

Số: 518/TCT-CS

Hà Nội, ngày 14 tháng 02 năm 2011

V/v quyết toán thuế TNDN năm 2010 và một số nội dung cần lưu ý về thuế GTGT, TTDB, thuế đối với nhà thầu nước ngoài.

Kính gửi: Cục thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương.

Để thuận lợi cho các doanh nghiệp trong việc thực hiện quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2010 và chính sách thuế giá trị gia tăng, tiêu thụ đặc biệt, thuế nhà thầu, căn cứ các văn bản hướng dẫn thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN), Luật thuế giá trị gia tăng (GTGT), Luật thuế tiêu thụ đặc biệt (TTDB) và công văn số 1933/BTC-TCT ngày 14/02/2011 của Bộ Tài chính về một số vấn đề cần lưu ý khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2010, Tổng cục Thuế hướng dẫn một số nội dung chính khi quyết toán thuế TNDN năm 2010 và một số nội dung cần lưu ý về thuế GTGT, TTDB, thuế nhà thầu đối với các nhà thầu nước ngoài như sau:

A. Một số nội dung cần lưu ý khi quyết toán thuế TNDN năm 2010:

1 - Về chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

* Nguyên tắc xác định các khoản chi được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế: Các khoản chi nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

- Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

- Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

* Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế là các khoản chi không đáp ứng các điều kiện nêu trên và các khoản chi nêu tại Khoản 2 mục IV Phần C Thông tư số 130/2008/TT-BTC.

Tại Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành thuế TNDN có quy định 31 khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Theo đó, các đơn vị căn cứ vào quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật để xác định các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Một số khoản chi cụ thể cần lưu ý thêm như sau:

1. Chi phí khấu hao tài sản cố định (TSCĐ):

Thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 và Thông tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ Tài chính.

- Về trích khấu hao đối với TSCĐ ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống, tàu bay dân dụng và du thuyền:

Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: phần trích khấu hao tương ứng với phần nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống mới đăng ký sử dụng và hạch toán trích khấu hao tài sản cố định từ ngày 1/1/2009 (trừ ô tô chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn); phần trích khấu hao đối với tài sản cố định là tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch.

- Về việc trích khấu hao TSCĐ thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đang dùng cho SXKD do sự cố tạm thời dừng để sửa chữa:

Trường hợp TSCĐ thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đang dùng cho sản xuất kinh doanh nhưng do sự cố tạm thời dừng với thời gian dưới 12 tháng để sửa chữa rồi tiếp tục phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh thì trong khoảng thời gian tạm dừng đó doanh nghiệp được trích khấu hao và khoản chi phí khấu hao TSCĐ trong thời gian tạm dừng được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

2. Chi phí tiền lương:

- Doanh nghiệp được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế các khoản thực tế đã chi như: tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp trả cho người lao động theo quy định của pháp luật; các khoản tiền thưởng cho người lao động mang tính chất tiền lương và được ghi cụ thể điều kiện được hưởng trong hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể.

Trường hợp doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng để bổ sung vào quỹ tiền lương của năm sau liền kề nhằm bảo đảm việc trả lương không bị gián đoạn và không sử dụng vào mục đích khác thì quỹ dự phòng được trích lập nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện.

Quỹ tiền lương thực hiện là tổng số tiền lương thực tế đã chi trả của năm quyết toán đến thời hạn cuối cùng nộp hồ sơ quyết toán thuế TNDN theo quy định của năm quyết toán đó (không bao gồm số tiền trích lập quỹ dự phòng tiền lương của năm trước chi trong năm quyết toán thuế).

Trường hợp quỹ tiền lương của doanh nghiệp đã được duyệt theo quy định thì việc trích lập dự phòng quỹ tiền lương phải đảm bảo nguyên tắc số tiền trích lập dự phòng cộng tổng số tiền lương, tiền công thực tế đã chi trả đến thời hạn nộp hồ sơ quyết toán không vượt quá tổng tiền lương, tiền công phải trả cho người lao động theo quỹ tiền lương đã được duyệt (nếu có).

Ví dụ: Quỹ tiền lương năm 2010 của Doanh nghiệp A (DNA) phải trả cho người lao động đã được duyệt là 10 tỷ đồng:

+ Trường hợp 1: Trong năm 2010 DNA đã trả tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp cho người lao động hết 8 tỷ đồng, như vậy đến cuối ngày 31/12/2010 còn dư lại 2 tỷ đồng. Trong quý I năm 2011 đơn vị tiếp tục sử dụng quỹ tiền lương năm 2010 để chi trả tiền lương tiền công của năm 2010 là 0,3 tỷ đồng. Như vậy quỹ tiền lương thực hiện năm 2010 đến thời hạn cuối cùng nộp hồ sơ quyết toán thuế

TNDN là 8,3 tỷ đồng. Để đảm bảo việc trả lương năm sau không bị gián đoạn, DN A được trích lập quỹ dự phòng mức tối đa là: $8,3 \text{ tỷ đồng} \times 17\% = 1,411 \text{ tỷ đồng}$.

