ đăng ký thuế.*** ~~Khi gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tới cơ quan thuế trực tiếp,~~ cơ sở kinh doanh không phải gửi các hồ sơ, tài liệu chứng minh như dự án đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt, phương án đầu tư được người có thẩm quyền của doanh nghiệp ra quyết định đầu tư phê duyệt, hóa đơn đầu tư, mua sắm, hồ sơ nhận góp vốn, hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh. Cơ sở kinh doanh lưu giữ và xuất trình cho cơ quan thuế khi có yêu cầu. ~~*Trường hợp cơ sở kinh doanh mới thành lập từ ngày 01/01/2014 chưa đủ điều kiện đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế theo hướng dẫn tại điểm b, c khoản 3 Điều 12 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính, nếu đáp ứng được các điều kiện hướng dẫn tại điểm b, c khoản này thì được áp dụng theo hướng dẫn tại điểm b, c khoản 3 Điều 12 Thông tư này.*~~

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm d, đ khoản này phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp chậm nhất là trước 5 ngày làm việc so với thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đầu tiên phát sinh nghĩa vụ thuế hoặc trước 5 ngày làm việc so với trước thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ thực hiện chuyển đổi sang phương pháp tính thuế mới.

~~Trong thời gian 5 ngày làm việc kể từ ngày nhận được Thông báo về việc áp dụng phương pháp khấu trừ~~ **~~Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT,~~** ~~cơ quan thuế phải có văn bản thông báo cho doanh nghiệp, hợp tác xã, cơ sở kinh doanh biết việc chấp thuận hay không chấp thuận Thông báo về việc áp dụng phương pháp khấu trừ thuế~~ **~~Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT.~~**

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

4. Các trường hợp khác:

a) Trường hợp cơ sở kinh doanh có hoạt động mua, bán, chế tác vàng, bạc, đá quý thì cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng hoạt động này để nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này.

b) Đối với doanh nghiệp đang nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có thành lập chi nhánh (bao gồm cả chi nhánh được thành lập từ dự án đầu tư của doanh nghiệp), nếu chi nhánh thuộc trường hợp khai thuế GTGT riêng theo quy định của pháp luật về quản lý thuế thì xác định phương pháp tính thuế của Chi nhánh theo phương pháp tính thuế của doanh nghiệp đang hoạt động. Trường hợp chi nhánh không trực tiếp bán hàng, không phát sinh doanh thu hoặc chi nhánh ở địa phương cấp tỉnh, thành phố cùng nơi doanh nghiệp có trụ sở chính nhưng không thực hiện kê khai riêng thì thực hiện khai thuế tập trung tại trụ sở chính của doanh nghiệp.

c) Đối với doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập khác không thuộc các trường hợp hướng dẫn tại khoản 3 Điều này thì áp dụng phương pháp tính trực tiếp theo hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này.

d) Khi hết năm dương lịch đầu tiên từ khi thành lập, nếu doanh nghiệp, hợp tác xã có doanh thu từ 1 tỷ đồng trở lên theo cách xác định tại khoản 2 Điều này và thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ thì tiếp tục áp dụng phương pháp khấu trừ thuế; nếu doanh nghiệp, hợp tác xã không đạt mức doanh thu từ một tỷ đồng trở lên nhưng vẫn thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ ~~thì được đăng ký tự nguyện tiếp tục áp dụng phương pháp khấu trừ thuế theo hướng dẫn tại điểm a khoản 3 Điều này. Sau năm dương lịch đầu tiên từ khi thành lập, doanh nghiệp, hợp tác xã áp dụng ổn định phương pháp tính thuế trong 2 năm liên tục.~~ ***thì tiếp tục áp dụng phương pháp khấu trừ thuế mà không phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế GTGT cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.***

~~Ví dụ 53: Công ty TNHH thương mại dịch vụ X thành lập và bắt đầu hoạt động từ tháng 4/2014, Công ty TNHH thương mại dịch vụ áp dụng phương pháp tính trực tiếp các kỳ tính thuế GTGT trong năm 2014. Đến hết kỳ tính thuế tháng 11/2014, Công ty TNHH thương mại dịch vụ X xác định doanh thu như sau:~~

~~Lấy chỉ tiêu tổng doanh thu trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế từ tháng 4 đến hết tháng 11 năm 2014 chia cho 8 tháng, sau đó nhân với 12 tháng.~~

~~Trường hợp doanh thu ước tính xác định được từ 1 tỷ đồng trở lên thì Công ty TNHH thương mại dịch vụ X chuyển sang áp dụng phương pháp khấu trừ thuế từ ngày 1/1/2015 và cho hai năm 2015, 2016. Trường hợp doanh thu ước tính theo cách xác định trên chưa đến 1 tỷ đồng và Công ty TNHH thương mại dịch vụ X thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ thì Công ty TNHH thương mại dịch~~

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

~~vụ X thuộc trường hợp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ theo hướng dẫn tại khoản 3 Điều này. Nếu Công ty TNHH thương mại dịch vụ X tiếp tục đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thì Công ty TNHH thương mại dịch vụ X tiếp tục áp dụng phương pháp khấu trừ trong hai năm 2015, 2016."~~

e) Trường hợp cơ quan thuế qua thanh tra, kiểm tra phát hiện doanh nghiệp, hợp tác xã không thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ thì cơ quan thuế yêu cầu doanh nghiệp, hợp tác xã thực hiện chuyển đổi sang phương pháp trực tiếp kể từ kỳ tính thuế tiếp theo kỳ nhận được Thông báo yêu cầu chuyển đổi phương pháp tính thuế giá trị gia tăng của cơ quan thuế."

7. Sửa đổi, bổ sung Điều 15 như sau:

"Điều 15. Điều kiện khấu 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.

3. 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 (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế. Bên mua không cần phải đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế tài khoản tiền vay tại các tổ chức tín dụng dùng để thanh toán cho nhà cung cấp) 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, uỷ nhiệm chi hoặc lệnh chi, uỷ nhiệm thu, nhờ 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 nếu tài khoản này đã được đăng ký giao dịch với cơ quan thuế).

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Trường hợp bên mua đã đăng ký hoặc thông báo tài khoản với cơ quan thuế nhưng bên bán chưa đăng ký hoặc thông báo tài khoản với cơ quan thuế thì bên mua vẫn được khấu trừ thuế GTGT. Cơ quan thuế quản lý bên mua thông báo với cơ quan thuế quản lý bên bán về hành vi vi phạm hành chính về thủ tục thuế. Cơ quan thuế quản lý bên bán có trách nhiệm xử phạt vi phạm hành chính đối với bên bán theo quy định.

a) Các chứng từ bên mua nộp tiền mặt vào tài khoản của bên bán hoặc chứng từ thanh toán theo các hình thức không phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành không đủ điều kiện để được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào từ hai mươi triệu đồng trở lên.

b) Hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn từ hai mươi triệu đồng trở lên theo giá đã có thuế GTGT nếu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ.

c) Đối với hàng hoá, dịch vụ mua trả chậm, trả góp có giá trị hàng hoá, dịch vụ mua từ hai mươi triệu đồng trở lên, cơ sở kinh doanh căn cứ vào hợp đồng mua hàng hoá, dịch vụ bằng văn bản, hoá đơn giá trị gia tăng và chứng từ thanh toán qua ngân hàng của hàng hoá, dịch vụ mua trả chậm, trả góp để kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào. Trường hợp chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng do chưa đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng thì cơ sở kinh doanh vẫn được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào.

Trường hợp khi thanh toán, cơ sở kinh doanh không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì cơ sở kinh doanh phải kê khai, điều chỉnh giảm số thuế GTGT đã được khấu trừ đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kể cả trong trường hợp cơ quan thuế và các cơ quan chức năng đã có quyết định thanh tra, kiểm tra kỳ tính thuế có phát sinh thuế GTGT đã kê khai, khấu trừ).

4. Các trường hợp thanh toán không dùng tiền mặt khác để khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm:

a) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào theo phương thức thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào với giá trị hàng hóa, dịch vụ bán ra, vay mượn hàng mà phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng thì phải có biên bản đối chiếu số liệu và xác nhận giữa hai bên về việc thanh toán bù trừ giữa hàng hóa, dịch vụ mua vào với hàng hóa, dịch vụ bán ra, vay mượn hàng. Trường hợp bù trừ công nợ qua bên thứ ba phải có biên bản bù trừ công nợ của ba (3) bên làm căn cứ khấu trừ thuế.

b) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào theo phương thức bù trừ công nợ như vay, mượn tiền; cấn trừ công nợ qua người thứ ba mà phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng thì phải có hợp đồng vay, mượn tiền dưới hình thức văn bản được lập trước đó và có chứng từ chuyển tiền từ tài khoản của bên cho vay sang tài khoản của bên đi vay đối với khoản vay bằng

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

tiền bao gồm cả trường hợp bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào với khoản tiền mà người bán hỗ trợ cho người mua, hoặc nhờ người mua chi hộ.

c) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào được thanh toán uỷ quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng (bao gồm cả trường hợp bên bán yêu cầu bên mua thanh toán tiền qua ngân hàng cho bên thứ ba do bên bán chỉ định) thì việc thanh toán theo uỷ quyền hoặc thanh toán cho bên thứ ba theo chỉ định của bên bán phải được quy định cụ thể trong hợp đồng dưới hình thức văn bản và bên thứ ba là một pháp nhân hoặc ***cá nhân là người lao động của doanh nghiệp bên mua.*** ~~thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật.~~

Trường hợp sau khi thực hiện các hình thức thanh toán nêu trên mà phần giá trị còn lại được thanh toán bằng tiền có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

d) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào được thanh toán qua ngân hàng vào tài khoản của bên thứ ba mở tại Kho bạc Nhà nước để thực hiện cưỡng chế bằng biện pháp thu tiền, tài sản do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ (theo Quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền) thì cũng được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

Ví dụ 68:

Công ty A mua hàng của Công ty B và Công ty A đang còn nợ tiền hàng của Công ty B. Tuy nhiên Công ty B đang còn nợ tiền thuế vào ngân sách nhà nước. Căn cứ Luật Quản lý thuế, cơ quan thuế thực hiện thu tiền, tài sản của Công ty B do Công ty A đang nắm giữ để thi hành quyết định hành chính thuế thì khi Công ty A chuyển tiền vào tài khoản thu ngân sách cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng, số thuế GTGT đầu vào tương ứng với doanh số của hàng hóa mua vào được kê khai, khấu trừ.

Ví dụ 69:

Công ty C thực hiện ký hợp đồng kinh tế với Công ty D về việc cung cấp hàng hóa và Công ty D đang còn nợ tiền hàng của Công ty C.

Thực hiện Quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền về việc yêu cầu thu toàn bộ số tiền mà Công ty D đang còn nợ Công ty C để chuyển vào tài khoản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền mở tại Kho bạc Nhà nước để giải quyết "Tranh chấp hợp đồng mua bán hàng hóa" giữa Công ty C và đối tác.

Khi Công ty D chuyển trả số tiền vào tài khoản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền (việc chuyển tiền này không được quy định cụ thể trong hợp đồng mua bán giữa Công ty C và Công ty D) thì trường hợp này cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng, số thuế GTGT đầu vào tương ứng với doanh số của hàng hóa mua vào được kê khai, khấu trừ.

5. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp

có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT.

Trường hợp người nộp thuế là cơ sở kinh doanh có các cửa hàng là các đơn vị phụ thuộc sử dụng chung mã số thuế và mẫu hóa đơn của cơ sở kinh doanh, trên hoá đơn có tiêu thức "Cửa hàng số" để phân biệt các cửa hàng của cơ sở kinh doanh và có đóng dấu treo của từng cửa hàng thì mỗi cửa hàng là một nhà cung cấp."

8. Sửa đổi, bổ sung Điều 18 như sau:

"1. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trong quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo; ~~sau mười hai tháng tính từ tháng đầu tiên hoặc sau bốn quý tính từ quý đầu tiên phát sinh số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ mà vẫn còn số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế.~~

Phương án 1:

"Trường hợp cơ sở kinh doanh có thuế giá trị gia tăng đầu ra 5% ***hoặc kinh doanh hàng hóa là sản phẩm*** **sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản** ***thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT*** thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp. ***Trường hợp lựa chọn tính vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì phải tính toàn bộ số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm nhưng không vượt quá tổng số thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ và số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết đã tính vào chi phí được trừ thì không được điều chỉnh lại việc kê khai."***

Phương án 2 :

"Trường hợp cơ sở kinh doanh có thuế giá trị gia tăng đầu ra 5% ***hoặc kinh doanh hàng hóa là sản phẩm*** **sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản** ***thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT*** thì được lựa chọn hoặc khấu trừ vào kỳ tiếp theo, hoặc hạch toán số thuế giá trị gia tăng chưa được khấu trừ vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp cơ sở kinh doanh chọn hạch toán số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì cơ sở kinh doanh được lựa chọn tính toàn bộ hoặc một phần số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết vào kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm nhưng không vượt quá tổng số thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết đã tính vào chi phí được trừ thì không được điều chỉnh lại việc kê khai; số thuế GTGT chưa

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

được khấu trừ hết và chưa được hạch toán vào chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thì được khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.

Ví dụ 71: Doanh nghiệp A thực hiện khai thuế GTGT theo quý, tại kỳ tính thuế quý 3/2016 có số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết là 80 triệu thì doanh nghiệp A được khấu trừ vào kỳ tính thuế quý 4/2016. Trường hợp các kỳ tính thuế quý 4/2016, quý 1/2017 và quý 2/2017 vẫn cho số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết thì doanh nghiệp A chuyển số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết để tiếp tục khấu trừ tại kỳ tính thuế quý 3/2017 và các kỳ tính thuế tiếp theo.

Ví dụ 72: Công ty B là doanh nghiệp sản xuất thuốc bảo vệ thực vật. Tại kỳ tính thuế quý 3/2016, Công ty B có số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết là 100 triệu đồng thì Công ty B được khấu trừ tiếp vào kỳ tính thuế quý 4/2016. Đến hết quý 4/2016, Công ty B vẫn còn số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết là 120 triệu đồng thì Công ty B được lựa chọn chuyển 120 triệu đồng sang khấu trừ tiếp tại kỳ tính thuế quý 1/2017 hoặc tính 120 triệu đồng vào chi phí được trừ để xác định thu nhập tính thuế TNDN năm 2016.

Trường hợp Công ty B có tổng thu nhập chịu thuế TNDN năm 2016 là 100 triệu thì Công ty B chỉ được chuyển tối đa 100 triệu đồng vào chi phí tính thuế TNDN năm 2016. Số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết (20 triệu đồng) được chuyển khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo hoặc tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN năm tiếp theo.

2. Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư đã đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ, hoặc dự án tìm kiếm thăm dò và phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, nếu thời gian đầu tư từ 01 năm trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho đầu tư theo từng năm, *trừ trường hợp hướng dẫn tại điểm c Khoản 3 Điều này*. Trường hợp, nếu số thuế giá trị gia tăng lũy kế của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.

3. Hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) cùng tỉnh, thành phố, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh thực hiện kê khai riêng đối với dự án đầu tư và phải kết chuyển thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mà chưa được khấu trừ hết nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kết chuyển vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tiếp theo.

~~Trường hợp trong kỳ kê khai, cơ sở kinh doanh có số thuế GTGT đầu vào của hoạt động sản xuất kinh doanh chưa được khấu trừ hết và số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế theo hướng dẫn tại khoản 1 và khoản 3 Điều này theo quy định.~~

Ví dụ 74: Công ty A có trụ sở chính tại Hà Nội, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư tại Hà Nội, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty A thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 900 triệu đồng. Công ty A phải bù trừ 500 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (900 triệu đồng), vậy số thuế GTGT mà Công ty A còn phải nộp trong kỳ tính thuế tháng 4/2014 là 400 triệu đồng.

Ví dụ 75: Công ty B có trụ sở chính tại Hải Phòng, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư tại Hải Phòng, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty B thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 200 triệu đồng. Công ty B phải bù trừ 200 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (200 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty B có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư chưa được khấu trừ hết là 300 triệu đồng. Công ty B được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Ví dụ 76: Công ty C có trụ sở chính tại thành phố Hồ Chí Minh, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư tại thành phố Hồ Chí Minh, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty C thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 300 triệu đồng. Công ty C phải bù trừ 300 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (300 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty C có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư chưa được khấu trừ hết là 200 triệu đồng. Công ty C không thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, Công ty C thực hiện kết chuyển 200 triệu đồng vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tháng 5/2014.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Ví dụ 77: Công ty D có trụ sở chính tại thành phố Đà Nẵng, tháng 3/2016, Công ty có dự án đầu tư tại thành phố Đà Nẵng, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty D thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2016 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 100 triệu đồng. Vậy, tại kỳ tính thuế tháng 4/2016, số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư (500 triệu đồng) thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (100 triệu đồng) thì được ***khấu trừ vào kỳ tính thuế tháng 5/2016.*** ~~xét hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều này.~~

b) Trường hợp cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính, đang trong giai đoạn đầu tư chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế thì cơ sở kinh doanh lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư đồng thời phải kết chuyển thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kết chuyển vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tiếp theo.

~~Trường hợp trong kỳ kê khai, cơ sở kinh doanh có số thuế GTGT đầu vào của hoạt động sản xuất kinh doanh chưa được khấu trừ hết và số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế theo hướng dẫn tại khoản 1 và khoản 3 Điều này theo quy định.~~

Riêng đối với dự án quan trọng quốc gia do Quốc hội quyết định chủ trương đầu tư và quy định tiêu chuẩn dự án thì không thực hiện kết chuyển mà thực hiện theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có quyết định thành lập các Ban Quản lý dự án hoặc chi nhánh đóng tại các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính để thay mặt người nộp thuế trực tiếp quản lý một hoặc nhiều dự án đầu tư tại nhiều địa phương; Ban Quản lý dự án, chi nhánh có con dấu theo quy định của pháp luật, lưu giữ sổ sách chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, có tài khoản gửi tại ngân hàng, đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế thì Ban Quản lý dự án, chi nhánh phải lập hồ sơ

khai thuế, hoàn thuế riêng với cơ quan thuế địa phương nơi đăng ký thuế. Khi dự án đầu tư để thành lập doanh nghiệp đã hoàn thành và hoàn tất các thủ tục về đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế, cơ sở kinh doanh là chủ dự án đầu tư phải tổng hợp số thuế giá trị gia tăng phát sinh, số thuế giá trị gia tăng đã hoàn, số thuế giá trị gia tăng chưa được hoàn của dự án để bàn giao cho doanh nghiệp mới thành lập để doanh nghiệp mới thực hiện kê khai, nộp thuế và đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Dự án đầu tư được hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều này là dự án đầu tư được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư. ~~Trường hợp dự án đầu tư không thuộc đối tượng được phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư thì phải có phương án đầu tư được người có thẩm quyền ra quyết định đầu tư phê duyệt.~~

Ví dụ 78: Công ty A có trụ sở chính tại Hà Nội, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Hưng Yên, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty A thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại Hà Nội trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 900 triệu đồng. Công ty A phải bù trừ 500 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (900 triệu đồng), vậy Công ty A còn phải nộp trong kỳ tính thuế tháng 4/2014 là 400 triệu đồng.

Ví dụ 79: Công ty B có trụ sở chính tại Hải Phòng, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Thái Bình, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty B thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại Hải Phòng trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 200 triệu đồng. Công ty B phải bù trừ 200 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (200 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty B có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết là 300 triệu đồng. Công ty B được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Ví dụ 80: Công ty C có trụ sở chính tại thành phố Hồ Chí Minh, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Đồng Nai, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty C thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại TP. Hồ Chí Minh trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 300 triệu đồng. Công ty C phải bù trừ 300 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu

tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (300 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty C có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết là 200 triệu đồng. Công ty C không thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, Công ty C thực hiện kết chuyển 200 triệu đồng vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tháng 5/2014.

Ví dụ 81: Công ty D có trụ sở chính tại thành phố Đà Nẵng, tháng 3/2016, Công ty có dự án đầu tư mới tại Quảng Nam, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty D thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại thành phố Đà Nẵng trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2016 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 100 triệu đồng. Vậy, tại kỳ tính thuế tháng 4/2016, số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư (500 triệu đồng) thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (100 triệu đồng) thì được ***khấu trừ vào kỳ tính thuế tháng 5/2016.*** ~~xét hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều này.~~

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

c.1) Dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh ~~không được hoàn thuế giá trị gia tăng quy định tại điểm a, Khoản 1, Điều 13 Luật thuế giá trị gia tăng đã được sửa đổi, bổ sung tại Luật số 106/2016/QH13 là dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh~~ không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện nhưng cơ sở kinh doanh chưa được cấp phép kinh doanh ngành nghề có điều kiện theo quy định của Luật đầu tư hoặc trong quá trình hoạt động cơ sở kinh doanh bị thu hồi giấy phép đầu tư kinh doanh ngành nghề có điều kiện kể từ thời điểm bị thu hồi giấy phép đầu tư kinh doanh ngành nghề có điều kiện;

Ví dụ:

c.2) Dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hóa mà tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên theo dự án đầu tư.

Việc xác định tài nguyên, khoáng sản; trị giá tài nguyên, khoáng sản và thời điểm xác định trị giá tài nguyên, khoáng sản; và chi phí năng lượng thực hiện theo ***hướng dẫn tại điểm e khoản 2 Điều 1 Thông tư này*** ~~tại Khoản 5, Điều 1 Nghị định~~ này;

Ví dụ:

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

c.3) Dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh chưa khai hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định của pháp luật về quản lý thuế sau 90 ngày kể từ ngày bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh có doanh thu, trừ trường hợp cơ sở kinh doanh bắt đầu sản xuất kinh doanh khi dự án đầu tư vẫn còn hạng mục dở dang được hoàn thuế giá trị gia tăng đối với số thuế giá trị gia tăng đầu vào của dự án đầu tư chưa khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên.

Ví dụ: Doanh nghiệp A có dự án đầu tư bao gồm ba hạng mục, hạng mục thứ nhất đã đi vào hoạt động và phát sinh doanh thu và thuế GTGT đầu ra; các hạng mục 2 và 3 vẫn đang trong quá trình đầu tư thì thuế GTGT đầu vào của các hạng mục 2 và 3 sau khi bù trừ với thuế GTGT đầu ra của hạng mục thứ nhất nếu từ 300 triệu đồng thì hoàn thuế theo dự án đầu tư.

Ví dụ: Doanh nghiệp B có dự án đầu tư đã hoàn thành và bắt đầu sản xuất kinh doanh có doanh thu từ tháng 8/2016 nhưng chưa đề nghị hoàn thuế. Thời gian để doanh nghiệp B khai hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư là sau 90 ngày kể từ ngày bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh có doanh thu.

4. Hoàn thuế đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu

a) Cơ sở kinh doanh trong tháng (đối với trường hợp kê khai theo tháng), quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng theo tháng, quý; trường hợp trong tháng, quý số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ chưa đủ 300 triệu đồng thì được khấu trừ vào tháng, quý tiếp theo; trường hợp vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hóa, dịch vụ tiêu thụ nội địa nếu sau khi bù trừ với số thuế phải nộp, số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu còn lại từ 300 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng số thuế giá trị gia tăng đầu vào sử dụng cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, trường hợp không hạch toán riêng được thì số thuế đầu vào xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu trên tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ của các kỳ khai thuế giá trị gia tăng tính từ kỳ khai thuế tiếp theo kỳ hoàn thuế liền trước đến kỳ đề nghị hoàn thuế hiện tại.

Ví dụ: Doanh nghiệp A vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu vừa có hàng hóa, dịch vụ bán trong nước nhưng không hạch toán riêng được thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, Từ kỳ tính thuế từ tháng 3/2016 đến tháng 9/2016 có các thông tin như sau:

- Kỳ tính thuế giá trị gia tăng tháng 3/2016: Công ty đã khai đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu và đã được hoàn thuế; số thuế giá trị gia tăng còn lại phân bổ cho hàng hóa, dịch vụ bán trong nước không được hoàn khai chuyển khấu trừ tiếp kỳ sau là **50 triệu** đồng.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

- Tại kỳ khai thuế tháng 9/2016, Doanh nghiệp A đề nghị hoàn thuế GTGT đầu vào cho hàng xuất khẩu từ tháng 4/2016 đến tháng 9/2016.

Số liệu kê khai thuế GTGT của Doanh nghiệp A từ tháng 4/2016 đến tháng 9/2016 như sau:

Đơn vị tính: Triệu VNĐ

Tháng	Doanh thu			Thuế GTGT đầu ra	Tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong kỳ
	Tổng cộng	Doanh thu xuất khẩu	Doanh thu nội địa		
Số thuế GTGT còn được khấu trừ kỳ trước chuyển kỳ tính thuế tháng 4/2016: **50 triệu**					
04/2016	3.850	2.600	1.250	125	350
05/2016	3.000	2.100	900	90	350
06/2016	3.400	2.000	1.400	140	200
07/2016	3.250	1.950	1.300	130	275
08/2016	3.150	2.050	1.100	110	175
09/2016	3.350	2.300	1.050	105	250
Tổng cộng	**20.000**	**13.000**	**7.000**	**700**	**1.600**
Tổng số thuế GTGT được khấu trừ (bao gồm cả số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết từ kỳ trước chuyển sang: 1650 triệu đồng					

Xác định số thuế GTGT đầu vào được hoàn của hàng xuất khẩu từ tháng 4 đến tháng 9/2016:

- Tỷ lệ doanh thu hàng xuất khẩu/Tổng doanh thu:

(13.000 triệu / 20.000 triệu) x 100% = 65%

- Thuế GTGT đầu vào phân bổ cho hàng xuất khẩu:

1.600 triệu x 65% = 1040 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu vào phân bổ cho hàng nội địa:

1.600 triệu – 1040 triệu = 560 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu ra hàng nội địa: 700 triệu đồng
- Thuế GTGT phải nộp của hàng nội địa:

700 triệu - (560 triệu + 50 triệu) = 90 triệu đồng

- Thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu được hoàn (sau khi đã bù trừ với thuế GTGT phải nộp của hàng bán nội địa):

1040 triệu – 90 triệu = 950 triệu đồng (>300 triệu đồng)

Như vậy, tại kỳ kê khai thuế GTGT tháng 9/2016, Doanh nghiệp A được hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu chưa được khấu trừ hết là 950 triệu đồng.

Đối tượng được hoàn thuế trong một số trường hợp xuất khẩu như sau: Đối với trường hợp ủy thác xuất khẩu, là cơ sở có hàng hóa ủy thác xuất khẩu; đối với gia công chuyển tiếp, là cơ sở ký hợp đồng gia công xuất khẩu với phía nước ngoài; đối với hàng hóa xuất khẩu để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài, là doanh nghiệp có hàng hóa, vật tư xuất khẩu thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài; đối với hàng hóa xuất khẩu tại chỗ là cơ sở kinh doanh có hàng hóa xuất khẩu tại chỗ.

b) Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế đối với trường hợp hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan và các văn bản hướng dẫn.

Ví dụ: Công ty thương mại A nhập khẩu 500 chiếc điều hòa từ Nhật Bản và đã nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu. Sau đó Công ty thương mại A xuất khẩu 500 chiếc điều hòa này sang Campuchia thì Công ty thương mại A không phải tính thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT của 500 chiếc điều hòa này đã nộp ở khâu nhập khẩu và thuế GTGT đầu vào của dịch vụ vận chuyển, lưu kho không được hoàn thuế mà thực hiện khấu trừ.

Ví dụ: Công ty TNHH sản xuất và thương mại B xuất khẩu tinh bột sắn sang Trung Quốc qua đường mòn, lối mở không thuộc địa bàn hoạt động hải quan thì Công ty TNHH sản xuất và thương mại B không được hoàn thuế GTGT đối với tinh bột sắn xuất khẩu.

c) Cơ quan thuế thực hiện hoàn thuế trước, kiểm tra sau đối với người nộp thuế sản xuất hàng hóa xuất khẩu không bị xử lý đối với hành vi buôn lậu, vận chuyển trái phép hàng hóa qua biên giới, trốn thuế, gian lận thuế, gian lận thương mại trong thời gian hai năm liên tục; người nộp thuế không thuộc đối tượng rủi ro cao theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Ví dụ: Tháng 9/2016, Công ty C đề nghị hoàn thuế GTGT đối với hàng xuất khẩu sang HongKong. Tháng 6/2015, Công ty C đã bị xử lý vi phạm pháp luật về thuế đối với hành vi trốn thuế. Cơ quan thuế thực hiện kiểm tra trước khi hoàn thuế đối với đề nghị hoàn thuế của Công ty C.

5. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế ~~được hoàn thuế giá trị gia tăng~~ khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế giá trị gia tăng nộp thừa hoặc số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết thì xử lý như sau:

a) Đối với cơ sở kinh doanh giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động: Cơ sở kinh doanh phải thực hiện bán tài sản trước khi giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động để bù trừ số thuế GTGT đầu ra của tài sản bán ra với số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết. Trường hợp sau khi bù trừ vẫn còn

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì được hoàn thuế giá trị gia tăng.

b) Đối với cơ sở kinh doanh kế thừa quyền lợi, nghĩa vụ từ cơ sở kinh doanh bị chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp được lựa chọn hoàn thuế GTGT hoặc chuyển tiếp kê khai số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết của cơ sở kinh doanh cũ vào hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng và bù trừ với số thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh.

Ví dụ: Doanh nghiệp A có số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết là 600 triệu đồng. Doanh nghiệp A có Nghị quyết chia thành doanh nghiệp B và doanh nghiệp C và Nghị quyết có hiệu lực thi hành từ ngày 01/9/2016; doanh nghiệp B được kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp A. Doanh nghiệp B không đề nghị hoàn thuế GTGT mà kê khai số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa khấu trừ hết của doanh nghiệp A là 600 triệu đồng vào tờ khai thuế GTGT của doanh nghiệp B vào kỳ tính thuế tháng 9/2016.

Cơ sở kinh doanh trong giai đoạn đầu tư chưa đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng phải giải thể, phá sản hoặc chấm dứt hoạt động chưa phát sinh thuế giá trị gia tăng đầu ra của hoạt động kinh doanh chính theo dự án đầu tư thì chưa phải điều chỉnh lại số thuế giá trị gia tăng đã kê khai, khấu trừ hoặc đã được hoàn. Cơ sở kinh doanh phải thông báo với cơ quan thuế quản lý trực tiếp về việc giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động theo quy định.

Trường hợp cơ sở kinh doanh sau khi làm đầy đủ thủ tục theo quy định của pháp luật về giải thể, phá sản thì đối với số thuế GTGT đã được hoàn thực hiện theo quy định của pháp luật về giải thể, phá sản và quản lý thuế; đối với số thuế GTGT chưa được hoàn thì không được giải quyết hoàn thuế.

Trường hợp cơ sở kinh doanh chấm dứt hoạt động và không phát sinh thuế GTGT đầu ra của hoạt động kinh doanh chính thì phải nộp lại số thuế đã được hoàn vào ngân sách nhà nước. Trường hợp có phát sinh bán tài sản chịu thuế GTGT thì không phải điều chỉnh lại số thuế GTGT đầu vào tương ứng của tài sản bán ra.

Ví dụ 83: Năm 2015, doanh nghiệp A trong giai đoạn đầu tư chưa đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp A có phát sinh số thuế GTGT đầu vào của giai đoạn đầu tư đã được cơ quan thuế hoàn trong tháng 8/2015 là 700 triệu đồng. Do khó khăn, tháng 2/2016 doanh nghiệp A quyết định giải thể và có văn bản gửi cơ quan thuế về việc sẽ giải thể thì trong giai đoạn doanh nghiệp A chưa hoàn thành thủ tục pháp lý để giải thể, cơ quan thuế chưa thu hồi lại thuế GTGT đã hoàn. Hai mươi ngày trước khi doanh nghiệp A có đủ thủ tục pháp lý để giải thể chính thức vào tháng 10/2016, doanh nghiệp thực hiện bán một (01) tài sản đã đầu tư thì doanh nghiệp A không phải điều chỉnh lại số thuế GTGT đầu vào tương ứng của tài sản bán ra (số thuế đã được cơ quan thuế hoàn). Đối

với những tài sản không bán ra, doanh nghiệp A phải kê khai điều chỉnh để nộp lại số thuế GTGT đã được hoàn.

6. Hoàn thuế GTGT đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo:

a) Đối với dự án sử dụng vốn ODA không hoàn lại: chủ chương trình, dự án hoặc nhà thầu chính, tổ chức do phía nhà tài trợ nước ngoài chỉ định việc quản lý chương trình, dự án được hoàn lại số thuế GTGT đã trả đối với hàng hoá, dịch vụ mua ở Việt Nam để sử dụng cho chương trình, dự án.

b) Tổ chức ở Việt Nam sử dụng tiền viện trợ nhân đạo của tổ chức, cá nhân nước ngoài để mua hàng hoá, dịch vụ phục vụ cho chương trình, dự án viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo tại Việt Nam thì được hoàn thuế GTGT đã trả của hàng hoá, dịch vụ đó.

Ví dụ 84: Hội chữ thập đỏ được Tổ chức quốc tế viện trợ tiền để mua hàng viện trợ nhân đạo cho nhân dân các tỉnh bị thiên tai là 200 triệu đồng. Giá trị hàng mua chưa có thuế là 200 triệu đồng, thuế GTGT là 20 triệu đồng. Hội chữ thập đỏ sẽ được hoàn thuế theo quy định là 20 triệu đồng.

Việc hoàn thuế GTGT đã trả đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

7. Đối tượng được hưởng quyền ưu đãi miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về ưu đãi miễn trừ ngoại giao mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam để sử dụng được hoàn số thuế giá trị gia tăng đã trả ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng hoặc trên chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán đã có thuế giá trị gia tăng.

8. Người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài mang hộ chiếu hoặc giấy tờ nhập cảnh do cơ quan có thẩm quyền nước ngoài cấp được hoàn thuế đối với hàng hoá mua tại Việt Nam mang theo người khi xuất cảnh. Việc hoàn thuế GTGT thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về hoàn thuế GTGT đối với hàng hoá của người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài mua tại Việt Nam mang theo khi xuất cảnh.

9. Cơ sở kinh doanh có quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và trường hợp hoàn thuế giá trị gia tăng theo điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên."

Điều 2. Sửa đổi, bổ sung Thông tư số 195/2015/TT-BTC ngày 24/11/202015 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 108/2015/NĐ-CP ngày 28/10/2015 của Chính phủ như sau:

1. Sửa đổi, bổ sung Điều 5 như sau:

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

"Giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ là giá bán hàng hoá, giá cung ứng dịch vụ của cơ sở sản xuất, kinh doanh chưa có thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và thuế giá trị gia tăng, được xác định cụ thể như sau:

1. Đối với hàng hóa sản xuất trong nước, hàng hóa nhập khẩu là giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra. Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán ra không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường thì cơ quan thuế thực hiện ấn định thuế theo quy định của Luật quản lý thuế. Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT} - \text{Thuế bảo vệ môi trường (nếu có)}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trong đó, giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo quy định của pháp luật về thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường xác định theo quy định của pháp luật về thuế bảo vệ môi trường.

a) ~~Trường hợp cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB (trừ xăng các loại), cơ sở sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB~~ Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở trực thuộc hạch toán phụ thuộc thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở hạch toán phụ thuộc bán ra. Cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu bán hàng thông qua đại lý bán đúng giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu quy định và chỉ hưởng hoa hồng thì giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu quy định chưa trừ hoa hồng.

b) Trường hợp hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được bán cho 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 8% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở kinh doanh thương mại mua trực tiếp của cơ sở sản xuất, nhập khẩu bán ra.

Trường hợp cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu thành lập nhiều cơ sở thương mại trung gian có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc 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 8% so với giá bình quân trong tháng của các cơ sở thương mại này bán cho cơ sở kinh doanh thương mại không có quan hệ công ty mẹ, công ty con, hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ, hoặc có mối quan hệ liên kết với cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu.

Riêng mặt hàng xe ôtô giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

mại để so sánh là giá bán xe *ôtô theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất* chưa bao gồm các lựa chọn về trang thiết bị, phụ tùng mà cơ sở kinh doanh thương mại lắp đặt thêm theo yêu cầu của khách hàng.