Tổng số tiền lương được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế của năm 2010 = $8,3 \text{ tỷ} + 1,411 \text{ tỷ} = 9,711 \text{ tỷ đồng}$.

+ Trường hợp 2: Tính đến cuối ngày 31/3/2011 DNA đã chi trả tiền lương, tiền công trong năm 2010 và chi bổ sung trong 3 tháng đầu năm 2011 tổng số là 9,5 tỷ đồng. Vậy để đảm bảo việc trả lương không bị gián đoạn, DNA trích lập quỹ dự phòng mức tối đa là: $9,5 \text{ tỷ đồng} \times 17\% = 1,615 \text{ tỷ đồng}$.

Tổng số tiền lương năm 2010 nếu xác định đủ cả 17% trên quỹ lương thực hiện = $9,5 \text{ tỷ đồng} + 1,615 \text{ tỷ đồng} = 11,115 \text{ tỷ đồng}$.

Tuy nhiên, do quỹ lương phải trả cho người lao động đã được duyệt theo quy định là 10 tỷ đồng do vậy tổng số tiền lương được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế của năm 2010 là 10 tỷ đồng.

- Trường hợp năm trước doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng nhưng đến ngày 31/12 của năm sau doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết quỹ dự phòng tiền lương thì doanh nghiệp phải ghi giảm chi phí của năm sau.

Ví dụ: Khi nộp hồ sơ quyết toán thuế TNDN năm 2010 Doanh nghiệp B (DN B) có trích quỹ dự phòng tiền lương là 10 tỷ đồng, đến ngày 31/12/2011, DN B mới chi số tiền từ quỹ dự phòng tiền lương năm 2010 là 7 tỷ đồng thì DN B phải ghi giảm chi phí tiền lương năm sau (năm 2011) là 3 tỷ đồng ($10 \text{ tỷ} - 7 \text{ tỷ}$). Khi lập hồ sơ quyết toán năm 2011 nếu DN B có nhu cầu trích lập thì tiếp tục trích lập quỹ dự phòng tiền lương theo quy định.

- Trường hợp hợp đồng lao động của doanh nghiệp ký kết với lao động là người nước ngoài có ghi khoản chi phí về tiền học cho con của người nước ngoài học tại Việt Nam theo bậc học phổ thông được người sử dụng lao động trả có tính chất là tiền lương, tiền công, khoản chi này không trái với các quy định của pháp luật về tiền lương, tiền công và có đầy đủ chứng từ theo quy định thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

3. Tiền ăn giữa ca:

Doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khoản tiền ăn giữa ca bằng tiền, bằng hiện vật cho người lao động nếu có thực chi trả và khoản chi này có đầy đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

Riêng đối với Công ty nhà nước và Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ, Thông tư số 10/2009/TT-BLĐTBXH ngày 24/4/2009, Thông tư số 06/2010/TT-BTC ngày 07/04/2010 của Bộ Lao động Thương binh và Xã hội hướng dẫn thực hiện chế độ ăn giữa ca áp dụng đối với Công ty nhà nước và Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ hướng dẫn: mức chi tiền ăn giữa ca cho người lao động không quá 550.000 đ/tháng. Như vậy, trường hợp các Công ty Nhà nước được cơ quan có thẩm quyền cho phép chi tiền ăn giữa ca vượt mức khống chế quy định nêu trên và khoản chi tiền ăn giữa ca nếu có thực chi trả và có đầy đủ chứng từ hợp

pháp theo quy định của pháp luật sẽ được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

4. Chi phí trang phục:

Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động vượt quá 1.500.000 đồng/người/năm; phần chi trang phục bằng tiền cho người lao động vượt quá 1.000.000 đồng/người/năm.

Trường hợp Doanh nghiệp có chi trang phục bằng cả tiền và hiện vật cho người lao động thì mức chi tối đa để tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế không vượt quá 1.500.000 đồng/người/năm trong đó khoản chi trang phục bằng tiền không vượt quá 1.000.000 đồng/người/năm.

5. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: Chi phụ cấp cho người lao động đi công tác trong nước và nước ngoài (không bao gồm tiền đi lại và tiền ở) vượt quá 2 lần mức quy định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước:

Mức chi phụ cấp đi công tác trong nước và nước ngoài đối với cán bộ công chức, viên chức Nhà nước hiện nay được thực hiện theo các văn bản sau:

- Trong nước: Thông tư số 23/2007/TT-BTC ngày 21/3/2007 của Bộ Tài chính; Thông tư số 97/2010/TT-BTC ngày 06/07/2010 của Bộ Tài chính.

- Nước ngoài: Thông tư số 91/2005/TT-BTC ngày 18/10/2005 của Bộ Tài chính.

6. Chi phí trả lãi tiền vay:

Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: Phần chi phí trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay, chi trả lãi tiền vay để góp vốn điều lệ hoặc chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh.

Ví dụ: Doanh nghiệp A (DN A) đăng ký vốn điều lệ là 90 tỷ đồng và trong điều lệ của DN A có quy định là sẽ góp đủ vốn điều lệ là 90 tỷ đồng trong một thời hạn nhất định (3 năm, mỗi năm là 30 tỷ đồng). Như vậy, hàng năm DN A có góp đủ mức vốn điều lệ theo tiến độ góp vốn đã đăng ký là 30 tỷ đồng và hàng năm DN A có phát sinh khoản chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh thì khoản chi trả lãi tiền vay này nếu có đầy đủ chứng từ hợp pháp theo quy định và không vượt mức khống chế sẽ được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

Cũng ví dụ nêu trên nhưng hàng năm DN A chưa góp đủ vốn điều lệ đã đăng ký theo tiến độ góp vốn ghi tại điều lệ của DN nếu DN có phát sinh khoản chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh thì khoản chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ góp theo tiến độ đăng ký còn thiếu không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

7. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho, tổn thất các khoản đầu tư tài chính, nợ phải thu khó đòi và bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp tại doanh nghiệp:

Ngày 7/12/2009 Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 228/2009/TT-BTC hướng dẫn chế độ trích lập và sử dụng các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, tổn thất các khoản đầu tư tài chính, nợ phải thu khó đòi và bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp tại doanh nghiệp và Thông tư này được áp dụng cho việc trích lập các khoản dự phòng của doanh nghiệp từ năm 2009.

Theo đó, doanh nghiệp có trích lập và sử dụng các khoản dự phòng phải thực hiện theo đúng quy định tại Thông tư số 228/2009/TT-BTC, khi hoàn nhập dự phòng thì các khoản hoàn nhập dự phòng được thực hiện theo quy định tại Thông tư số 228/2009/TT-BTC.

8. Trích, lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm:

Việc trích, lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm thực hiện theo quy định hiện hành của pháp luật hướng dẫn về trích, lập và sử dụng quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm

9. Khoản nộp bảo hiểm bắt buộc (bao gồm: bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp), kinh phí công đoàn, các khoản đóng góp hình thành nguồn phí quản lý của cấp trên và khoản chi đóng góp vào các quỹ của hiệp hội:

Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với phần trích nộp các quỹ bảo hiểm bắt buộc cho người lao động vượt mức quy định phần trích nộp, phần trích nộp kinh phí công đoàn cho người lao động vượt mức quy định, phần chi đóng góp hình thành nguồn phí quản lý cho cấp trên vượt mức quy định của cơ quan quản lý cấp trên, chi đóng góp vào các quỹ của hiệp hội được thành lập theo quy định của pháp luật vượt quá mức quy định của hiệp hội.

10. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: phần chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới; chi tiếp tân, khánh tiết, hội nghị; chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán; chi báo biểu, báo tặng của cơ quan báo chí liên quan trực tiếp đến hoạt động sản xuất, kinh doanh vượt quá 10% tổng số chi được trừ; đối với doanh nghiệp thành lập mới là phần chi vượt quá 15% trong ba năm đầu, kể từ khi được thành lập. Tổng số chi được trừ không bao gồm các khoản chi không chế quy định tại điểm này. Đối với hoạt động thương mại, tổng số chi được trừ không bao gồm giá mua của hàng hoá bán ra.

Các khoản chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới bị không chế nêu trên không bao gồm:

- Hoa hồng môi giới bảo hiểm theo quy định của pháp luật về kinh doanh bảo hiểm;
- Hoa hồng trả cho các đại lý bán hàng đúng giá;
- Các khoản chi phát sinh trong nước hoặc ngoài nước (nếu có) bao gồm:
- + Chi phí nghiên cứu thị trường: thăm dò, khảo sát, phỏng vấn, thu thập,

phân tích và đánh giá thông tin;

+ Chi phí phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường;

+ Chi phí thuê tư vấn thực hiện công việc nghiên cứu, phát triển và hỗ trợ nghiên cứu thị trường;

+ Chi phí trưng bày, giới thiệu sản phẩm và tổ chức hội chợ, triển lãm thương mại; chi phí mở phòng hoặc gian hàng trưng bày, giới thiệu sản phẩm;

+ Chi phí thuê không gian để trưng bày, giới thiệu sản phẩm;

+ Chi phí vật liệu, công cụ hỗ trợ trưng bày, giới thiệu sản phẩm;

+ Chi phí vận chuyển sản phẩm trưng bày, giới thiệu.

Mức giới hạn 15% trong 3 năm đầu chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp mới thành lập được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh kể từ ngày 01/01/2009, không áp dụng đối với doanh nghiệp được thành lập mới do hợp nhất, chia, tách, sáp nhập, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu.

11. Doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với: các khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế; các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn mà đến kỳ hạn chưa chi hoặc chi không hết.

Các khoản trích trước bao gồm: trích trước về sửa chữa lớn tài sản cố định theo chu kỳ, các khoản trích trước đối với hoạt động đã hạch toán doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng và các khoản trích trước khác.

Trường hợp doanh nghiệp có phát sinh hoạt động SXKD đã ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN nhưng chưa phát sinh đầy đủ chi phí thì được trích trước các khoản chi phí theo quy định vào chi phí được trừ tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Khi kết thúc hợp đồng, doanh nghiệp tính toán điều chỉnh, xác định chính xác số thuế TNDN phải nộp dựa trên các hoá đơn, chứng từ thực tế đã phát sinh theo đúng quy định.

Vi dụ: Công ty A có thực hiện viết sản phẩm phần mềm cho công ty B nhưng chưa hoàn thành toàn bộ dịch vụ cung ứng phần mềm. Công ty A đã tạm thu tiền và đã ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN nhưng chưa phát sinh đầy đủ các chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận thì đơn vị được trích trước phần chi phí tương ứng với doanh thu đã kê khai khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN để phù hợp với nguyên tắc chi phí tương ứng với doanh thu tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế.

12. Các khoản thuế:

- Thuế thu nhập cá nhân không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế là số tiền thuế do doanh nghiệp khấu trừ trên thu nhập của người nộp thuế để nộp vào ngân sách nhà nước. Trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động quy định tiền lương, tiền công trả cho người lao động không bao gồm thuế thu nhập cá nhân thì thuế thu nhập cá nhân doanh nghiệp nộp thay là khoản chi phí tiền lương được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Thuế TNDN nộp thay nhà thầu nước ngoài (thuế nhà thầu) được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế trong trường hợp thoả thuận tại

hợp đồng nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài, doanh thu nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thuế TNDN (thuế nhà thầu).

II – Về xác định các khoản thu nhập.

1. Thu nhập từ chênh lệch tỷ giá:

- Trong năm tính thuế, Doanh nghiệp có chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính thì được xác định như sau:

+ Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào chi phí hoặc thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp.

Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ không liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh hoặc thu nhập khác.

+ Lãi chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính được bù trừ với lỗ chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính. Sau khi bù trừ nếu còn lãi chênh lệch tỷ giá thì tính vào thu nhập khác, nếu lỗ chênh lệch tỷ giá thì tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản đang trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định; chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ (không bao gồm khoản nợ phải trả) cuối năm tài chính thực hiện theo quy định tại Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính.

2. Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn:

Trong năm tính thuế Doanh nghiệp có phát sinh thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn dưới mọi hình thức theo quy định của pháp luật và chi phí trả lãi tiền vay theo quy định thì thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn được xác định như sau:

+ Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn khoản chi phí trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế.

+ Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn khoản chi phí trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ phần chênh lệch còn lại tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế.

3. Tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng kinh tế:

Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng phát sinh cao hơn khoản chi tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng (các khoản phạt này không thuộc các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính theo quy định của Pháp lệnh xử lý vi phạm hành chính), sau khi bù trừ phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác.

Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng phát sinh thấp hơn khoản chi tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng (các khoản phạt này không thuộc các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính theo quy định của Pháp lệnh xử lý vi phạm hành chính), sau khi bù trừ phần chênh lệch còn lại tính giảm trừ vào thu nhập khác. Trường hợp đơn vị trong năm không phát sinh thu nhập khác thì được giảm trừ vào thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh.

4. Thu nhập từ thanh lý tài sản:

Thu nhập từ thanh lý tài sản được xác định bằng (=) doanh thu thu được do chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản trừ (-) giá trị còn lại của tài sản chuyển nhượng, thanh lý ghi trên sổ sách kế toán tại thời điểm chuyển nhượng, thanh lý và các khoản chi phí được trừ liên quan đến việc chuyển nhượng, thanh lý tài sản. Trường hợp phát sinh các khoản thu nhập từ thanh lý tài sản không liên quan trực tiếp đến lĩnh vực sản xuất kinh doanh được ưu đãi thì doanh nghiệp phải nộp thuế TNDN đối với khoản thu nhập này theo mức quy định, không được áp dụng ưu đãi.

5. Thu nhập từ việc bán phế liệu, phế phẩm:

Thu nhập từ việc bán phế liệu, phế phẩm phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm được xác định bằng (=) doanh thu bán phế liệu, phế phẩm trừ (-) chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ. Trường hợp phát sinh các khoản thu từ bán phế liệu, phế phẩm mà không liên quan trực tiếp lĩnh vực sản xuất kinh doanh được ưu đãi thì doanh nghiệp phải nộp thuế TNDN đối với khoản thu nhập này theo mức quy định, không được áp dụng ưu đãi.

III - Hướng dẫn xác định lỗ và chuyển lỗ.