Cơ sở sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu và cơ sở kinh doanh thương mại có mối quan hệ liên kết theo quy định tại Điểm này khi:

- Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của doanh nghiệp kia;

- Cả hai doanh nghiệp đều có ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp;

- Cả hai doanh nghiệp đều nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 20% vốn đầu tư của chủ sở hữu của một bên thứ ba.

Trường hợp giá bán làm căn cứ xác định giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt của cơ sở sản xuất, cơ sở nhập khẩu hàng hóa hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thấp hơn tỷ lệ 8% so với giá bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Phương án 1: Cơ sở nhập khẩu khi bán hàng hóa nhập khẩu chịu thuế TTĐB thì thực hiện kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan quản lý thuế trực tiếp

Phương án 2: Cơ sở nhập khẩu khi bán hàng hóa nhập khẩu chịu thuế TTĐB thì thực hiện kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan hải quan nơi nhập khẩu.

Ví dụ: Tổng công ty bia B là đơn vị sở hữu thương hiệu bia B, bán nguyên vật liệu chính cho các đơn vị sản xuất sản phẩm bia B.

Các đơn vị sản xuất bán sản phẩm bia B cho Công ty TNHH MTV thương mại bia B là công ty con của Tổng công ty bia B.

Công ty TNHH MTV thương mại bia B bán sản phẩm bia B cho các Công ty cổ phần thương mại khu vực là công ty con của Công ty TNHH MTV thương mại bia B.

Các Công ty cổ phần thương mại khu vực ký hợp đồng bán sản phẩm bia B cho các đại lý cấp 1 (không có quan hệ công ty mẹ, công ty con với Tổng công ty bia B, Công ty TNHH MTV thương mại bia B, các công ty cổ phần thương mại khu vực); các đại lý cấp 1 bán sản phẩm bia B cho các đại lý cấp 2, nhà hàng, người tiêu dùng...

Cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của các cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 8% so với giá bán bình quân trong tháng của cùng loại sản phẩm do các công ty cổ phần thương mại khu vực bán ra.

Ví dụ:

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Công ty bia C là liên doanh thành lập bởi Công ty D nắm giữ 40% vốn điều lệ và Công ty E nắm giữ 60% vốn.

Công ty G là liên doanh thành lập bởi Công ty D nắm giữ 40% vốn điều lệ và Công ty H nắm giữ 60% vốn.

Công ty bia C là đơn vị sở hữu thương hiệu bia C, ký hợp đồng giao gia công sản xuất bia C với các đơn vị sản xuất. Toàn bộ các sản phẩm bia C của đơn vị sản xuất được bán cho Công ty bia C.

Công ty bia C bán toàn bộ sản phẩm bia C cho Công ty G. Công ty G bán sản phẩm bia C cho các đại lý cấp 1.

Công ty bia C và Công ty G có quan hệ liên kết, do đó cơ sở sản xuất thực hiện tính, kê khai và nộp thuế TTĐB theo giá bán ra của cơ sở sản xuất nhưng không thấp hơn 8% so với giá Công ty G bán ra.

Trường hợp cơ sở nhập khẩu hàng hóa chịu thuế TTĐB, đã nộp thuế TTĐB ở khâu nhập khẩu, cơ sở xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB trong kho để sử dụng thành tài sản cố định, đã thực hiện trích khấu hao TSCĐ; cơ sở đã nộp phí trước bạ, được cấp giấy chứng nhận đăng ký (nếu có) thì khi thanh lý tài sản cố định này theo giá trị còn lại, cơ sở nhập khẩu không phải tính, kê khai nộp thuế TTĐB."

2. Đối với hàng nhập khẩu tại khâu nhập khẩu, giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt = Giá tính thuế nhập khẩu + Thuế nhập khẩu.

Giá tính thuế nhập khẩu được xác định theo các quy định của pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn, giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế không bao gồm số thuế nhập khẩu được miễn, giảm.

3. Đối với hàng hoá chịu thuế TTĐB, giá tính thuế TTĐB là giá chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có), chưa có thuế TTĐB và không loại trừ giá trị vỏ bao bì.

Đối với mặt hàng bia chai nếu có đặt tiền cược vỏ chai, định kỳ hàng quý cơ sở sản xuất và khách hàng thực hiện quyết toán số tiền đặt cược vỏ chai thì số tiền đặt cược tương ứng giá trị số vỏ chai không thu hồi được phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

Ví dụ 6: Đối với bia hộp, năm 2016 giá bán của 1 lít bia hộp chưa có thuế GTGT là 21.000 đồng, thuế suất thuế TTĐB mặt hàng bia là 55% thì giá tính thuế TTĐB được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB 1 lít bia hộp} = \frac{21.000 \text{ đồng}}{1 + 55\%} = 13.548 \text{ đồng}$$

Ví dụ 7: Quý II/2016, giá bán của một két bia chai Hà Nội chưa có thuế GTGT là 124.000 đồng/két, thì giá tính thuế TTĐB xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB 1 két bia} = \frac{124.000 \text{ đồng}}{1 + 55\%} = 80.000 \text{ đồng}$$

Ví dụ 8: Quý III/2016, Công ty bia A bán 1.000 chai bia cho khách hàng B và có thu tiền cược vỏ chai với mức 1.200 đồng/vỏ chai, tổng số tiền đặt cược là 1.200.000 đồng. Hết quý Công ty A và khách hàng B thực hiện quyết toán: số vỏ chai thu hồi là 800 vỏ chai, số vỏ chai không thu hồi được là 200 vỏ chai, căn cứ số lượng vỏ chai thu hồi, Công ty A trả lại cho khách hàng B số tiền là 960.000 đồng, số tiền đặt cược tương ứng số vỏ chai không thu hồi được là 240.000 đồng (200 vỏ chai x 1.200 đồng/vỏ chai) Công ty A phải đưa vào doanh thu tính thuế TTĐB.

4. Đối với hàng hoá gia công là giá tính thuế của hàng hoá bán ra của cơ sở giao gia công hoặc giá bán của sản phẩm cùng loại hoặc tương đương tại cùng thời điểm bán hàng chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế TTĐB.

Trường hợp cơ sở giao gia công bán hàng cho cơ sở kinh doanh thương mại thì giá tính thuế TTĐB được xác định theo hướng dẫn tại điểm b, điểm c khoản 1 Điều này.

5. Đối với hàng hoá sản xuất dưới hình thức hợp tác kinh doanh giữa cơ sở sản xuất và cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá, công nghệ sản xuất thì giá làm căn cứ tính thuế TTĐB là giá bán ra chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) của cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu hàng hoá, công nghệ sản xuất. Trường hợp cơ sở sản xuất theo giấy phép nhượng quyền và chuyển giao hàng hoá cho chi nhánh hoặc đại diện của công ty nước ngoài tại Việt Nam để tiêu thụ sản phẩm thì giá tính thuế TTĐB là giá bán ra của chi nhánh, đại diện công ty nước ngoài tại Việt Nam.

Trường hợp các cơ sở này bán hàng cho cơ sở kinh doanh thương mại thì giá tính thuế được xác định theo hướng dẫn tại điểm b, ~~điểm c~~ khoản 1 Điều này.

6. Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm, giá tính thuế TTĐB là giá bán chưa có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế TTĐB của hàng hóa bán theo phương thức trả tiền một lần, không bao gồm khoản lãi trả góp, lãi trả chậm.

7. Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho, khuyến mại là giá tính thuế TTĐB của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

8. Đối với cơ sở kinh doanh xuất khẩu mua hàng chịu thuế TTĐB của cơ sở sản xuất để xuất khẩu nhưng không xuất khẩu mà bán trong nước thì giá tính thuế TTĐB trong trường hợp này là giá bán chưa có thuế TTĐB, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và chưa có thuế GTGT được xác định cụ thể như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá bán trong nước của cơ sở xuất khẩu chưa có thuế GTGT} - \text{Thuế bảo vệ môi trường (nếu có)}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu kê khai giá bán (đã có thuế GTGT, thuế bảo vệ môi trường (nếu có) và thuế TTĐB) làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB thấp hơn ~~7% so với~~ giá bán trên thị trường thì giá tính thuế TTĐB là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

9. Đối với dịch vụ, giá tính thuế TTĐB là giá cung ứng dịch vụ của cơ sở kinh doanh chưa có thuế GTGT và chưa có thuế TTĐB, được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{\text{Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT}}{1 + \text{Thuế suất thuế TTĐB}}$$

Giá dịch vụ chưa có thuế GTGT làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB đối với một số dịch vụ quy định như sau:

a) Đối với kinh doanh gôn (bao gồm cả kinh doanh sân tập gôn) là doanh thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền bán vé tập gôn, tiền bảo dưỡng sân cỏ, hoạt động cho thuê xe (buggy) và thuê người giúp việc trong khi chơi gôn (caddy), tiền ký quỹ (nếu có) và các khoản thu khác liên quan đến chơi gôn do người chơi gôn, hội viên trả cho cơ sở kinh doanh gôn. Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ thì cơ sở sẽ được hoàn theo quy định. Trường hợp cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt như: khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế TTĐB.

Ví dụ 9: Cơ sở kinh doanh gôn có tổ chức các hoạt động kinh doanh khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi không thuộc diện chịu thuế TTĐB thì các hàng hóa, dịch vụ này không phải chịu thuế TTĐB.

b) Đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách tức là bằng số tiền thu được (chưa có thuế GTGT) do đổi cho khách trước khi chơi tại quầy đổi tiền hoặc bàn chơi, máy chơi trừ đi số tiền đổi trả lại khách hàng.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Người nộp thuế không được kết chuyển doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách bị âm sang kỳ kê khai thuế tiếp theo. Trường hợp trong kỳ khai thuế, doanh thu từ kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng đã trừ tiền trả thưởng cho khách bị âm thì người nộp thuế không phải nộp thuế TTĐB.

Cơ quan thuế địa phương thực hiện giám sát hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng; trường hợp phát hiện phát hiện cơ sở kinh doanh kê khai doanh số, cơ sở tính thuế, số thuế phải nộp không đầy đủ, không chính xác thì thực hiện ấn định thuế theo quy định của luật quản lý thuế.

Ví dụ: Công ty A kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, có doanh thu phát sinh các tháng như sau:

Tháng	*Doanh thu (Tiền thu của khách – tiền chi trả do khách đánh thắng) (đồng)*	*Doanh thu tính thuế TTĐB (đồng)*
1	*-48.414.720*	*Không tính thuế TTĐB*
2	*37.256.640*	*37.256.640*
3	*-2.495.500*	*Không tính thuế TTĐB*
4	*78.006.062*	*78.006.062*
5	*-36.692.181*	*Không tính thuế TTĐB*

c) Đối với kinh doanh đặt cược, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu bán vé đặt cược trừ (-) tiền trả thưởng cho khách hàng (giá chưa có thuế GTGT), không bao gồm doanh số bán vé vào cửa xem các sự kiện giải trí gắn với hoạt động đặt cược.

d) Đối với kinh doanh vũ trường, mát-xa và ka-ra-ô-kê, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu chưa có thuế GTGT của các hoạt động trong vũ trường, cơ sở mát-xa và ka-ra-ô-kê, bao gồm cả doanh thu của dịch vụ ăn uống và các dịch vụ khác đi kèm (ví dụ: tắm, xông hơi trong cơ sở mát-xa).

Ví dụ 10: Doanh thu chưa có thuế GTGT kinh doanh vũ trường (bao gồm cả doanh thu dịch vụ ăn uống) của cơ sở kinh doanh A trong kỳ tính thuế là 100.000.000 đồng.

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{100.000.000 \text{ đồng}}{1 + 40\%} = 71.428.571 \text{ đồng}$$

đ) Đối với kinh doanh xổ số, giá làm căn cứ xác định giá tính thuế TTĐB là doanh thu bán vé các loại hình xổ số được phép kinh doanh theo quy định của pháp luật (doanh thu chưa có thuế GTGT).

10. Giá tính thuế TTĐB đối với hàng hóa, dịch vụ quy định từ khoản 1 đến khoản 9 Điều này bao gồm cả khoản thu thêm tính ngoài giá bán hàng hóa, giá cung ứng dịch vụ (nếu có) mà cơ sở sản xuất kinh doanh được hưởng. Riêng đối với mặt hàng thuốc lá giá tính thuế TTĐB bao gồm cả khoản đóng góp bắt buộc và kinh phí hỗ trợ quy định tại Luật phòng, chống tác hại của thuốc lá.

Ví dụ:

Công ty Thuốc lá A sản xuất 1.000 bao thuốc lá bán cho Công ty Thương Mại B (không có quan hệ công ty mẹ, công ty con hoặc các công ty con trong cùng công ty mẹ hoặc có mối quan hệ liên kết) với giá chưa có thuế GTGT là 10.200 đồng.

Tỷ lệ (%) đóng góp bắt buộc cho Quỹ phòng chống tác hại thuốc lá là 1,5%.

Thuế suất thuế TTĐB đối với mặt hàng thuốc lá là 70%.

Tổng công ty Thuốc lá A phải kê khai, nộp thuế TTĐB và khoản đóng góp bắt buộc vào Qũy phòng, chống tác hại của thuốc lá như sau:

$$\textit{Thuế TTĐB phải nộp} = 1.000 \times \frac{10.200}{1+70\%} \times 70\% = 4.200.000 \text{ đồng}$$

$$\textit{Khoản đóng góp bắt buộc} = 1.000 \times \frac{10.200}{1+70\%} \times 1,5\% = 90.000 \text{ đồng}$$

Giá tính thuế được tính bằng đồng Việt Nam. Trường hợp người nộp thuế có phát sinh doanh thu, giá tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Đối với hàng hóa nhập khẩu: việc quy đổi tỷ giá giữa đồng Việt Nam với đồng tiền nước ngoài dùng để xác định trị giá tính thuế được thực hiện theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

11. Trường hợp cơ sở sản xuất, kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đúng chế độ hóa đơn, chứng từ thì cơ quan thuế căn cứ vào tình hình sản xuất kinh doanh thực tế để ấn định doanh thu theo quy định của Luật Quản lý thuế và xác định số thuế TTĐB phải nộp.

12. Thời điểm xác định thuế TTĐB như sau:

- Đối với hàng hóa: thời điểm phát sinh doanh thu đối với hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hoá cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Đối với dịch vụ: thời điểm phát sinh doanh thu là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

- Đối với hàng hóa nhập khẩu là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan.

13. Cơ sở sản xuất, nhập khẩu hàng hóa, kinh doanh dịch vụ chịu thuế TTĐB phải thực hiện đúng chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ khi mua, bán hàng hóa, kinh doanh dịch vụ và vận chuyển hàng hóa theo quy định của pháp luật.

Cơ sở sản xuất khi bán hàng hóa, giao hàng cho các chi nhánh, cơ sở phụ thuộc, đại lý đều phải sử dụng hóa đơn. Trường hợp chi nhánh, cửa hàng trực thuộc đặt trên cùng một tỉnh, thành phố với cơ sở sản xuất hoặc hàng xuất chuyển kho thì cơ sở được sử dụng phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ kèm theo lệnh điều động nội bộ.

Cơ sở sản xuất mặt hàng chịu thuế TTĐB có sử dụng nhãn hiệu hàng hóa phải đăng ký mẫu nhãn hiệu hàng hóa sử dụng theo quy định.

14. Đối với cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán, nếu doanh thu để tính thuế TTĐB là doanh thu khoán đã bao gồm thuế GTGT thì doanh thu để tính thuế TTĐB là doanh thu khoán trừ (-) số thuế GTGT phải nộp."

2. Sửa đổi, bổ sung Điều 9 như sau:

Người nộp thuế sản xuất hàng hóa thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt gặp khó khăn do thiên tai, tai nạn bất ngờ được giảm thuế.

Mức giảm thuế được xác định trên cơ sở tổn thất thực tế do thiên tai, tai nạn bất ngờ gây ra nhưng không quá 30% số thuế phải nộp của năm xảy ra thiệt hại và không vượt quá giá trị tài sản bị thiệt hại sau khi được bồi thường (nếu có).

Số thuế TTĐB làm căn cứ để tính mức tối đa 30% được giảm là số thuế TTĐB phát sinh kê khai phải nộp theo quy định của năm xảy ra thiệt hại (không bao gồm số nợ thuế TTĐB của năm trước chuyển sang).

Giá trị tài sản thiệt hại làm căn cứ giảm thuế TTĐB là giá trị thiệt hại của TSCĐ, sản phẩm tồn kho, nguyên vật liệu, vật tư, phụ tùng, nhiên liệu sử dụng để sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB sau khi trừ giá trị bảo hiểm bồi thường (nếu có) và giá trị thu hồi (nếu có).

Thủ tục, hồ sơ giảm thuế được thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành. Biên bản xác định mức độ, giá trị thiệt hại do đơn vị bảo hiểm xác nhận (hoặc đơn vị thẩm định độc lập có chức

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

năng và đủ điều kiện thực hiện theo quy định của pháp luật không có quan hệ liên kết trong trường hợp không có bảo hiểm)".

Điều 3. Sửa đổi, bổ sung Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 6/11/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 và Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ Tài chính) như sau:

1. Sửa đổi, bổ sung điểm a, b, c.8 Khoản 5 Điều 10 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

"a) Sau khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế theo quy định, người nộp thuế được nộp hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp trước khi hết hết hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo. ***Hồ sơ khai thay thế là hồ sơ khai thuế (lần đầu) tương ứng theo hướng dẫn tại Thông tư này.***

Sau khi hết thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tiếp theo, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót thì được khai bổ sung hồ sơ khai thuế.

Ví dụ: Công ty A nộp hồ sơ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 6/2016 vào ngày 19/7/2016.

Ngày 25/7/2016, Công ty A phát hiện hồ sơ khai thuế GTGT kỳ tính thuế tháng 6/2016 đã nộp có sai, sót thì được nộp hồ sơ khai thuế thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp với thủ tục hồ sơ như hồ sơ khai thuế GTGT kỳ tính thuế tháng 6/2016 đã nộp ngày 15/7/2016.