1. Nguyên tắc chuyển lỗ:

Doanh nghiệp có các khoản lỗ phát sinh từ năm 2009 trở đi thì phải chuyển toàn bộ và liên tục số lỗ vào thu nhập chịu thuế của những năm tiếp theo trong thời gian không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ. Các khoản lỗ phát sinh trước năm 2009 thực hiện chuyển lỗ theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật quy định tại thời điểm đó.

Ví dụ 1: Năm 2009 Doanh nghiệp A có phát sinh lỗ là 10 tỷ đồng, năm 2010 Doanh nghiệp A có phát sinh thu nhập chịu thuế là 12 tỷ đồng thì toàn bộ số lỗ năm 2009 là 10 tỷ đồng, Doanh nghiệp A phải chuyển toàn bộ vào thu nhập chịu thuế năm 2010.

Ví dụ 2: Năm 2009 Doanh nghiệp B có phát sinh lỗ là 10 tỷ đồng, năm 2010 Doanh nghiệp B có phát sinh thu nhập chịu thuế là 8 tỷ đồng thì:

- Doanh nghiệp B phải chuyển toàn bộ số lỗ 8 tỷ đồng vào thu nhập chịu thuế năm 2010;

- Số lỗ còn lại 2 tỷ đồng, Doanh nghiệp B phải theo dõi và chuyển toàn bộ và liên tục vào các năm tiếp theo, nhưng tối đa không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ (lỗ năm 2009 chuyển tối đa không quá năm 2014).

Ví dụ 3: Năm 2009, Doanh nghiệp C có phát sinh lỗ là 50 tỷ đồng. Năm 2010 Doanh nghiệp C có phát sinh lỗ là 30 tỷ đồng thì Doanh nghiệp C phải theo dõi từng khoản lỗ phát sinh của từng năm, số lỗ phát sinh của từng năm sẽ được chuyển toàn bộ và liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ (lỗ năm 2009 chuyển không quá năm 2014, lỗ năm 2010 chuyển không quá năm 2015). Việc chuyển lỗ thực hiện theo nguyên tắc nêu tại ví dụ 1 và ví dụ 2 nêu trên.

2. Trường hợp cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp xác định số lỗ doanh nghiệp được chuyển khác với số lỗ do doanh nghiệp tự xác định thì số lỗ được chuyển xác định theo kết luận của cơ quan có thẩm quyền nhưng đảm bảo chuyển lỗ toàn bộ và liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Quá thời hạn 5 năm kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ nếu số lỗ phát sinh chưa chuyển hết thì sẽ không được chuyển tiếp vào các năm tiếp sau.

Ví dụ: Doanh nghiệp A (DN A) có tổng số lỗ năm 2009 là 5 tỷ đồng và có kê khai chuyển lỗ liên tục trong 5 năm. Năm 2010, khi DN thực hiện quyết toán thuế có kê khai thu nhập tính thuế (lãi) là 1 tỷ đồng và DN A đã chuyển lỗ 1 tỷ đồng của năm 2009 vào khoản thu nhập tính thuế trong năm 2010. Khi cơ quan thuế tiến hành kiểm tra quyết toán thuế TNDN năm 2010 có xác định lại các khoản mục chi phí, doanh thu và tính lại thu nhập tính thuế của năm 2010 của DN A là 1,5 tỷ đồng. Như vậy khoản lỗ DN A phát sinh năm 2009 sẽ được chuyển vào số thu nhập tính thuế theo xác định của cơ quan kiểm tra (số lỗ được chuyển là 1,5 tỷ đồng) và tùy theo lỗi của doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

IV - Nơi nộp thuế TNDN đối với trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính.

1. Nguyên tắc xác định:

Doanh nghiệp nộp thuế tại nơi có trụ sở chính. Trường hợp doanh nghiệp có cơ sở sản xuất (bao gồm cả cơ sở gia công, lắp ráp) hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa bàn nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì số thuế được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất.

2. Xác định số thuế và thủ tục kê khai, nộp thuế:

Số thuế thu nhập doanh nghiệp tính nộp ở tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc được xác định bằng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ nhân (x) tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc với tổng chi phí của doanh nghiệp.

Tỷ lệ chi phí được xác định bằng tỷ lệ chi phí giữa tổng chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc với tổng chi phí của doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc hoạt động tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với địa

bản nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính, số liệu để xác định tỷ lệ chi phí của trụ sở chính và các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc do doanh nghiệp tự xác định căn cứ theo số liệu quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 và tỷ lệ này được sử dụng ổn định từ năm 2009 trở đi.

Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập, doanh nghiệp đang hoạt động có thành lập thêm hoặc thu hẹp các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở các địa phương thì doanh nghiệp phải tự xác định tỷ lệ chi phí cho kỳ tính thuế đầu tiên đối với các trường hợp này. Từ kỳ tính thuế tiếp theo tỷ lệ chi phí được xác định theo nguyên tắc nêu trên.

Doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính có trách nhiệm khai thuế thu nhập doanh nghiệp đối với số thuế thu nhập phát sinh tại trụ sở chính và tại cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc theo mẫu số 07/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 130/2008/TT-BTC cho cơ quan thuế quản lý trụ sở chính đồng thời gửi 1 bản cho các cơ quan thuế quản lý các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc (bao gồm cả khai tạm tính quý và khai quyết toán thuế TNDN).

3. Thủ tục luân chuyển chứng từ giữa Kho bạc và cơ quan thuế:

Doanh nghiệp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh ở nơi đóng trụ sở chính cho Kho bạc Nhà nước đồng cấp với cơ quan thuế nơi doanh nghiệp đăng ký kê khai thuế, đồng thời doanh nghiệp nộp thay số thuế phải nộp của các cơ sở sản xuất phụ thuộc tại các địa phương. Các chứng từ nộp thuế được lập riêng cho từng Kho bạc Nhà nước nơi thu ngân sách. Kho bạc nhà nước nơi đóng trụ sở chính chuyển tiền và chứng từ thu ngân sách nhà nước cho Kho bạc nhà nước liên quan để hạch toán thu ngân sách nhà nước phần thuế của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc.

4. Quyết toán thuế:

Doanh nghiệp khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp tại nơi có trụ sở chính, số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp được xác định bằng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quyết toán trừ đi số đã tạm nộp tại nơi có trụ sở chính và tạm nộp tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc. Khi quyết toán thuế năm tại trụ sở chính mà có số thuế TNDN nhiều hơn hoặc ít hơn tổng số thuế TNDN tạm khai theo 4 quý thì số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp hoặc hoàn khi quyết toán cũng được phân bổ theo đúng tỷ lệ tại nơi có trụ sở chính và tại nơi có các cơ sở sản xuất phụ thuộc.

V - Thuế thu nhập doanh nghiệp từ chuyển nhượng bất động sản.

1. Thu nhập thuộc diện nộp thuế:

Từ ngày 1/1/2009, các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế, mọi ngành nghề có thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất không phân biệt có hay chưa có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất; các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có thu nhập từ cho thuê lại đất thuộc diện phải nộp thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản.

2. Doanh thu tính thuế:

- Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có) tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản.

Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất thấp hơn giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định thì tính theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản.

- Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán bàn giao bất động sản cho bên mua, không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Trường hợp doanh nghiệp được nhà nước giao đất, cho thuê đất để thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp là thời điểm thu tiền của khách hàng.

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà đã xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp theo doanh thu trừ chi phí.

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ 2% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm.

- Khi bàn giao bất động sản, doanh nghiệp quyết toán lại số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp thấp hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thì doanh nghiệp phải nộp đủ số thuế còn thiếu vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp lớn hơn số thuế phải nộp thì doanh nghiệp được trừ số thuế nộp thừa vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của kỳ tiếp theo hoặc được hoàn lại số thuế đã nộp thừa.

3. Kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế:

- Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản ở cùng địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương với nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì kê khai thuế tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp (Cục thuế hoặc Chi cục thuế). Trường hợp doanh nghiệp có trụ sở chính tại tỉnh, thành phố này nhưng có hoạt động chuyển nhượng bất động sản tại tỉnh, thành phố khác thì thực hiện nộp hồ sơ khai thuế tại Cục thuế hoặc Chi cục thuế do Cục trưởng cục thuế nơi phát sinh hoạt động chuyển nhượng bất động sản quy định.

Hồ sơ khai thuế, nộp thuế, chứng từ nộp thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phát sinh tại địa phương nơi có bất động sản chuyển nhượng là căn cứ làm thủ tục quyết toán thuế nơi đặt trụ sở chính.

- Doanh nghiệp kê khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản theo tờ khai số 09/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 130/2008/TT-BTC. Thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp từ số tiền ứng trước của khách hàng thu theo tiến độ được kê khai vào Phần II Tờ khai số 09/TNDN. Khi bàn giao bất động sản, doanh nghiệp phải quyết toán chính thức thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản và kê khai vào Phần I Tờ khai số 09/TNDN.

- Doanh nghiệp phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản nếu đề nghị nộp thuế theo từng lần phát sinh và đã kê khai thuế TNDN như doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản thì không phải kê khai thuế TNDN tạm nộp hàng quý mà chỉ kê khai quyết toán thuế TNDN năm.

VI - Ưu đãi thuế TNDN.

1. Một số nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN cần lưu ý thêm:

- Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ hoạt động được hưởng ưu đãi thuế.

- Thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế; trường hợp doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư.

- Trong cùng một kỳ tính thuế nếu có một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp tự lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có lợi nhất.