Ngày 22/8/2016, Công ty A tiếp tục phát hiện hồ sơ khai thuế kỳ tính thuế tháng 6/2016 đã nộp (bao gồm cả hồ sơ khai thuế nộp vào ngày 25/7/2016) có sai, sót thì phải nộp hồ sơ khai bổ sung hồ sơ khai thuế GTGT kỳ tính thuế tháng 6/2016 với thủ tục hồ sơ khai bổ sung theo hướng dẫn tại điểm b khoản này.

Công ty A được kê khai thay thế, bổ sung hồ sơ khai thuế GTGT như trên trong trường hợp cơ quan thuế hoặc cơ quan có thẩm quyền chưa công bố quyết định kiểm tra, thanh tra thuế GTGT liên quan đến kỳ tính thuế tháng 6/2016 và phải nộp tiền chậm nộp đối với số thuế GTGT phải nộp tăng thêm qua các lần khai thay thế hồ sơ khai thuế kỳ tính thuế GTGT tháng 6/2016 (nếu có) kể từ ngày 21/7/2016

Đối với loại thuế có kỳ quyết toán thuế năm: Trường hợp chưa nộp hồ sơ khai quyết toán thuế năm thì người nộp thuế khai bổ sung hồ sơ khai thuế tạm nộp của tháng, quý có sai, sót, đồng thời tổng hợp số liệu khai bổ sung vào hồ sơ khai quyết toán thuế năm. Trường hợp đã nộp hồ sơ khai quyết toán thuế năm thì chỉ khai bổ sung hồ sơ khai quyết toán thuế năm. Trường hợp hồ sơ khai bổ

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

sung hồ sơ quyết toán thuế năm làm giảm số thuế phải nộp nếu cần xác định lại số thuế phải nộp của tháng, quý thì khai bổ sung hồ sơ khai tháng, quý và tính lại tiền chậm nộp (nếu có).

Đối với hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng: Trường hợp hồ sơ khai thuế đã nộp bị sai, khai sót (chưa khai) hóa đơn, chứng từ nộp giá trị gia tăng đầu ra thì người nộp thuế khai thay thế, bổ sung hồ sơ khai thuế. Trường hợp khai sót (chưa khai) hóa đơn, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đầu vào thì người nộp thuế khai vào kỳ tính thuế phát hiện hóa đơn, chứng từ sót. Trường hợp người nộp thuế đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng theo phương thức điện tử, sau khi gửi hồ sơ hoàn thuế theo phương thức điện tử, người nộp thuế phát hiện sai, sót trong hồ sơ hoàn thuế thì người nộp thuế thực hiện điều chỉnh vào tờ khai thuế giá trị gia tăng của kỳ khai thuế tiếp theo. Trường hợp khai bổ sung thì người nộp thuế phải thay thế lại hồ sơ hoàn thuế điện tử tương ứng.

Hồ sơ khai thuế ***thay thế,*** bổ sung ***(bao gồm cả hồ sơ khai thuế khai hóa đơn, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đầu vào của kỳ tính thuế trước bị sót)*** được nộp cho cơ quan thuế ~~vào bất cứ ngày làm việc nào,~~ không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế; nếu cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra, thanh tra thì người nộp thuế được khai bổ sung, điều chỉnh:

- Người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp còn sai, sót nhưng không liên quan đến thời kỳ, phạm vi đã kiểm tra, thanh tra thì người nộp thuế được khai bổ sung, điều chỉnh và phải nộp tiền chậm nộp theo quy định.

- Người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp còn sai, sót liên quan đến thời kỳ đã kiểm tra, thanh tra nhưng không thuộc phạm vi đã kiểm tra, thanh tra thì người nộp thuế được khai bổ sung, điều chỉnh và phải nộp tiền chậm nộp theo quy định.

- Người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp còn sai, sót liên quan đến thời kỳ, phạm vi đã kiểm tra, thanh tra dẫn đến phát sinh tăng số thuế phải nộp, giảm số thuế đã được hoàn, giảm số thuế được khấu trừ, giảm số thuế đã nộp thừa thì người nộp thuế được khai bổ sung, điều chỉnh và bị xử lý theo quy định như đối với trường hợp cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra phát hiện.

Trường hợp cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế liên quan đến tăng, giảm số thuế GTGT còn được khấu trừ thì người nộp thuế thực hiện khai điều chỉnh vào hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế nhận được kết luận, quyết định xử lý về thuế theo kết luận, quyết định xử lý về thuế của cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền (người nộp thuế không phải lập hồ sơ khai bổ sung).

b) Hồ sơ khai bổ sung

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

- Tờ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai, sót và các tài liệu kèm theo Tờ khai thuế đã được bổ sung, điều chỉnh. Trường hợp mẫu hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai, sót đã hết hiệu lực và được thay thế bằng mẫu mới thì người nộp thuế sử dụng mẫu hồ sơ khai thuế có hiệu lực tại thời điểm khai bổ sung;

- Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01/KHBS ban hành kèm theo Thông tư này (trong trường hợp khai bổ sung, điều chỉnh có phát sinh chênh lệch tiền thuế);

- Tài liệu kèm theo giải thích số liệu trong bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh ***(nếu có)***.".

""c.8) Người nộp thuế được khai ***điều chỉnh tăng giảm số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai thuế giá trị gia tăng khấu trừ đã nộp trong trường hợp khai thay thế hồ sơ khai thuế đã nộp. Trường hợp khai*** bổ sung hồ sơ khai thuế ~~đối với chỉ tiêu:~~ ***số thuế đã*** đề nghị hoàn trên tờ khai ***thuế*** GTGT khấu trừ ~~trong trường hợp điều chỉnh giảm số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai do~~ ***được khai điều chỉnh giảm nếu*** chưa đảm bảo trường hợp được hoàn và chưa làm hồ sơ đề nghị hoàn ~~thì~~, ***người nộp thuế*** lập hồ sơ khai bổ sung đồng thời khai số tiền đề nghị hoàn điều chỉnh giảm vào chỉ tiêu "Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước" trên tờ khai thuế GTGT của kỳ ~~lập hồ sơ khai~~ ***tính*** thuế hiện tại.".

Ví dụ 11: Công ty K đã kê khai số thuế GTGT đề nghị hoàn vào Tờ khai thuế GTGT ***kỳ tính thuế*** tháng 6/2014 là 200 triệu đồng nhưng chưa lập hồ sơ hoàn thuế GTGT. Tháng 8/2014, Công ty K phát hiện số thuế khai đề nghị hoàn nêu trên chưa đảm bảo trường hợp được hoàn thì Công ty được điều chỉnh giảm số thuế GTGT đã khai đề nghị hoàn chưa đảm bảo trường hợp được hoàn tại tờ khai thuế GTGT ***kỳ tính thuế*** tháng 6/2014 và được khai điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước tương ứng trên tờ khai thuế GTGT ***kỳ tính thuế*** tháng 7/2014 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc ***kỳ tính thuế*** tháng 8/2014.

Hồ sơ Công ty K nộp cho cơ quan thuế:

- Tờ khai thuế GTGT ***kỳ tính thuế*** tháng 6/2014 đã điều chỉnh giảm số thuế GTGT đề nghị hoàn, tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ chuyển kỳ sau là 200 triệu đồng;

- Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu 01/KHBS.".

2. Sửa đổi, bổ sung Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

a) Sửa đổi điểm d, đ, e khoản 1 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính, Thông tư số 26/2015/TT-BTC) và bổ sung điểm g, h, i, k vào khoản 1 như sau:

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

"d) Trường hợp người nộp thuế kê khai, nộp thuế theo phương pháp khấu trừ có cơ sở sản xuất trực thuộc (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) không trực tiếp bán hàng, không phát sinh doanh thu đóng trên địa bàn cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì:

Nếu cơ sở sản xuất trực thuộc có hạch toán kế toán thì phải đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ tại địa phương nơi sản xuất, khi điều chuyển bán thành phẩm hoặc thành phẩm, kể cả xuất cho trụ sở chính phải sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng làm căn cứ kê khai, nộp thuế tại địa phương nơi sản xuất.

Nếu cơ sở sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán thì người nộp thuế thực hiện khai thuế tại trụ sở chính và nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc được xác định ***như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm do cơ sở trực thuộc sản xuất ra hoặc sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra của toàn doanh nghiệp. Nếu người nộp thuế không phát sinh số thuế phải nộp tại trụ sở chính thì người nộp thuế không phải nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất*** ~~theo tỷ lệ 2% (đối với hàng hóa chịu thuế suất thuế GTGT 10%) hoặc theo tỷ lệ 1% (đối với hàng hóa chịu thuế suất thuế GTGT 5%) trên doanh thu theo giá chưa có thuế GTGT của sản phẩm sản xuất ra~~. Việc xác định doanh thu của sản phẩm sản xuất ra được xác định trên cơ sở giá thành sản phẩm hoặc doanh thu của sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất.

~~Trường hợp tổng số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc do người nộp thuế xác định theo nguyên tắc nêu trên lớn hơn số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính thì người nộp thuế tự phân bổ số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm do cơ sở trực thuộc sản xuất ra hoặc sản phẩm cùng loại tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra của toàn doanh nghiệp. Nếu người nộp thuế không phát sinh số thuế phải nộp tại trụ sở chính thì người nộp thuế không phải nộp thuế cho các địa phương nơi có cơ sở sản xuất.~~

Người nộp thuế ***nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và*** ~~phải lập và gửi~~ "Bảng phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi đóng trụ sở chính và cho các địa phương **nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc** ~~cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc không thực hiện hạch toán kế toán~~" theo mẫu số 01-6/GTGT kèm theo

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Thông tư này ~~cùng với hồ sơ khai thuế~~ tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp trụ sở chính, đồng thời gửi một bản Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế ~~quản lý trực tiếp~~ **nơi có** cơ sở sản xuất trực thuộc.

~~Căn cứ số thuế giá trị gia tăng được phân bổ giữa địa phương nơi đóng trụ sở chính của người nộp thuế và các địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc trên Bảng phân bổ theo mẫu số 01-6/GTGT nêu trên, người nộp thuế lập chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng cho địa phương nơi có trụ sở chính và từng địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc. Trên chứng từ nộp thuế phải ghi rõ nộp vào tài khoản thu ngân sách nhà nước tại Kho bạc nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi trụ sở chính đăng ký kê khai thuế và địa phương nơi có cơ sở sản xuất trực thuộc.~~

~~Ví dụ 13: Công ty A trụ sở tại Hà Nội có 2 đơn vị sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán đóng tại Hải Phòng và Hưng Yên. Sản phẩm sản xuất ra thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế GTGT là 10% và do trụ sở chính xuất bán.~~

~~Trong kỳ khai thuế tháng 8/2014: doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hải Phòng là 500 triệu; doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hưng Yên là 600 triệu. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp tại trụ sở chính của công ty A (theo tờ khai 01/GTGT) trong kỳ là: 25 triệu đồng.~~

~~Số thuế GTGT mà Công ty A phải nộp cho Hải Phòng là:~~

~~500 triệu x 2% = 10 triệu đồng.~~

~~Số thuế GTGT mà Công ty A phải nộp cho Hưng Yên là:~~

~~600 triệu x 2% = 12 triệu đồng.~~

~~Số thuế GTGT mà Công ty A phải nộp cho Hà Nội là:~~

~~25 triệu - 10 triệu - 12 triệu = 3 triệu đồng.~~

Ví dụ 14: Công ty A trụ sở tại Hà Nội có 3 nhà máy sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán đóng tại Hà Nội, Hải Phòng và Hưng Yên. Sản phẩm sản xuất ra do trụ sở chính xuất bán.

Trong kỳ khai thuế tháng 9/2014: **doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra của Công ty A là 1.300 triệu đồng,** trong đó doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hải Phòng là 500 triệu; doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hưng Yên là 600 triệu; doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hà Nội là 200 triệu.

Số thuế GTGT phải nộp tại trụ sở chính của Công ty A (theo tờ khai 01/GTGT) trong kỳ là: 20 triệu đồng.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

~~Theo nguyên tắc tạm nộp tại các địa phương theo tỷ lệ 2% doanh thu đối với hàng hóa chịu thuế 10%, Công ty A xác định số thuế GTGT phải nộp cho Hải Phòng và Hưng Yên là: 500 triệu x 2% + 600 triệu x 2% = 22 triệu. Như vậy khi xác định theo nguyên tắc này thì số thuế phải nộp cho các địa phương sẽ lớn hơn số thuế GTGT phải nộp của Công ty A tại trụ sở chính. Vì vậy, Công ty A tự phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương như sau:~~

Số thuế GTGT mà Công ty A phải nộp cho Hải Phòng là:

20 triệu x 500 triệu / 1.300 triệu ~~(500 triệu + 600 triệu +200 triệu)~~ = 7.69 triệu đồng.

Số thuế GTGT mà Công ty A phải nộp cho Hưng Yên là:

20 triệu x 600 triệu / 1.300 triệu ~~(500 triệu + 600 triệu + 200 triệu)~~ = 9.23 triệu đồng.

Số thuế GTGT mà Công ty A phải nộp cho Hà Nội là:

20 triệu **x 200 triệu / 1.300 triệu** ~~-7.69 triệu - 9.23 triệu~~ = 3.08 triệu đồng.

Ví dụ 15: Công ty A trụ sở tại Hà Nội có 2 đơn vị sản xuất trực thuộc không thực hiện hạch toán kế toán đóng tại Hải Phòng và Hưng Yên. Sản phẩm sản xuất ra do trụ sở chính xuất bán.

Trong kỳ khai thuế tháng 10/2014: doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hải Phòng là 400 triệu; doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của sản phẩm sản xuất ra tại nhà máy ở Hưng Yên là 500 triệu. Tháng 10/2014, Công ty A không phát sinh số thuế phải nộp tại trụ sở chính. Công ty A cũng không phải nộp thuế giá trị gia tăng cho Hải Phòng và Hưng Yên."

đ) Trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh mà giá trị công trình xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh bao gồm cả thuế GTGT từ 1 tỷ đồng trở lên, và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh không thuộc trường hợp quy định tại điểm c khoản 1 Điều này, mà không thành lập đơn vị trực thuộc tại địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế có trụ sở chính (sau đây gọi là kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh) thì người nộp thuế ***thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có hoạt động kinh doanh đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh.*** ~~người nộp thuế phải nộp hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế quản lý tại địa phương có hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh.~~

Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

có hoạt động kinh doanh được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh tại địa phương trên tổng doanh thu theo giá chưa có thuế giá trị gia tăng của toàn doanh nghiệp.

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và "Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh" theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại nơi đóng trụ sở chính, đồng thời gửi Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới cơ quan thuế nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

~~Căn cứ tình hình thực tế trên địa bàn quản lý, giao Cục trưởng Cục Thuế địa phương quyết định về nơi kê khai thuế đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh và chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh.~~

Ví dụ 16: Công ty A trụ sở tại Hải Phòng ký hợp đồng cung cấp xi măng cho Công ty B có trụ sở tại Hà Nội. Theo hợp đồng, hàng hóa sẽ được Công ty A giao tại công trình mà công ty B đang xây dựng tại Hà Nội. Hoạt động bán hàng này không được gọi là bán hàng vãng lai ngoại tỉnh. Công ty A thực hiện kê khai thuế GTGT tại Hải Phòng, ***không phải thực hiện phân bổ thuế GTGT cho Hà Nội đối với doanh thu từ hợp đồng bán hàng cho Công ty B.***

Ví dụ 17: Công ty B có trụ sở tại thành phố Hồ Chí Minh có các kho hàng tại Hải Phòng, Nghệ An không có chức năng kinh doanh. Khi Công ty B xuất bán hàng hóa tại kho ở Hải Phòng cho Công ty C tại Hưng Yên thì Công ty B ***không phải phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi có các kho hàng (Hải Phòng, Nghệ An).***

Ví dụ 18:

- Công ty A có trụ sở tại Hà Nội ký hợp đồng với Công ty B chỉ để thực hiện tư vấn, khảo sát, thiết kế công trình được xây dựng tại Sơn La mà Công ty B là chủ đầu tư thì hoạt động này không phải hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh. Công ty A thực hiện khai thuế GTGT đối với hợp đồng này tại trụ sở chính tại Hà Nội, ***không phải phân bổ thuế GTGT cho Sơn La.***

- Công ty A có trụ sở tại Hà Nội ký hợp đồng với Công ty C để thực hiện công trình được xây dựng (trong đó có bao gồm cả hoạt động khảo sát, thiết kế) tại Sơn La mà Công ty C là chủ đầu tư, giá trị công trình bao gồm cả thuế GTGT trên 1 tỷ đồng thì Công ty A thực hiện ~~khai~~ phân bổ thuế GTGT xây dựng ngoại tỉnh đối với hợp đồng này tại Sơn La.

- Công ty A có trụ sở tại Hà Nội ký hợp đồng với Công ty Y để thực hiện công trình được xây dựng (trong đó có bao gồm cả hoạt động khảo sát, thiết kế) tại Yên Bái mà Công ty C là chủ đầu tư, giá trị công trình bao gồm cả thuế

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

GTGT là 770 triệu đồng thì Công ty A không phải ~~thực hiện khai~~ phân bổ thuế GTGT xây dựng ngoại tỉnh đối với hợp đồng này cho Sơn La

Ví dụ 19: Công ty B trụ sở tại Hà Nội bán máy điều hoà cho khách tại Hòa Bình (bao gồm cả lắp đặt) thì Công ty B không phải phân bổ ~~kê khai~~ thuế GTGT cho Hoà Bình.

Ví dụ 20: Công ty A có trụ sở tại Hà Nội mua 10 căn nhà thuộc 1 dự án của Công ty B tại thành phố Hồ Chí Minh. Sau đó Công ty A bán lại các căn nhà này và thực hiện xuất hóa đơn cho khách hàng C thì Công ty A phải thực hiện phân bổ thuế GTGT ~~kê khai, nộp thuế~~ đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh ~~theo tỷ lệ % doanh thu với cơ quan thuế tại~~ cho thành phố Hồ Chí Minh."

e) Trường hợp người nộp thuế có công trình xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh liên quan tới nhiều địa phương như: xây dựng đường giao thông, đường dây tải điện, đường ống dẫn nước, dẫn dầu, dẫn khí,..., không xác định được doanh thu của công trình ở từng địa phương cấp tỉnh thì người nộp thuế khai thuế giá trị gia tăng của doanh thu xây dựng, lắp đặt ngoại tỉnh chung với hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tại trụ sở chính và nộp thuế GTGT cho các tỉnh nơi có công trình đi qua. ~~Số thuế GTGT phải nộp cho các tỉnh được tính theo tỷ lệ (%) giá trị đầu tư của công trình tại từng tỉnh do người nộp thuế tự xác định nhân (x) với 2% doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động xây dựng công trình.~~

Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có công trình đi qua được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có công trình đi qua được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu chưa có thuế GTGT của công trình trên tổng doanh thu chưa có thuế GTGT của doanh nghiệp nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa giá trị đầu tư của công trình tại từng tỉnh nơi có trình đi qua trên tổng giá trị đầu tư của toàn công trình.

~~Số thuế GTGT đã nộp (theo chứng từ nộp thuế) của hoạt động xây dựng công trình liên tỉnh được trừ ( ) vào số thuế phải nộp trên Tờ khai thuế GTGT (mẫu số 01/GTGT) của người nộp thuế tại trụ sở chính.~~

g) Người nộp thuế có thành lập đơn vị hạch toán phụ thuộc ở địa phương cấp tỉnh khác nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính nhưng thực hiện tổ chức hạch toán tập trung, hóa đơn giá trị GTGT đầu ra, đầu vào được ghi thống nhất theo mã số thuế, thông tin của trụ sở chính thì thực hiện khai và nộp thuế GTGT tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc theo tỷ lệ doanh thu của đơn vị hạch toán phụ thuộc trên tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và phụ lục "Bảng phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi đóng trụ sở chính và cho các địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc" theo mẫu số 01-6/GTGT kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp trụ sở chính, đồng thời

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

gửi một bản Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế quản lý đơn vị hạch toán phụ thuộc.

h) Đối với doanh nghiệp khai thác vận hành đường cao tốc có hoạt động thu phí sử dụng đường bộ thực hiện khai thuế GTGT tập trung tại trụ sở chính và phân bổ số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua theo tỷ lệ độ dài đường cao tốc (kilomét) chạy qua địa bàn từng tỉnh/ thành phố trên tổng độ dài của các tuyến đường cao tốc mà doanh nghiệp thực hiện thu phí.

Số thuế phải nộp cho các địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua được xác định như sau: Số thuế giá trị gia tăng phải nộp cho địa phương nơi có đường cao tốc chạy qua được xác định bằng (=) số thuế giá trị gia tăng phải nộp của người nộp thuế tại trụ sở chính nhân (x) với tỷ lệ (%) giữa doanh thu chưa có thuế GTGT của hoạt động thu phí sử dụng đường cao tốc trên tổng doanh thu chưa có thuế GTGT của doanh nghiệp (x) với tỷ lệ (%) dài đường cao tốc (kilomét) chạy qua địa bàn từng tỉnh/ thành phố trên tổng độ dài của các tuyến đường cao tốc mà doanh nghiệp thực hiện thu phí.

Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và phụ lục "Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh" theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp tại nơi đóng trụ sở chính, đồng thời gửi Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT nêu trên tới các cơ quan thuế nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

i) Đối với doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực kinh doanh dịch vụ vận tải hàng không, doanh nghiệp thực hiện khai thuế, nộp thuế GTGT tập trung tại trụ sở chính cả phần phát sinh tại các đơn vị trực thuộc

k) Trường hợp người nộp thuế thực hiện phân bổ thuế GTGT phải nộp cho trụ sở chính và cho các địa phương nơi có đơn vị hạch toán phụ thuộc hoặc nơi có hoạt động kinh doanh (gọi chung là địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT) thì người nộp thuế thực hiện nộp thuế GTGT vào NSNN tại địa phương nơi có trụ sở chính và địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

Căn cứ số thuế giá trị gia tăng được tính nộp cho các địa phương nơi đóng trụ sở chính của người nộp thuế và nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT trên Tờ khai thuế GTGT và các Phụ lục kèm theo (Bảng phân bổ mẫu số 01-6/GTGT), người nộp thuế lập chứng từ nộp thuế GTGT cho địa phương nơi có trụ sở chính và từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu. Trên chứng từ nộp thuế phải ghi rõ nộp vào tài khoản thu ngân sách nhà nước tại Kho bạc nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi trụ sở chính đăng ký kê khai thuế và địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT."

b) Bãi bỏ điểm c Khoản 2 Điều 11 Thông tư số 156/2011/TT-BTC

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

c) Sửa đổi điểm b Khoản 3 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 119/2014/TT-BTC, Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

"b) Hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng, quý áp dụng phương pháp khấu trừ thuế:

- Tờ khai thuế giá trị gia tăng theo mẫu số 01/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này (thay thế cho mẫu Tờ khai thuế giá trị tăng theo mẫu số 01/GTGT ban hành kèm theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính).

Trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh hoặc có cơ sở sản xuất trực thuộc tại địa phương khác nơi đóng trụ sở chính thì người nộp thuế nộp cùng Tờ khai thuế GTGT tài liệu sau:

~~- Bảng tổng hợp số thuế giá trị gia tăng đã nộp của doanh thu kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh (nếu có) theo mẫu số 01-5/GTGT ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính.~~

- Bảng phân bổ thuế GTGT cho địa phương nơi đóng trụ sở chính và cho các địa phương nơi có hoạt động kinh doanh theo mẫu số 01-6/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này". ~~*số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính.*~~

d) Bãi bỏ khoản 6 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC

3. Bổ sung điểm a5 vào Khoản 1 Điều 16 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

"a.5) Tổ chức kinh doanh có đơn vị hạch toán phụ thuộc ở địa phương cấp tỉnh khác nơi tổ chức kinh doanh đóng trụ sở chính nhưng thực hiện chi trả thu nhập cho người lao động của đơn vị hạch toán phụ thuộc tại trụ sở chính thì tổ chức kinh doanh thực hiện khấu trừ, khai thuế thu nhập cá nhân tại trụ sở chính và nộp số thuế thu nhập cá nhân đã khấu trừ của người lao động làm việc tại các đơn vị hạch toán phụ thuộc cho địa phương nơi người lao động làm việc."

4. Sửa đổi, bổ sung Điều 20 (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/2/2015 của Bộ Tài chính) như sau:

a) Bãi bỏ điểm d1 khoản 3 Điều 20.

b) Sửa đổi, bổ sung điểm e khoản 3 Điều 20 như sau:

"e) Hồ sơ khai quyết toán:

- Tờ khai Quyết toán thuế nhà thầu theo mẫu số 02/NTNN ban hành kèm theo Thông tư này ***(riêng hãng vận tải nước ngoài sử dụng Tờ khai quyết toán thuế đối với hãng vận tải nước ngoài theo mẫu số 02/VTNN và Bảng kê thu***

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

nhập vận tải quốc tế dành cho trường hợp doanh nghiệp khai thác tàu theo mẫu số 02-1/VTNN, Bảng kê thu nhập vận tải quốc tế dành cho trường hợp hoán đổi/ chia chỗ theo mẫu số 02-2/VTNN, Bảng kê doanh thu lưu công-ten-nơ theo mẫu số 02-3/VTNN ban hành kèm theo Thông tư này);

- Bảng kê các Nhà thầu nước ngoài, nhà thầu phụ Việt Nam tham gia thực hiện hợp đồng nhà thầu theo mẫu số 02-1/NTNN, 02-2/NTNN ban hành kèm theo Thông tư này;

- Bảng kê chứng từ nộp thuế;

- Bản thanh lý hợp đồng nhà thầu (nếu có)".

5. Sửa đổi Khoản 1, Khoản 2, Khoản 4, Khoản 7 Điều 23 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

"1. Khai, nộp thuế GTGT đối với hoạt động sản xuất thủy điện

Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế giá trị gia tăng tại địa phương nơi đóng trụ sở chính và nộp thuế giá trị gia tăng vào kho bạc địa phương nơi có nhà máy sản xuất thủy điện (nơi có tuabin, đập thủy điện và những cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện). Trường hợp nhà máy thủy điện, ***lòng hồ thủy điện*** nằm ~~chung~~ trên địa bàn ***nhiều*** ~~các~~ tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương ***hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện*** thì thuế GTGT do cơ sở sản xuất thủy điện nộp ngân sách các tỉnh thực hiện theo tỷ lệ ~~tương ứng~~ giá trị đầu tư của nhà máy (bao gồm: tuabin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ ~~nằm~~ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương; cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế GTGT tại địa phương nơi đóng trụ sở chính đồng thời sao gửi tờ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

Ví dụ 1: Nhà máy thủy điện X ***có nhà máy*** nằm ~~chung~~ trên địa bàn 2 tỉnh A và B. Tỷ lệ phân chia thuế GTGT của Nhà máy Thủy điện X cho 2 tỉnh A và B được xác định như sau:

Nhà máy thuỷ điện	Chỉ tiêu	Giá trị (Tỷ đồng)			Tỷ lệ phân chia (%)	
		Tỉnh A	Tỉnh B	Tổng	Tỉnh A	Tỉnh B
		(1)	(2)	(3)=(1)+(2)	(4)=(1)/(3)	(5)=(2)/(3)
Nhà	Tổng	***667***	***973***	***1,640***	40,67%	59,33%

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

máy thủy điện X	- Tuabin	0	100	100		
	- Đập thủy điện	350	280	630		
	- Cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy *thủy* điện	210	520	730		
	- Chi phí đền bù giải phóng mặt bằng	***50***	***30***	**80**		
	- Chi phí di dân tái định cư	***30***	***20***	**50**		
	- Chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ	***27***	***23***	**50**		

Căn cứ vào số liệu trên thì số thuế GTGT của Nhà máy Thủy điện X thực hiện nộp cho Tỉnh A là ***40,67%*** và nộp cho Tỉnh B là ***59,33%.***

Ví dụ 2: Nhà máy thủy điện Y có nhà máy nằm trên địa bàn tỉnh C và lòng hồ nằm trên địa bàn tỉnh D. Tỷ lệ phân chia thuế GTGT của Nhà máy Thủy điện Y cho 2 tỉnh C và D được xác định như sau:

Nhà máy thuỷ điện	***Chỉ tiêu***	***Giá trị (Tỷ đồng)***			***Tỷ lệ phân chia (%)***	
		Tỉnh C	***Tỉnh D***	***Tổng***	***Tỉnh C***	***Tỉnh D***
		(1)	***(2)***	***(3)=(1)+(2)***	***(4)=(1)/(3)***	***(5)=(2)/(3)***
Nhà máy thủy điện Y	***Tổng***	***1.070***	***180***	***1.250***	***85,6%***	***14,4%***
	- Tuabin	***100***				
	- Đập thủy điện	***450***				
	- Cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy thủy điện	***520***				
	- Chi phí đền bù giải phóng mặt bằng		***80***			
	- Chi phí di dân tái định cư		***50***			

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

	- Chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ		*50'*			

Căn cứ vào số liệu trên thì số thuế GTGT của Nhà máy Thủy điện Y thực hiện nộp cho Tỉnh C là 85,6% và nộp cho Tỉnh D là 14,4%.

Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế GTGT theo Tờ khai thuế GTGT mẫu số 01/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này. Trường hợp cơ sở sản xuất thủy điện có nhà máy thủy điện tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác nơi cơ sở sản xuất thủy điện đóng trụ sở vừa có hoạt động sản xuất thủy điện và hoạt động sản xuất kinh doanh khác, phải xác định riêng số thuế GTGT phát sinh của hoạt động sản xuất thủy điện để nộp cho các địa phương nơi được hưởng nguồn thu từ các nhà máy thủy điện. Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện khai số thuế GTGT phát sinh phải nộp của hoạt động sản xuất thủy điện theo từng nhà máy điện vào phụ lục Bảng kê số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất thủy điện mẫu số 01-1/TĐ-GTGT ban hành kèm theo Thông tư này, số thuế GTGT phát sinh phải nộp của hoạt động sản xuất thủy điện được xác định bằng số thuế GTGT đầu ra trừ (-) số thuế GTGT đầu vào của hoạt động sản xuất thủy điện. Số thuế GTGT đã nộp (theo chứng từ nộp thuế) của hoạt động sản xuất thủy điện được trừ vào số thuế GTGT phải nộp theo Tờ khai thuế GTGT mẫu số 01/GTGT của cơ sở sản xuất thủy điện.

Đối với cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam và cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc các Tổng công ty phát điện thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam: thực hiện kê khai thuế GTGT theo Tờ khai thuế GTGT dùng cho các cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc EVN hoặc hạch toán phụ thuộc các Tổng công ty phát điện thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam mẫu số 01/TĐ-GTGT ban hành kèm theo Thông tư này.

Trường hợp thuế GTGT của cơ sở sản xuất thủy điện ***được phân chia cho các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương*** ~~nộp ngân sách các tỉnh theo tỷ lệ tương ứng giá trị đầu tư của nhà máy~~ thì cơ sở sản xuất thủy điện lập Bảng phân bổ số thuế GTGT phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 01-2/TĐ-GTGT ban hành kèm theo Thông tư này và sao gửi kèm theo Tờ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế GTGT.

2. Khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động sản xuất thủy điện

Người nộp thuế có hoạt động sản xuất thủy điện thực hiện khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 12 Thông tư này.

Khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các trường hợp cụ thể như sau:

a) Công ty thủy điện hạch toán độc lập nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính; Công ty thủy điện hạch toán độc lập có các cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi Công ty thủy điện đóng trụ sở chính thì

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

thuế thu nhập doanh nghiệp được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và nơi có cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp;

Cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc các Tổng công ty phát điện thuộc Tập đoàn điện lực Việt Nam hoặc Công ty mẹ Tập đoàn Điện lực Việt Nam (gọi tắt là EVN) (bao gồm các công ty thủy điện hạch toán phụ thuộc và các nhà máy thủy điện phụ thuộc) đóng ở các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với nơi đóng trụ sở chính của EVN, các Tổng công ty phát điện thì số thuế thu nhập doanh nghiệp được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và nơi có các cơ sở sản xuất thủy điện hạch toán phụ thuộc theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Trường hợp nhà máy thủy điện, lòng hồ thủy điện nằm trên nhiều địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện thì thuế thu nhập doanh nghiệp do cơ sở sản xuất thủy điện nộp ngân sách các tỉnh thực hiện theo tỷ lệ giá trị đầu tư của nhà máy (gồm tua bin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;

Trường hợp nhà máy thủy điện, ***lòng hồ thủy điện*** nằm ~~chung~~ trên ***nhiều*** địa bàn ~~các~~ tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương ***hoặc nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác địa phương nơi có lòng hồ thủy điện*** thì ~~số~~ thuế thu nhập doanh nghiệp ***do cơ sở sản xuất thủy điện*** ~~phát sinh của nhà máy thủy điện~~ nộp ngân sách các tỉnh ***thực hiện*** theo tỷ lệ giá trị đầu tư ***của*** nhà máy (~~bao~~ gồm tuabin, đập thủy điện và các cơ sở vật chất chủ yếu của nhà máy ~~thủy~~ điện) và chi phí đền bù giải phóng mặt bằng, chi phí di dân tái định cư, và chi phí đền bù thiệt hại ở lòng hồ ~~nằm~~ trên địa bàn các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương ~~tương ứng~~, cơ sở sản xuất thủy điện lập Bảng phân bổ số thuế TNDN phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 02-1/TĐ-TNDN ban hành kèm theo Thông tư này. Cơ sở sản xuất thủy điện thực hiện kê khai thuế TNDN tại địa phương nơi đóng trụ sở chính đồng thời sao gửi tờ khai thuế TNDN, Phụ lục tính nộp thuế TNDN của doanh nghiệp có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc mẫu số 01-1/TNDN (đối với các doanh nghiệp có đơn vị thủy điện hạch toán phụ thuộc) và Bảng phân bổ số thuế TNDN phải nộp của cơ sở sản xuất thủy điện cho các địa phương mẫu số 02-1/TĐ-TNDN ban hành kèm theo Thông tư này cho cơ quan thuế địa phương nơi được hưởng nguồn thu thuế TNDN.

c) Trường hợp cơ sở sản xuất thủy điện có nhiều nhà máy thủy điện trong đó có nhà máy thủy điện nằm trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác nơi cơ sở sản xuất thủy điện đóng trụ sở, nếu không xác định được tỷ lệ chi phí của từng nhà máy thủy điện do thực hiện hạch toán kế toán tập trung, không tổ chức hạch toán kế toán riêng cho từng nhà máy thủy điện thì số thuế

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

TNDN tính nộp ở tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi có nhà máy thủy điện được xác định bằng số thuế TNDN phải nộp trong kỳ nhân (x) tỷ lệ sản lượng điện sản xuất của nhà máy thủy điện với tổng sản lượng điện sản xuất của cơ sở sản xuất thủy điện.

4. Trường hợp cơ sở sản xuất thủy điện ***phải phân chia nguồn thu thuế cho địa bàn nhiều tỉnh*** ~~nằm chung trên địa bàn các tỉnh, Thành phố trực thuộc Trung ương~~ ***khi thực hiện*** khai điều chỉnh số thuế GTGT phát sinh, quyết toán thuế TNDN, quyết toán thuế tài nguyên phải nộp thì số thuế GTGT, thuế TNDN, thuế tài nguyên phát sinh tăng hoặc giảm được tính phân chia cho các địa phương nơi được hưởng nguồn thu theo nguyên tắc quy định tại khoản 1, khoản 2, khoản 3 Điều này.

6. Bãi bỏ quy định khấu trừ 2% vốn XDCB tại KBNN tại khoản 3 Điều 28 Thông tư số 156/2013/TT-BTC và tại Khoản 8 Điều 1 Thông tư số 119/2014/TT-BTC.

7. Sửa đổi điểm a khoản 2 Điều 32 Thông tư số 156/2013/TT-BTC như sau:

"a) Người nộp thuế phải nộp tiền chậm nộp *tính* trên số tiền thuế được nộp dần theo mức 0,~~05%~~ 0,03% mỗi ngày được nộp dần."

8. Sửa đổi điểm b.2 khoản 2 Điều 32 Thông tư số 156/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

"b.2) Nộp thay cho người nộp thuế trong trường hợp quá thời hạn nộp dần tiền thuế từng tháng mà người nộp thuế chưa nộp, bao gồm: số tiền thuế được nộp dần và số tiền chậm nộp tính theo mức ~~0,05%~~ 0,03% mỗi ngày."