- Trong thời gian đang được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế quy định thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó mà phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất 25% đồng thời được tính là 1 năm trong tổng số năm được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

- Trường hợp trong kỳ tính thuế doanh nghiệp vừa có hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế vừa có hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế thì phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và hoạt động kinh doanh không được ưu đãi thuế để kê khai nộp thuế riêng.

- Trường hợp hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế (trừ hoạt động chuyển nhượng bất động sản) có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động kinh doanh có thu nhập do doanh nghiệp tự lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất của hoạt động kinh doanh còn thu nhập.

- Doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế) theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc theo Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư đã cấp thì tiếp tục được hưởng các mức ưu đãi này cho thời gian còn lại. Trường hợp mức ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thấp hơn mức ưu đãi theo quy định của Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 và các văn bản hướng thi hành thì được áp dụng ưu đãi thuế theo quy định của Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 và các văn bản hướng thi hành cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2009.

- Doanh nghiệp trong thời gian đang được hưởng ưu đãi miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra phát hiện tăng số thuế thu nhập doanh nghiệp của thời kỳ miễn thuế, giảm thuế thì doanh nghiệp được hưởng miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp gồm cả số thuế thu nhập doanh nghiệp do kiểm tra, thanh tra phát hiện tăng thêm. Tuy theo lỗi của doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

- Doanh nghiệp đang trong thời gian miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế kiểm tra phát hiện số thuế thu nhập doanh nghiệp miễn thuế, giảm thuế theo quy định nhỏ hơn so với đơn vị tự kê khai thì doanh nghiệp chỉ được miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp theo số thuế thu nhập doanh nghiệp do kiểm tra, thanh tra phát hiện. Tuy theo lỗi của doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

2. Về xác định doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư để hưởng ưu đãi thuế:

Trường hợp doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư mà dự án đầu tư trong nước có quy mô vốn đầu tư dưới mười lăm tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện thì hồ sơ để xác định dự án đầu tư là giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư mà dự án đầu tư trong nước có quy mô vốn đầu tư từ mười lăm tỷ đồng Việt Nam đến dưới ba trăm tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện thì nhà đầu tư làm thủ tục đăng ký đầu tư theo mẫu tại cơ quan nhà nước quản lý đầu tư cấp tỉnh.

3. Thuế TNDN đối với hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp và quỹ tín dụng nhân dân:

Từ ngày 1/1/2009, hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp có thu nhập từ hoạt động dịch vụ nông nghiệp và quỹ tín dụng nhân dân được áp dụng thuế suất 20% kể cả trường hợp hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp và quỹ tín dụng nhân dân được thành lập trước ngày 1/1/2009 nhưng chưa được hưởng ưu đãi thuế suất thuế TNDN hoặc đã hết thời gian hưởng ưu đãi thuế suất thuế TNDN (không bao gồm trường hợp

hợp tác xã dịch vụ nông nghiệp và quỹ tín dụng nhân dân đang được áp dụng thuế suất 10%).

4. Ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản:

Không áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản của các doanh nghiệp được thành lập và cấp giấy phép đầu tư về hoạt động khai thác khoáng sản từ ngày 01/01/2009. Trường hợp doanh nghiệp khai thác khoáng sản hoạt động trước ngày 01/01/2009 đang hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc theo Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư đã cấp thì tiếp tục được hưởng các mức ưu đãi này cho thời gian còn lại.

5. Thuế TNDN đối với đơn vị sự nghiệp:

- Trường hợp các đơn vị sự nghiệp (có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ) thuộc diện áp dụng ưu đãi thuế TNDN để được hưởng ưu đãi thuế thuế TNDN phải thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn chứng từ theo quy định, đăng ký, nộp thuế TNDN theo kê khai và khi áp dụng ưu đãi thuế TNDN không áp dụng nộp thuế TNDN theo tỷ lệ % trên doanh thu.

- Đối với các đơn vị sự nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp mà các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không hạch toán và xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế TNDN tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, cụ thể:

- Đối với dịch vụ: 5%;
- Đối với kinh doanh hàng hoá: 1%;
- Đối với hoạt động khác: 2%.

Các đơn vị sự nghiệp nộp thuế theo tỷ lệ % trên doanh thu thực hiện kê khai TNDN theo tờ khai số 04/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14/06/2007 của Bộ Tài chính.

6. Đầu tư mở rộng:

Doanh nghiệp có dự án đầu tư mở rộng sản xuất đến ngày 31/12/2008 đang đầu tư xây dựng dở dang, trong năm 2009 dự án vẫn tiếp tục quá trình đầu tư xây dựng dở dang và trong năm 2010 hoàn thành đi vào sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp không được ưu đãi thuế TNDN đối với phần thu nhập tăng thêm từ dự án đầu tư mở rộng mang lại.