9. Bổ sung khoản 6 vào Điều 33 Thông tư 156/2013/TT-BTC như sau:

"6. Trường hợp người nộp thuế có khoản thuế nộp thừa lớn hơn hoặc bằng khoản nợ thuế thì cơ quan quản lý thuế thực hiện bù trừ khoản nộp thừa với khoản nợ tiền thuế theo quy định, trong thời gian thực hiện các thủ tục bù trừ thì cơ quan thuế không thực hiện cưỡng chế đối với khoản nợ tiền thuế và không tính chậm nộp đối với số thuế được bù trừ này."

10. Sửa đổi, bổ sung khoản 2 Điều 34 Thông tư số 156/2013/TT-BTC đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

"2. Xác định tiền chậm nộp tiền thuế

a) Đối với khoản tiền thuế nợ phát sinh từ ngày ***01/7/2016*** thì tiền chậm nộp được tính theo mức ***0,03%/ngày tính trên*** số tiền thuế chậm nộp.

b) Đối với khoản tiền thuế nợ phát sinh trước ngày **01/7/2016** nhưng sau ngày ***01/7/2016*** vẫn chưa nộp thì tính như sau: trước ngày 01/01/2015 tính phạt chậm nộp, tiền chậm nộp theo quy định tại Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế số 21/2012/QH13, từ ngày 01/01/2015 tính tiền chậm nộp theo quy định tại Luật sửa đổi, bổ sung một

số điều của các luật về thuế số 71/2014/QH13, ***từ ngày 01/7/2016 tính tiền chậm nộp theo quy định tại Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế số 106/2016/QH13.***

Ví dụ 44: Người nộp thuế B nợ 100 triệu đồng tiền thuế GTGT thuộc tờ khai thuế GTGT tháng 8/2014 ***(tờ khai đã nộp đúng hạn cho cơ quan thuế),*** thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày 22/9/2014 (do ngày 20/9/2014 và ngày 21/9/2014 là ngày nghỉ). **Ngày 20/8/2016** người nộp thuế nộp số tiền thuế này vào ngân sách nhà nước, số ngày chậm nộp được tính từ ngày 23/9/2014 đến ngày **20/8/2016**, số tiền chậm nộp phải nộp là **34,08** triệu đồng. Cụ thể như sau:

- Trước ngày 01/01/2015 tiền chậm nộp được tính như sau:

+ Từ ngày 23/9/2014 đến ngày 21/12/2014, số ngày chậm nộp là 90 ngày: 100 triệu x 0,05% x 90 ngày = 4,5 triệu đồng.

+ Từ ngày 22/12/2014 đến ngày 31/12/2014, số ngày chậm nộp là 10 ngày: 100 triệu x 0,07% x 10 ngày = 0,7 triệu đồng.

- Từ ngày 01/01/2015 đến ngày 30/6/2016, số ngày chậm nộp là ***547 ngày: 100 triệu x 0,05% x 547 ngày = 27,35 triệu đồng.***

- Từ ngày 01/7/2016 đến ngày 20/8/2016, số ngày chậm nộp là 51 ngày: 100 triệu x 0,03% x 51 ngày = 1,53 triệu đồng.

c) Số ngày chậm nộp tiền thuế (bao gồm cả ngày lễ, ngày nghỉ theo quy định của pháp luật) được tính từ ngày liền kề sau ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế, thời hạn gia hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế, thời hạn nộp thuế ghi trong thông báo hoặc quyết định xử lý vi phạm pháp luật về thuế của cơ quan thuế hoặc quyết định xử lý của cơ quan nhà nước có thẩm quyền đến ngày người nộp thuế nộp số tiền thuế vào ngân sách nhà nước.

Ví dụ 45: Người nộp thuế C nợ thuế GTGT 50 triệu đồng, có hạn nộp là ngày 20/8/2013. Ngày 26/8/2013, người nộp thuế nộp số tiền trên vào ngân sách nhà nước. Số ngày chậm nộp là 06 ngày, được tính từ ngày 21/8/2013 đến ngày 26/8/2013.

Ví dụ 46: Người nộp thuế D được cơ quan thuế quyết định gia hạn nộp thuế đối với khoản thuế GTGT 50 triệu đồng, có hạn nộp là ngày 20/5/2014, thời gian gia hạn từ này 21/5/2014 đến ngày 20/11/2014. Ngày 21/11/2014, người nộp thuế nộp 50 triệu vào ngân sách nhà nước. Số ngày chậm nộp là 01 ngày (ngày 21/11/2014).

Ví dụ 47: Cơ quan thuế thực hiện thanh tra thuế đối với người nộp thuế E. Ngày 15/4/2014, cơ quan thuế ban hành quyết định xử lý vi phạm pháp luật về thuế với số tiền là 500 triệu đồng, thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày 14/5/2014. Ngày 30/5/2014, người nộp thuế nộp 500 triệu đồng vào ngân sách nhà nước. Số ngày chậm nộp là 16 ngày, được tính từ ngày 15/5/2014 đến ngày 30/5/2014.

d) Trường hợp cơ quan thuế thực hiện cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên để thu hồi nợ thuế thì người nộp thuế bị tính tiền chậm nộp từ ngày tiếp sau ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế; thời hạn gia hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế; thời hạn nộp thuế ghi trong thông báo hoặc quyết định xử lý của cơ quan thuế hoặc cơ quan có thẩm quyền đến ngày cơ quan thuế lập biên bản kê biên tài sản.

Trường hợp đã chuyển giao quyền sở hữu tài sản bán đấu giá cho người mua theo quy định của pháp luật mà cơ quan chức năng có thẩm quyền bán đấu giá tài sản không nộp tiền thuế vào NSNN thì cơ quan chức năng có thẩm quyền bán đấu giá tài sản phải nộp tiền chậm nộp kể từ ngày tiếp theo ngày chuyển giao quyền sở hữu tài sản đến ngày nộp thuế vào NSNN.

Không tính chậm nộp trong thời gian thực hiện các thủ tục đấu giá theo quy định của pháp luật.

e) Trường hợp người nộp thuế khai thiếu tiền thuế của kỳ thuế phát sinh trước ngày ~~01/01/2015~~ ***01/7/2016*** nhưng sau ngày ~~01/01/2015~~ ***01/7/2016***, cơ quan nhà nước có thẩm quyền phát hiện qua thanh tra, kiểm tra hoặc người nộp thuế tự phát hiện ***thì áp dụng tiền chậm nộp theo mức 0,03%/ngày tính trên số tiền thuế khai thiếu từ ngày phải nộp theo quy định của pháp luật đến ngày người nộp thuế nộp tiền thuế khai thiếu vào ngân sách nhà nước."***

11. Bổ sung vào khoản 1 Điều 34a (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) nội dung như sau:

"Điều 34a. Không tính tiền chậm nộp

1. Trường hợp người nộp thuế cung ứng hàng hoá, dịch vụ được thanh toán bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước nhưng chưa được thanh toán nên không nộp thuế đúng thời hạn dẫn đến nợ thuế thì không thực hiện cưỡng chế thuế và không phải nộp tiền chậm nộp tính trên số tiền thuế còn nợ nhưng không vượt quá số tiền ngân sách nhà nước chưa thanh toán phát sinh trong thời gian ngân sách nhà nước chưa thanh toán.

Trường hợp người nộp thuế cung ứng hàng hoá, dịch vụ được thanh toán một phần từ nguồn vốn ngân sách nhà nước, phần còn lại từ nguồn ngoài ngân sách, nhưng chưa được đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước thanh toán nên không nộp thuế kịp thời dẫn đến nợ thuế thì người nộp thuế không phải nộp tiền chậm nộp đối với số tiền thuế tương ứng với phần được thanh toán từ ngân sách nhà nước.

Đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước là đơn vị mở tài khoản tại Kho bạc nhà nước được giao dự toán chi ngân sách nhà nước theo quy định của Luật ngân sách nhà nước.

Ví dụ: Người nộp thuế A cung cấp hàng hóa X cho đơn vị B (đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước) giá trị hàng hóa X là 100 triệu đồng, trong đó 40 triệu được thanh toán từ NSNN, 60 triệu được thanh toán từ nguồn ngoài ngân

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

sách nhà nước. Người nộp thuế A chưa được đơn vị B thanh toán 100 triệu đồng.

Người nộp thuế A nợ thuế là 70 triệu đồng, người nộp thuế A thuộc trường hợp không phải nộp tiền chậm nộp đối với số thuế là 40 triệu đồng.

Trường hợp người nộp thuế ký hợp đồng xây dựng với đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước, trong hợp đồng (hoặc phụ lục hợp đồng) có giao một phần giá trị công việc cho đơn vị khác và đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước trực tiếp thanh toán cho đơn vị này thì đơn vị nhận một phần giá trị công việc cũng thuộc đối tượng được cơ quan thuế xem xét không tính tiền chậm nộp."

12. Sửa đổi, bổ sung Điều 35 Thông tư số 156/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC) như sau:

"Điều 35. Miễn tiền chậm nộp tiền thuế và thẩm quyền miễn tiền chậm nộp tiền thuế

1. Miễn tiền chậm nộp đối với người nộp thuế gặp thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh hoặc sự kiện bất khả kháng khác. Mức miễn tiền chậm nộp là toàn bộ số tiền chậm nộp người nộp thuế còn nợ nhưng tối đa không quá giá trị tài sản, hàng hóa bị thiệt hại sau khi đã trừ đi khoản nhận được từ tổ chức, cá nhân khác (nếu có); trường hợp người nộp thuế là cá nhân bị mắc bệnh hiểm nghèo thì được miễn tiền chậm nộp nhưng không vượt quá chi phí khám chữa bệnh sau khi trừ đi khoản trợ cấp, bồi thường từ bảo hiểm hoặc khoản hỗ trợ từ tổ chức sử dụng lao động (nếu có).

Sự kiện bất khả kháng là sự kiện xảy ra một cách khách quan không thể lường trước được và không thể khắc phục được mặc dù đã áp dụng mọi biện pháp cần thiết và khả năng cho phép và những tác động do cơ quan hành chính nhà nước gây ra gồm: cơ quan quản lý nhà nước chậm trả lời, chậm thông báo; ngân sách nhà nước chậm thanh toán, doanh nghiệp nhà nước thực hiện chuyển đổi sở hữu chưa thực hiện giảm vốn nhà nước khi xác định giá trị doanh nghiệp; những trường hợp được quy định tại Điều 156 Bộ Luật dân sự, Khoản 2 Điều 77 Luật thương mại và một số trường hợp bất khả kháng khác.

Danh mục về bệnh hiểm nghèo thực hiện theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật khác.

2. Mức miễn tiền chậm nộp: Là toàn bộ số tiền chậm nộp người nộp thuế còn nợ tính đến thời điểm lập hồ sơ đề nghị nhưng tối đa không quá giá trị tài sản, hàng hóa bị thiệt hại ***sau khi đã trừ đi khoản nhận được từ tổ chức, cá nhân khác (nếu có);***

Trường hợp người nộp thuế là cá nhân bị mắc bệnh hiểm nghèo thì mức miễn tiền chậm nộp không vượt quá chi phí khám chữa bệnh ***sau khi trừ đi khoản trợ cấp, bồi thường từ bảo hiểm hoặc khoản hỗ trợ từ tổ chức sử dụng lao động (nếu có).***

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Trường hợp doanh nghiệp nhà nước thực hiện cổ phần hóa, giao, bán thì mức miễn tiền chậm nộp là toàn bộ số tiền chậm nộp thuộc trách nhiệm của doanh nghiệp nhà nước thực hiện chuyển đổi sở hữu chưa đưa vào nợ phải trả khi xác định giá trị doanh nghiệp.

~~"2. Xác định số tiền chậm nộp được miễn~~

~~a) Trường hợp người nộp thuế gặp thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh: số tiền chậm nộp được miễn tính trên số tiền thuế còn nợ tại thời điểm xảy ra thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh và số tiền chậm nộp được miễn này không vượt quá giá trị tài sản, hàng hoá bị thiệt hại.~~

~~b) Trường hợp người nộp thuế bị bệnh hiểm nghèo: số tiền chậm nộp được miễn tính trên số tiền thuế còn nợ tại thời điểm mắc bệnh hiểm nghèo và số tiền chậm nộp được miễn này không vượt quá chi phí khám, chữa bệnh."~~

~~c) Trường hợp NNT gặp bất khả kháng khác: số tiền chậm nộp được miễn tính trên số tiền thuế còn nợ tại thời điểm gây nên tình trạng bất khả kháng khác và số tiền chậm nộp được miễn này không vượt quá giá trị tài sản, hàng hoá bị thiệt hại."~~

3. Hồ sơ đề nghị miễn tiền chậm nộp bao gồm:

a) Văn bản đề nghị miễn tiền chậm nộp của người nộp thuế, trong đó có các nội dung chủ yếu sau: tên, mã số thuế, địa chỉ của người nộp thuế; căn cứ đề nghị xử lý miễn tiền chậm nộp; số tiền chậm nộp đề nghị miễn; ***giá trị tài sản, hàng hóa bị thiệt hại do thiên tai, hỏa hoạn, thảm họa, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh, chi phí khám chữa bệnh; giá trị thiệt hại do tác động của cơ quan hành chính nhà nước gây ra, do ngân sách nhà nước chậm thanh toán; số tiền chậm nộp thuộc trách nhiệm của doanh nghiệp nhà nước thực hiện chuyển đổi sở hữu chưa đưa vào nợ phải trả khi xác định giá trị doanh nghiệp; khoản trợ cấp, bồi thường từ cơ quan bảo hiểm, tổ chức sử dụng lao động, tổ chức, cá nhân khác (nếu có);***

b) Tùy từng trường hợp, hồ sơ đề nghị miễn tiền chậm nộp phải bổ sung các tài liệu sau:

b.1) Trường hợp do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh, phải có:

- Biên bản xác định mức độ, giá trị thiệt hại về tài sản của cơ quan có thẩm quyền như Hội đồng định giá do Sở Tài chính thành lập, hoặc các công ty định giá chuyên nghiệp cung cấp dịch vụ định giá theo hợp đồng, hoặc Trung tâm định giá của Sở Tài chính;

- Văn bản xác nhận về việc người nộp thuế có thiệt hại tại nơi xảy ra thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ và thời điểm xảy ra thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh của một trong các cơ quan, tổ chức sau: công an cấp xã, phường hoặc UBND cấp xã, phường, Ban quản lý Khu công nghiệp, Khu chế xuất, Khu

kinh tế nơi xảy ra thiên tai, hoả hoạn, tai nạn bất ngờ hoặc tổ chức cứu hộ, cứu nạn;

- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có);

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

b.2) Trường hợp cá nhân bị bệnh hiểm nghèo thì phải có xác nhận đã khám chữa bệnh trên sổ y bạ, thời điểm xác nhận của cơ sở khám chữa bệnh được thành lập theo quy định của pháp luật; chi phí khám, chữa bệnh có đầy đủ chứng từ theo quy định; hồ sơ thanh toán chi phí khám, chữa bệnh, **trợ cấp, bồi thường** từ ~~của~~ cơ quan bảo hiểm, ***khoản hỗ trợ từ tổ chức sử dụng lao động*** (nếu có).

b.3) Trường hợp bất khả kháng phải có tài liệu chứng minh nguyên nhân gây ra là do khách quan, bản thân người nộp thuế đã áp dụng hết các biện pháp nhưng không ngăn chặn được thiệt hại hoặc làm cho kết quả sản xuất kinh doanh lỗ; ***tài liệu chứng minh do tác động của cơ quan hành chính nhà nước gây ra; ngân sách nhà nước chậm thanh toán; trường hợp doanh nghiệp nhà nước thực hiện cổ phần hóa, giao bán phải có tài liệu chứng minh khoản tiền chậm nộp chưa đưa vào nợ phải trả khi xác định giá trị doanh nghiệp.***

4. Thủ trưởng cơ quan thuế đã ban hành thông báo tiền chậm nộp có quyền ban hành quyết định miễn tiền chậm nộp theo mẫu số 01/MTCN (ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC) đối với thông báo mà mình đã ban hành.

Quyết định miễn tiền chậm nộp có các nội dung chủ yếu sau: ngày, tháng, năm ban hành quyết định; tên, mã số thuế, địa chỉ của người nộp thuế được miễn tiền chậm nộp; số tiền chậm nộp được miễn; chữ ký, đóng dấu của người, cơ quan ban hành quyết định.

Quyết định miễn tiền chậm nộp phải được đăng tải trên trang thông tin điện tử Cục Thuế chậm nhất là ba (03) ngày làm việc kể từ ngày ban hành quyết định."

5. Trình tự giải quyết hồ sơ miễn tiền chậm nộp

~~a) Trong thời hạn 60 (sáu mươi) ngày kể từ ngày xảy ra gặp thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ, dịch bệnh, bệnh hiểm nghèo hoặc trường hợp bất khả kháng khác.~~ Người nộp thuế phải lập hồ sơ đề nghị miễn tiền chậm nộp gửi đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

a) Trường hợp hồ sơ đề nghị miễn tiền chậm nộp chưa đầy đủ theo quy định, trong thời hạn 03 (ba) ngày làm việc, kể từ ngày tiếp nhận hồ sơ, cơ quan thuế phải thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế đề nghị giải trình hoặc bổ sung hồ sơ. Người nộp thuế phải giải trình hoặc bổ sung hồ sơ trong thời hạn 10

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

(mười) ngày làm việc kể từ ngày cơ quan thuế ban hành văn bản giải trình hoặc bổ sung hồ sơ.

~~Nếu người nộp thuế không hoàn chỉnh hồ sơ theo yêu cầu của cơ quan thuế thì người nộp thuế không thuộc trường hợp được miễn tiền chậm nộp.~~

b) Trường hợp hồ sơ đề nghị miễn tiền chậm nộp đầy đủ, trong thời hạn 10 (mười) ngày làm việc kể từ ngày nhận được hồ sơ, cơ quan thuế quản lý trực tiếp ban hành văn bản gửi người nộp thuế:

b.1) Văn bản không chấp thuận đề nghị của người nộp thuế nếu người nộp thuế không đủ điều kiện được miễn tiền chậm nộp.

b.2) Quyết định về việc miễn tiền chậm nộp nếu người nộp thuế thuộc trường hợp được miễn tiền chậm nộp."

13. Bổ sung điểm b.1 vào khoản 3 Điều 58 như sau:

"b.1) Đối với hồ sơ đang trong quá trình giải quyết hoàn thuế mà cơ quan thuế qua công tác kiểm tra, thanh tra thuế phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và đã chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra hoặc bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền thu giữ sổ sách kế toán, hóa đơn chứng từ liên quan đến số thuế đề nghị hoàn thì cơ quan thuế phải thông báo cho người nộp thuế về việc hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế và chỉ giải quyết hoàn thuế khi có kết quả điều tra hoặc có đủ hồ sơ theo quy định.

Điều 4. Sửa đổi, bổ sung về thuế sử dụng đất phi nông nghiệp

1. Bổ sung khoản 10 vào Điều 10 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính như sau:

"10. Miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp đối với hộ gia đình, cá nhân có số thuế sử dụng đất phi nông nghiệp phải nộp hàng năm (sau khi trừ đi số thuế được miễn, giảm (nếu có) theo quy định của Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp và các văn bản hướng dẫn) từ năm mươi nghìn đồng trở xuống. Trường hợp hộ gia đình, cá nhân có nhiều thửa đất ở tại cùng một quận, huyện hoặc các quận, huyện khác nhau thì việc miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp được tính trên tổng số thuế phải nộp của tất cả các thửa đất"

2. Sửa đổi, bổ sung tại khoản 2 Điều 12 Thông tư số 153/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 của Bộ Tài chính như sau:

"2. Đối với các hộ gia đình, cá nhân được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp, Chi cục trưởng Chi cục thuế ban hành quyết định chung căn cứ danh sách đề nghị của UBND cấp xã. Trường hợp hộ gia đình, cá nhân được miễn, giảm thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại khoản 4, khoản 5, khoản 6 Điều 10, khoản 2, khoản 3 Điều 11 Thông tư số 153/20111/TT-BTC và được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Luật số 106/2016/QH13 thì Chi cục trưởng Chi cục Thuế nơi thửa đất ở mà người nộp thuế lựa chọn miễn giảm ban hành quyết định miễn thuế"

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Điều 5. Sửa đổi, bổ sung về thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Sửa đổi bổ sung Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính như sau:

"1. Sửa đổi, bổ sung Khoản 1a Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

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 thực hiện 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.

a) Thu nhập từ trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản của hợp tác xã và của doanh nghiệp được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn thuế, giảm thuế) quy định tại Thông tư này là thu nhập từ sản phẩm do doanh nghiệp, hợp tác xã tự trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng và thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản (bao gồm cả trường hợp hợp tác xã, doanh nghiệp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến).

* Thu nhập của sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn giảm thuế) quy định tại Thông tư này phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:

- Tỷ lệ giá trị nguyên vật liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm (giá thành sản xuất hàng hóa, sản phẩm) từ 30% trở lên. ***Nguyên liệu đầu vào của hoạt động chế biến nông sản, thủy sản phải là nông sản, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường (bao gồm cả phụ phẩm của quá trình sơ chế nông sản, thủy sản). Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, tách hạt, tách cọng, cắt, xay, băm, bóc vỏ, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí hoặc được bảo quản thông thường như bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản bằng hình thức khác không trái những quy định, hướng dẫn hoặc tiêu chuẩn, quy trình kỹ thuật do cơ quan quản lý Nhà nước thuộc Bộ Nông nghiệp và phát triển nông thôn ban hành.***

- Sản phẩm, hàng hóa từ chế biến nông sản, thủy sản không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ trường hợp do Thủ tướng Chính phủ quyết định theo đề xuất của Bộ Tài chính.

Phương án 1:

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường của quá trình sơ chế nông sản, thuỷ sản chưa chế biến thành sản phẩm khác như: làm sạch, phơi, sấy khô, tách hạt, tách cọng, cắt, xay, băm, bóc vỏ, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, vỡ mảnh, đánh bóng hạt, hồ hạt, đóng hộp kín khí hoặc được bảo quản thông thường như bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh) thì các hoạt động này không thuộc hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản để được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện chế biến nông sản, thuỷ sản.

Phương án 2:

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thuỷ sản và thực hiện quá trình sơ chế các nguyên liệu thô từ các sản phẩm nông sản, thuỷ sản tạo ra sản phẩm mới theo quy định tại Mục C Quyết định số 337/QĐ-BKH ngày 10/4/2007 của Bộ trưởng Bộ Kế hoạch và Đầu tư quy định nội dung Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam đối với nhóm chế biến, chế, chế tạo và đáp ứng điều kiện theo quy định tại khoản 2, Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo điều kiện hoạt động chế biến nông sản, thuỷ sản.

=> BTC đề xuất theo phương án 1

Doanh nghiệp phải xác định riêng thu nhập sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thu nhập ~~miễn thuế tại Khoản này~~ ***được hưởng ưu đãi thuế*** bao gồm cả thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng (trừ thanh lý vườn cây cao su), thu nhập từ việc bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản.

Sản phẩm từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng của hợp tác xã và của doanh nghiệp được xác định căn cứ theo mã ngành kinh tế cấp 1 của ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản quy định tại Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam.

*** Phương án 1**

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện ưu đãi khác thì tiếp tục áp dụng ưu đãi theo điều kiện ưu đãi khác đồng thời được áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng chế biến nông sản, thủy sản theo quy định tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và Thông tư số 96/2015/TT-BTC.

Ví dụ 1: Năm 2014 doanh nghiệp A (DNA) có dự án đầu tư mới hoạt động trong lĩnh vực chế biến thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã khó khăn và bắt đầu có thu nhập chịu thuế từ năm 2014. Theo quy định tại Nghị

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

định số 218/2013/NĐ-CP và Thông tư số 78/2014/TT-BTC về thuế TNDN thì DNA sẽ được miễn thuế 2 năm (năm 2014, năm 2015), giảm 50% trong 4 năm tiếp theo (năm 2016 đến năm 2019), áp dụng thuế suất 20% trong 10 năm (bắt đầu từ năm 2014). Theo quy định tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và Thông tư số 96/2015/TT-BTC thì từ năm 2015 thu nhập từ hoạt động chế biến thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn sẽ được áp dụng thuế suất thuế TNDN 10%. Do vậy năm 2015, DNA có thu nhập từ hoạt động chế biến thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn sẽ được miễn thuế (với mức thuế suất thuế TNDN 10%) và năm 2016 đến năm 2019 sẽ được giảm 50% số thuế phải nộp với mức thuế suất thuế TNDN 10%, từ năm 2020 được áp dụng thuế suất thuế TNDN 10% đến hết thời gian thực hiện dự án.

Ví dụ 2: Doanh nghiệp B (DNB) hoạt động sản xuất kinh doanh trong lĩnh vực chế biến nông sản không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn. DNB đang hưởng ưu đãi thuế TNDN theo Nghị định số 64/2002/NĐ-CP (ưu đãi cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước), đến hết kỳ tính thuế năm 2013, DNB đã hết thời gian được hưởng ưu đãi về thuế suất, thời gian được giảm 50% số thuế TNDN phải nộp đến hết kỳ tính thuế năm 2015. Theo quy định tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và Thông tư số 96/2015/TT-BTC thì từ năm 2015 thu nhập từ hoạt động chế biến nông sản tại địa bàn không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn sẽ được áp dụng thuế suất thuế TNDN 15%. Do vậy năm 2015 DNB có thu nhập từ hoạt động chế biến nông sản được giảm 50% số thuế phải nộp với mức thuế suất thuế TNDN 15%. Từ năm 2016 thu nhập từ hoạt động chế biến nông sản được áp dụng thuế suất 15%.

Phương án 2:

Trong cùng một thời gian, nếu cùng một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế TNDN ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế TNDN có lợi nhất.

=> BTC đề xuất theo phương án 1

2. Sửa đổi, bổ sung Khoản 6 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Khoản 4 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính) như sau:

"6. Về đầu tư mở rộng

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động như mở rộng quy mô sản xuất, nâng cao công suất, đổi mới công nghệ sản xuất (gọi chung là dự án đầu tư mở rộng) thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (bao gồm

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và Khu công nghiệp nằm trên địa bàn các đô thị loại I trực thuộc tỉnh) nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (bao gồm mức thuế suất, thời gian miễn giảm nếu có) hoặc được áp dụng thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại (không được hưởng mức thuế suất ưu đãi) bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn hoặc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại thì dự án đầu tư mở rộng đó phải thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP đồng thời cũng thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn với dự án đang hoạt động.

Dự án đầu tư mở rộng quy định tại điểm này phải đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

- Nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành đi vào hoạt động đạt tối thiểu từ 20 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 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc từ 10 tỷ đồng đối với các dự án đầu tư mở rộng thực hiện tại các địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP.

- 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.

- Công suất thiết kế khi đầu tư mở rộng tăng thêm tối thiểu từ 20% so với công suất thiết kế theo luận chứng kinh tế kĩ thuật trước khi đầu tư ban đầu.

~~Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại 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 mở rộng hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh có thu nhập; trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư mở rộng thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư phát sinh doanh thu.

* Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có đầu tư nâng cấp, ~~thay thế~~, đổi mới công nghệ của dự án đang hoạt động thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi

thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP mà không đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì ưu đãi thuế thực hiện theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có).

* Ưu đãi thuế quy định tại khoản này không áp dụng đối với các trường hợp đầu tư mở rộng do chia, tách, sáp nhập, chuyển đổi sở hữu (bao gồm cả trường hợp thực hiện dự án đầu tư nhưng vẫn kế thừa tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh), mua lại doanh nghiệp hoặc mua lại dự án đầu tư đang hoạt động.

* Doanh nghiệp có dự án đầu tư từ việc chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư trước khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Doanh nghiệp có hoạt động đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do hoạt động đầu tư mở rộng phải được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng hoặc không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại 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.

Công thức xác định theo cách sau:

$$\textit{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng} = \textit{Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm các khoản thu nhập không được hưởng ưu đãi)} \times \frac{\textit{Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm}}{\textit{Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh bình quân trong năm}}$$

Trong đó:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng nhân (x) số tháng được đưa vào sử dụng trong năm chia (:) 12 tháng.

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

- Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) (Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ cộng (+) Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm trừ (-) Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm).

Giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh không bao gồm giá trị tài sản cố định sử dụng cho mục đích phúc lợi.

Ví dụ 1: Công ty A là một doanh nghiệp sản xuất găng tay trong khu công nghiệp X tại tỉnh Bắc Giang (Khu công nghiệp X không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi), được hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế TNDN theo địa bàn thành lập trong Khu công nghiệp: miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo. Năm 2016 Công ty A có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN X với nguyên giá là 20 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 10/2016; trước đó tháng 8/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 12 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 55 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 22 tỷ đồng. Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (20 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng =5 tỷ đồng

- Tổng giá trị TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 55 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 5 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 5 tháng từ tháng 8 đến tháng 12) = (12 tỷ x 5 tháng) : 12 tháng = 5 tỷ đồng.

- Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 55 tỷ + 5 tỷ – 5 tỷ = 55 tỷ đồng

Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = 22 \text{ tỷ} \times \frac{5 \text{ tỷ}}{55 \text{ tỷ}}$$

$$= 2 \text{ tỷ đồng}$$

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

<u>Ví dụ 2:</u> Công ty B là một doanh nghiệp sản xuất nhựa trong khu công nghiệp Y tại TP Hồ Chí Minh (Khu công nghiệp Y thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi). Công ty B đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có doanh thu, miễn thuế TNDN 3 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế, giảm 50% thuế TNDN trong 7 năm tiếp theo. Năm 2016, Công ty B có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN Y, với nguyên giá là 30 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 7/2016; đến tháng 10/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 24 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 44 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 20 tỷ đồng.

Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 6 tháng từ tháng 7 đến tháng 12) = (30 tỷ x 6 tháng) : 12 tháng =15 tỷ đồng

- Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 44 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 15 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (24 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng = 6 tỷ đồng.

- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 44 + 15 – 6 = 53 tỷ đồng

Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = 20 \text{ tỷ} \times \frac{15 \text{ tỷ}}{53 \text{ tỷ}}$$

$$= 5{,}66 \text{ tỷ đồng}$$

~~b) Doanh nghiệp đang hoạt động được hưởng ưu đãi thuế có đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô sản xuất, bổ sung ngành nghề sản xuất kinh doanh, nâng cao công suất (gọi chung là đầu tư mở rộng) không thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không được hưởng ưu đãi~~

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

~~thuế thu nhập doanh nghiệp đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng mang lại.~~

~~Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng thì thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được lựa chọn xác định theo 1 trong 2 cách sau:~~

~~Cách 1:~~

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = \text{Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)} * \frac{\text{Giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\text{Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh}}$$

~~Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh gồm: giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đã hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng và nguyên giá tài sản cố định hiện có đang dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.~~

~~Cách 2:~~

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = \text{Tổng thu nhập tính thuế trong năm (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)} * \frac{\text{Giá trị vốn đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh}}{\text{Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh}}$$

~~Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất kinh doanh là tổng nguồn vốn tự có, vốn vay của doanh nghiệp dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.~~

~~Doanh nghiệp chỉ được áp dụng một cách phân bổ đối với thu nhập phát sinh của một hoạt động đầu tư mở rộng.~~

~~Ví dụ 16: Công ty A là một doanh nghiệp sản xuất nhựa trong khu công nghiệp tại TP. Hồ Chí Minh (Khu công nghiệp không thuộc địa bàn hưởng ưu đãi) và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có doanh thu, miễn thuế TNDN 3 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế, giảm 50% thuế TNDN trong 7 năm tiếp theo, năm 2014 Công ty A có đầu~~

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

~~tư mở rộng, tổng giá trị máy móc thiết bị đầu tư mới trong năm là 5 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ cuối năm 2014 là 20 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2014 là 1,2 tỷ đồng, trong đó thu nhập khác không được hưởng ưu đãi là 200 triệu đồng, thì :~~

~~Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là :~~

~~Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp~~ = ~~(1,2 tỷ đồng – 200 triệu đồng)~~ x ~~5 tỷ đồng / 20 tỷ đồng~~

~~= 250 triệu đồng~~

~~Thu nhập tính thuế không được hưởng ưu đãi thuế TNDN năm 2014 là: 200 triệu đồng + 250 triệu đồng = 450 triệu đồng~~

~~Thu nhập tính thuế được hưởng ưu đãi thuế TNDN năm 2014 là:~~

~~1,2 tỷ đồng – 450 triệu đồng = 750 triệu đồng~~

c) Doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn năm 2009 - năm 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mở rộng nêu trên thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng. ~~cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2014.~~

- Hoạt động đầu tư thường xuyên là hoạt động được thực hiện từ 1 trong 3 nguồn độc lập để đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên cho dự án đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, bao gồm:

(1) Quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của doanh nghiệp.

(2) Sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư.

(3) Sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.

- Việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên từ các nguồn nêu trên phải đảm bảo điều kiện không tăng công suất sản xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký hoặc được phê duyệt của dự án đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư có ghi quy mô của dự án thì việc đầu tư thường xuyên có tăng quy mô so với giấy chứng nhận đầu tư đã cấp sẽ không được coi là đầu tư thường xuyên và không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; Trường hợp nếu trên Giấy chứng nhận đầu

tư/giấy phép đầu tư không ghi quy mô của dự án hoặc các đơn vị chỉ bổ sung, thay thế máy móc thiết bị thường xuyên và không thuộc trường hợp được cấp giấy chứng nhận đầu tư thì sẽ không áp dụng theo tiêu chí này.

Trường hợp nếu doanh nghiệp có hoạt động đầu tư thường xuyên làm tăng công suất sản xuất kinh doanh so với giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư thì không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ phần vượt so với công suất sản xuất kinh doanh dự án ghi trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư".

3. Bổ sung Khoản 2e Điều 23 Thông tư số 78/2014/TT-BTC đã được sửa đổi bổ sung tại Điều 13 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính như sau:

"2e. Doanh nghiệp có dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư, Giấy chứng nhận đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp (đối với dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) nếu đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước thời điểm Nghị định số 12/2015/NĐ-CP có hiệu lực thi hành thì tiếp tục hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật đó. Trường hợp mức ưu đãi tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cao hơn mức ưu đãi đang hưởng (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng) thì được chuyển sang áp dụng ưu đãi theo Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015. Trường hợp đang hưởng ưu đãi theo đầu tư mới thì tiếp tục hưởng ưu đãi theo đầu tư mới; trường hợp đang hưởng ưu đãi theo đầu tư mở rộng thì tiếp tục hưởng ưu đãi theo đầu tư mở rộng nếu đáp ứng điều kiện là dự án đầu tư mở rộng hoặc hưởng ưu đãi theo đầu tư mới nếu đáp ứng điều kiện dự án đầu tư mới cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư trước ngày 01/01/2015 nhưng không thuộc diện được hưởng ưu đãi theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước thời điểm Nghị định số 12/2015/NĐ-CP có hiệu lực thi hành nhưng thuộc diện hưởng ưu đãi theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 thì được chuyển sang áp dụng ưu đãi theo quy định của Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Doanh nghiệp có thực hiện dự án đầu tư sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ trước ngày 01/01/2015, đáp ứng các điều kiện quy định tại Luật số 71/2014/QH13 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP, được cơ quan có thẩm quyền cấp Giấy xác nhận ưu đãi sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì được hưởng ưu đãi theo quy định của Nghị định số 12/2015/NĐ-CP cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015".

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Điều 6. In, phát hành, quản lý và sử dụng tem đối với sản phẩm thuốc lá sản xuất trong nước

1. Đối tượng áp dụng

Sản phẩm thuốc lá sản xuất để tiêu thụ trong nước phải dán tem trên bao gói theo quy định hiện hành của Nhà nước.

Sản phẩm thuốc lá sản xuất để xuất khẩu, chào hàng, triển lãm ở nước ngoài không phải dán tem theo quy định của Việt Nam.

Tem sản phẩm thuốc lá sản xuất để tiêu thụ tại Việt Nam chỉ được cấp cho doanh nghiệp có Giấy phép sản xuất thuốc lá. Số lượng tem cấp cho doanh nghiệp hàng năm không được vượt quá sản lượng được phép sản xuất.

2. Mẫu tem và quy định về dán tem

a) Thuốc lá sản xuất trong nước phải được đóng bao, hộp, túi, gói... dưới đây gọi chung là bao thuốc lá. Mỗi bao thuốc lá sản xuất để tiêu thụ trong nước được dán một (01) con tem. Trường hợp bao thuốc lá có sử dụng màng bóng kính bọc bên ngoài thì tem phải được dán vào bao trước khi được đóng màng bóng kính phủ bên ngoài.

b) Mẫu tem thuốc lá sản xuất trong nước được quy định và hướng dẫn tại Phụ lục 2 ban hành kèm theo Thông tư này.

c) Tem thuốc lá được dán tại điểm tiếp giáp giữa lắp bao thuốc lá và thân bao thuốc lá đảm bảo khi mở bao thuốc lá, tem sẽ rách và không thể sử dụng lại.

d) Doanh nghiệp có Giấy phép sản xuất thuốc lá để tiêu thụ trong nước, phải thực hiện dán tem đúng quy định cho mỗi bao thuốc lá sản xuất tại địa điểm sản xuất ngay sau khi thuốc lá được đóng bao và trước khi đưa sản phẩm thuốc lá đi tiêu thụ trong nước.

3. Nguyên tắc quản lý tem

Bộ Tài chính giao Tổng cục Thuế thực hiện in, phát hành tem thuốc lá sản xuất trong nước. Việc in, phát hành, quản lý và sử dụng tem thuốc lá được thực hiện theo quy định hiện hành về quản lý sử dụng ấn chỉ thuế.

Trường hợp thực hiện kích hoạt tem thuốc lá mã vạch hai chiều, Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể việc thực hiện.

4. Thông báo phát hành tem thuốc lá sản xuất trong nước

Tổng cục Thuế thông báo phát hành tem thuốc lá sản xuất trong nước bằng văn bản gửi cho Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương trước khi cấp tem thuốc lá có thu tiền cho Cục Thuế các tỉnh, thành phố. Cục Thuế, Chi cục Thuế có trách nhiệm tổ chức cấp tem thuốc lá sản xuất trong nước có thu tiền cho các doanh nghiệp có Giấy phép sản xuất thuốc lá để các doanh nghiệp tự dán tem thuốc lá sản xuất trong nước theo quy định. Tiền

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

thu được từ việc cấp tem bảo đảm bù đắp chi phí gồm đặt in và phí phát hành tem theo quy định.

Trường hợp mẫu tem đang sử dụng có thay đổi về kích thước, nội dung, hình thức thì Tổng cục Thuế phải có Thông báo phát hành mới thay thế Thông báo phát hành cũ.

Nội dung Thông báo phát hành phải thể hiện: hình thức, nội dung, kích thước và đặc điểm từng mẫu tem.

Trường hợp Thông báo phát hành tem thuốc lá đã đưa lên trang thông tin điện tử của Tổng cục Thuế thì không phải gửi thông báo phát hành tem thuốc lá đến Cục Thuế các tỉnh thành phố.

Thông báo phát hành tem thuốc lá sản xuất trong nước được đăng tải công khai trên trang thông tin điện tử của Tổng cục Thuế trong vòng mười lăm (15) ngày làm việc kể từ ngày Thông báo phát hành tem thuốc lá sản xuất trong nước có hiệu lực.

5. Trách nhiệm kiểm tra

Các cơ quan chức năng trong phạm vi, quyền hạn, nhiệm vụ của mình có trách nhiệm kiểm tra, kiểm soát chặt chẽ để phát hiện và xử lý vi phạm về dán tem thuốc lá theo quy định của Thông tư này.

6. Xử lý vi phạm

Thuốc lá sản xuất trong nước thuộc loại phải dán tem nhưng không dán tem; hoặc dán tem không đúng quy định, dán tem giả đều bị coi là hàng hóa vi phạm và bị xử lý theo quy định về hàng nhập lậu, hàng giả, hàng nhái.

Doanh nghiệp sản xuất thuốc lá trong nước không thực hiện dán tem thuốc lá là hành vi vi phạm và sẽ bị xử lý theo quy định tại Điều 43 Nghị định số 67/2013/NĐ-CP ngày 27/6/2013 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều và biện pháp thi hành Luật Phòng, chống tác hại của thuốc lá về kinh doanh thuốc lá.

Doanh nghiệp sản xuất thuốc lá trong nước không thực hiện đúng các quy định về báo cáo, hủy tem, quyết toán tem với cơ quan Thuế bị xử phạt theo quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực quản lý giá, phí, lệ phí, hóa đơn.

Tổ chức, cá nhân trong nước kinh doanh, tàng trữ trái pháp luật sản phẩm thuốc lá không dán tem hoặc dán tem giả sẽ bị xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thương mại.

Điều 7. Hiệu lực thi hành

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

1. *Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2016, trừ hướng dẫn tại Khoản 2, 3 Điều này.*

2. Khoản 4 Điều 1 của Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2017.

3. Khoản 6 Điều 3 và điểm b khoản 2 Điều 5 của Thông tư này áp dụng từ kỳ tính thuế năm 2016.

4. Từ ngày 01/10/2016, trường hợp cơ sở kinh doanh chưa đề nghị hoàn thuế đối với số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết phát sinh trước kỳ tính thuế tháng 7/2016 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trước kỳ tính thuế quý 3/2016 (đối với trường hợp kê khai theo quý) đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC thì số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết được chuyển khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.

Ví dụ: Doanh nghiệp X kê khai thuế GTGT theo tháng, có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết lũy kế sau ít nhất 12 tháng đến kỳ tính thuế tháng 7/2016 là 120 triệu đồng thì doanh nghiệp X được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC.

Trường hợp đến hết ngày 30/9/2016, doanh nghiệp X chưa đề nghị hoàn thuế đối với số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết là 120 triệu đồng thì số thuế này được khấu trừ vào các kỳ tính thuế tiếp theo. Số thuế GTGT đầu vào phát sinh từ kỳ tính thuế tháng 7/2016 thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư này.

Ví dụ: Doanh nghiệp B kê khai thuế GTGT theo quý, có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết lũy kế sau 2 quý đến kỳ tính thuế quý 3/2016 là 80 triệu đồng thì doanh nghiệp B không đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC, số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết là 80 triệu đồng được chuyển tiếp khấu trừ vào kỳ tính thuế tiếp theo.

5. Đối với cơ sở xuất khẩu sản phẩm là tài nguyên, khoáng sản thì tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản, chi phí năng lượng và giá thành sản phẩm căn cứ vào số quyết toán năm 2015.

6. Đối với các hộ gia đình, cá nhân đủ điều kiện được miễn thuế sử dụng đất phi nông nghiệp theo hướng dẫn tại Thông tư này nhưng đã nộp thuế vào NSNN thì cơ quan thuế thực hiện việc hoàn trả theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn.

7. Trong quá trình thực hiện, nếu các văn bản liên quan đề cập tại Thông tư này được sửa đổi, bổ sung hoặc thay thế thì thực hiện theo văn bản mới được sửa đổi, bổ sung hoặc thay thế.

Điều 8. Trách nhiệm thi hành

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

1. Uỷ ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương chỉ đạo các cơ quan chức năng tổ chức thực hiện đúng theo quy định của Chính phủ và hướng dẫn của Bộ Tài chính.

2. Cơ quan thuế các cấp có trách nhiệm phổ biến, hướng dẫn các tổ chức, cá nhân thực hiện theo nội dung Thông tư này.

3. Tổ chức, cá nhân thuộc đối tượng điều chỉnh của Thông tư này thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư này.

Trong quá trình thực hiện nếu có vướng mắc, đề nghị các tổ chức, cá nhân phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để nghiên cứu giải quyết./.

Nơi nhận:
- Văn phòng Trung ương và các Ban của Đảng;
- Văn phòng Quốc hội;
- Văn phòng Chủ tịch nước;
- Văn phòng Tổng Bí thư;
- Viện Kiểm sát nhân dân tối cao;
- Văn phòng BCĐ phòng chống tham nhũng Trung ương;
- Toà án nhân dân tối cao;
- Kiểm toán nhà nước;
- Các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ,
- Cơ quan Trung ương của các đoàn thể;
- Hội đồng nhân dân, Uỷ ban nhân dân, Sở Tài chính, Cục Thuế, Kho bạc nhà nước các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;
- Công báo;
- Cục Kiểm tra văn bản (Bộ Tư pháp);
- Website Chính phủ;
- Website Bộ Tài chính; Website Tổng cục Thuế;
- Các đơn vị thuộc Bộ Tài chính;
- Lưu: VT, TCT (VT, CS).

KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG

Đỗ Hoàng Anh Tuấn

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Chữ thường: hướng dẫn tại TT hiện hành
Chữ nghiêng: quy định mới tại Luật sửa đổi, bổ sung
Chữ gạch chân: quy định tại dự thảo NĐ
Chữ đậm, nghiêng: đề xuất hướng dẫn tại TT

Phụ lục 1

DANH MỤC MÁY, THIẾT BỊ DÙNG CHO SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP

I. Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp gồm:

Máy cày; máy bừa; máy phay; máy rạch hàng; máy bạt gốc; thiết bị san phẳng đồng ruộng; máy gieo hạt; máy cấy; máy trồng mía; hệ thống máy sản xuất mạ thảm; máy xới, máy vun luống, máy vãi, rắc phân, bón phân; máy, bình phun thuốc bảo vệ thực vật; máy thu hoạch lúa, ngô, mía, cà phê, bông; máy thu hoạch củ, quả, rễ; máy đốn chè, máy hái chè; máy tuốt đập lúa; máy bóc bẹ tẽ hạt ngô; máy tẽ ngô; máy đập đậu tương; máy bóc vỏ lạc; xát vỏ cà phê; máy, thiết bị sơ chế cà phê, thóc ướt; máy sấy nông sản (lúa, ngô, cà phê, tiêu, điều...), thủy sản; máy thu gom, bốc mía, lúa, rơm rạ trên đồng; máy ấp, nở trứng gia cầm; máy thu hoạch cỏ, máy đóng kiện rơm, cỏ; máy vắt sữa

II. Các loại máy chuyên dùng khác:

a) Các máy, thiết bị sơ chế cà phê, thóc ướt:

Máy rửa và sàng tạp chất; máy xát quả; máy tách vỏ thịt; lồng tách quả xanh, máy đánh nhớt, máy làm ráo; bể siphong ủ cà phê; máy tách tạp chất; máy phân loại; máy thổi cà phê; máy rung sàng và các linh kiện kèm theo (gầu tải, băng tải, xích tải, vít tải, quạt các loại, bồn chứa các loại, bồn trộn, lò đốt, máy hút bụi, cyclon, van airlock);

b) Các loại máy, thiết bị sơ chế tiêu:

Máy phân dung trọng tiêu; thiết bị phân loại tiêu; máy tách từ tính kiểu băng tải; máy tiệt trùng tiêu; máy rung sàng và các linh kiện kèm theo (gầu tải, băng tải, xích tải, vít tải, quạt các loại, bồn chứa các loại, bồn trộn, lò đốt, máy hút bụi, cyclon, van airlock);

c) Các máy, thiết bị chăn nuôi gia súc, gia cầm, thủy sản:

- Máy đếm trứng gà N50; bộ điều khiển máy đếm trứng; máy đóng gói trứng gia cầm tự động; máy chuyển trứng; thu gom trứng; bàn soi trứng; xe đẩy trứng dùng trong trại gà; ổ đẻ tự động; bộ kích điện cho gà khỏi leo ra ngoài;

- Máy, thiết bị cung cấp thức ăn, nước uống;

- Máy móc, thiết bị chăm sóc gia súc, gia cầm;

- Máy móc, thiết bị phục vụ thụ tinh nhân tạo gia súc, gia cầm; Máy hấp và khử trùng; máy xác định động dục;

- Máy phân tích chất lượng sữa;

- Máy đóng gói nguyên liệu thức ăn thô xanh;

- Máy móc, thiết bị dọn vệ sinh, xử lý chất thải chăn nuôi, cải tạo môi trường chăn nuôi;

- Máy cắt mỏ gà các loại; máy siêu âm các loại; Máy cắt/mài răng heo;

- Thiết bị sưởi ấm, làm mát cho gia súc, gia cầm;

- Máy quạt nước; máy sục khí; máy tự động cho cá, tôm ăn sử dụng trong nuôi trồng thủy sản; máy quạt nước; máy sục khí; máy tự động cho cá, tôm ăn sử dụng trong nuôi trồng thủy sản;

d) Hệ thống: chuồng nái mang thai, chuồng lồng nái đẻ, chuồng lợn con cai sữa; khung chuồng heo các loại; lồng nuôi gà các loại; hệ thống lắp ráp đồng bộ chuồng gà, chuồng heo tấm lót sàn cho heo bằng thép; tấm PVC ngăn chuồng heo; sàn nhựa lót sàn chuồng; nẹp thanh la đỡ sàn; thanh la đỡ sàn;

e) Xi lanh (bơm tiêm) các loại; dây truyền dịch; dẫn tinh quản các loại; dây gieo tinh; đèn sưởi ấm các loại; núm uống các loại; bộ kìm săm số tai; thẻ đeo tai lợn, bò các loại; kim tiêm các loại; dao mổ; dao gọt móng; bộ dụng cụ dùng để phẫu thuật; bộ dụng cụ sản khoa; bộ xử lý móng bò; kim khâu vết thương; kim thông vú bò;

f) Máy móc, thiết bị sản xuất thức ăn chăn nuôi, silo chứa cám, hệ thống tải nguyên liệu và các phụ tùng thay thế là các máy, thiết bị (nghiền, trộn, máy ép viên, silo chứa, hệ thống băng tải) sử dụng chế biến thức ăn gia súc, gia cầm; thủy sản;

g) Máy tách màu, phân loại gạo, hạt;

h) Máy cắt cỏ cầm tay, dùng thu hoạch cỏ, máy băm cỏ;

i) Máy kéo sử dụng trong nông nghiệp: Máy kéo liên hợp với cày, bừa, phay, rạch hàng, gieo, phun thuốc bảo vệ thực vật, san phẳng đồng ruộng;

k) Máy gặt đập liên hợp; dàn xới; máy kéo cầm tay;

l) Máy thu hoạch rau hoạt động bằng điện, máy phân loại hoa hoạt động bằng điện;

m) Máy phân loại nhân hạt điều;

n) Máy nông ngư cơ (đầu máy động cơ nổ) sử dụng trong sản xuất nông nghiệp như: làm động lực cho bơm nước, tưới, tiêu, phun thuốc bảo vệ thực vật;

o) Máy vò chè; máy đánh bóng cà phê; máy xát trắng; máy bóc vỏ lúa; máy tách thóc; máy đánh bóng gạo; sàng tạp chất gạo; cối trắng; sàng đá; trống tách hạt lép; máy tách trấu; phin lọc bụi; cân tự động; định lượng; trống phân hạt; sàng đảo; sàng cám; van xả kín; sàng trấu; trống trộn; lò đốt trấu; máy sấy tầng sôi; máy bóc vỏ mè; dây chuyền bóc vỏ lúa ra gạo; các thiết bị sử dụng cho hệ thống máy sấy, máy xay xát lúa, gạo; khay gieo mạ;

Phụ lục 2

QUY ĐỊNH VỀ MẪU TEM THUỐC LÁ SẢN XUẤT TRONG NƯỚC

(Ban hành kèm Thông tư số ...../...../TT-BTC ngày ..... của Bộ Tài chính)

Mô tả tem

- Tên tem: Tem thuốc lá sản xuất trong nước in mã vạch 2 chiều

- Ban hành mẫu tem thuốc lá in mã vạch đa chiều để dán vào bao thuốc lá sản xuất trong nước đủ tiêu chuẩn theo quy định, lưu thông trên thị trường phải dán tem. Kích thước tem 2,2 cm x 4,5 cm, in bằng giấy đặc chủng, có hoa văn bóng nước chìm định lượng 65g/m2. Tem thuốc lá được in bằng kỹ thuật bảo vệ đặc biệt, có in mã vạch đa chiều, có thể kiểm tra tính thật giả bằng thiết bị đọc mã vạch 2D; Tem có ký hiệu và số thứ tự liên tục, mỗi ký hiệu in từ 01 đến 20 triệu số tùy theo số lượng phát hành, được đánh số thứ tự liên tục từ số 00.000.001 đến số 20.000.000.

- Theo yêu cầu quản lý của Nhà nước, Bộ Tài chính có thể bổ sung thêm các thông tin khác phục vụ việc quản lý tem có hiệu quả, như: bổ sung phần mã cào, mã bảo vệ có xác thực...

Mẫu số: 01-6/GTGT
(Ban hành kèm theo Thông tư số ...của Bộ Tài chính

Phụ lục
BẢNG PHÂN BỔ SỐ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG PHẢI NỘP CHO CÁC ĐỊA PHƯƠNG NƠI ĐỐNG TRỤ SỞ CHÍNH VÀ ĐỊA PHƯƠNG NƠI CÓ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

(Kèm theo Tờ khai thuế giá trị gia tăng mẫu số 01/GTGT)

[01] Kỳ tính thuế: tháng..... năm hoặc quý.....năm.....

[02] Tên người nộp thuế:.....

[03] Mã số thuế: | | | | | | | | | | | | | |

[04] Tên đại lý thuế (nếu có):.....

[05] Mã số thuế: | | | | | | | | | | | | | |

Đơn vị tiền: đồng Việt Nam

STT	Tên doanh nghiệp/ đơn vị trực thuộc/ công trình	Mã số thuế (nếu có)	Cơ quan thuế	Tỷ lệ doanh thu (%)	Tỷ lệ giá trị đầu tư/ Tỷ lệ độ dài đường cao tốc (%)	Số thuế giá trị gia tăng phải nộp
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1	Trụ sở chính					
2	Đơn vị trực thuộc/ Công trình A					
3	Đơn vị trực thuộc/ Công trình B					
...	...			...		
Tổng cộng:						

..., ngày ...tháng ...năm ...

NGƯỜI NỘP THUẾ hoặc
ĐẠI DIỆN HỢP PHÁP CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ
(Ký, ghi rõ họ tên; chức vụ và đóng dấu (nếu có))

NHÂN VIÊN ĐẠI LÝ THUẾ
Họ và tên:.....
Chứng chỉ hành nghề số:.....