VII. Về thực hiện chính sách kích cầu năm 2010.

Ngày 22/03/2010, Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 39/2010/TT-BTC hướng dẫn thực hiện Quyết định số 12/2010/QĐ-TTg ngày 12/02/2010 của Thủ tướng Chính phủ về việc gia hạn nộp thuế TNDN nhằm tiếp tục tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp, góp phần thúc đẩy phát triển kinh tế năm 2010. Một số nội dung chính về chính sách kích cầu cần lưu ý tại Thông tư này như sau:

1. Quy định chung:

Gia hạn nộp thuế trong thời gian 3 tháng kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế đối với:

1.1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp năm 2010 của doanh nghiệp nhỏ và vừa:

Doanh nghiệp nhỏ và vừa là doanh nghiệp đáp ứng tiêu chí về vốn hoặc lao động theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Nghị định số 56/2009/NĐ-CP ngày 30 tháng 6 năm 2009 của Chính phủ về trợ giúp phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, cụ thể như sau:

Quy mô Khu vực	Doanh nghiệp siêu nhỏ	Doanh nghiệp nhỏ		Doanh nghiệp vừa	
	Số lao động	Tổng nguồn vốn	Số lao động	Tổng nguồn vốn	Số lao động
I. Nông, lâm nghiệp và thủy sản	10 người trở xuống	20 tỷ đồng trở xuống	từ trên 10 người đến 200 người	từ trên 20 tỷ đồng đến 100 tỷ đồng	từ trên 200 người đến 300 người
II. Công nghiệp và xây dựng	10 người trở xuống	20 tỷ đồng trở xuống	từ trên 10 người đến 200 người	từ trên 20 tỷ đồng đến 100 tỷ đồng	từ trên 200 người đến 300 người
III. Thương mại và dịch vụ	10 người trở xuống	10 tỷ đồng trở xuống	từ trên 10 người đến 50 người	từ trên 10 tỷ đồng đến 50 tỷ đồng	từ trên 50 người đến 100 người

1.2. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp năm 2010 từ hoạt động sản xuất, gia công dệt, may, da, giày, dép:

Hoạt động sản xuất, gia công dệt, may, da, giày, dép làm căn cứ xác định gia hạn nộp thuế thực hiện theo quy định tại Quyết định số 10/2007/QĐ-TTg ngày 23 tháng 01 năm 2007 của Thủ tướng Chính phủ ban hành hệ thống ngành kinh tế của Việt Nam và các văn bản hướng dẫn.

Việc gia hạn nộp thuế áp dụng đối với các doanh nghiệp đã thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và thực hiện đăng ký nộp thuế theo kê khai.

2. Xác định số thuế TNDN được gia hạn:

Số thuế TNDN được gia hạn là số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính hàng quý và số thuế thu nhập doanh nghiệp chênh lệch cao hơn giữa số thuế quyết toán khi doanh nghiệp khai quyết toán năm 2010 với tổng số thuế đã tạm tính nộp của 4 quý năm 2010.

3. Thời gian gia hạn nộp thuế TNDN:

Năm: 2010

Quý	Thời hạn nộp chậm nhất theo TT số 39/2010/TT-BTC
I	30/07/2010
II	30/10/2010
III	31/01/2011
IV	30/04/2011
Số chênh lệch cao hơn giữa số thuế TNDN quyết toán với tổng số thuế đã tạm tính nộp của 4 quý	30/06/2011

Trường hợp khi doanh nghiệp tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của năm 2010 có phát sinh số thuế thu nhập doanh nghiệp được gia hạn thấp hơn so với tổng số thuế đã tạm tính nộp của 4 quý thì doanh nghiệp lập hồ sơ kê khai bổ sung điều chỉnh theo quy định tại điểm 5.1 mục I phần B Thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14 tháng 6 năm 2007 của Bộ Tài chính.

Trường hợp doanh nghiệp nhỏ và vừa kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản theo từng lần phát sinh thì doanh nghiệp tự xác định thời gian gia hạn nộp thuế tối đa không quá 3 tháng kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

4. Trình tự, thủ tục gia hạn nộp thuế:

Doanh nghiệp thuộc diện được gia hạn nộp thuế thực hiện lập tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính hàng quý và tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2010 theo quy định hiện hành, tại dòng cam kết trong tờ khai ghi thêm nội dung thời hạn nộp thuế đề nghị gia hạn.

B. Một số lưu ý khi thực hiện chính sách thuế GTGT:

1. Về đối tượng không chịu thuế

1. Các khoản thu của tổ chức tín dụng: các khoản thu về xử lý trả nợ trước hạn, chậm trả nợ, cơ cấu lại nợ, mua bán nợ, quản lý khoản vay, các công việc liên quan đến giao dịch tài sản (quản lý và trông giữ, xử lý, thay đổi, định giá tài sản đảm bảo), phát hành thư bảo lãnh (bao gồm cả phát hành, xác nhận, thông báo thư tín dụng L/C) thuộc quy trình cho vay, bảo lãnh của tổ chức tín dụng đối với khách hàng thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng. Các khoản thu khác nếu được phép của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền và được cơ quan quản lý chuyên ngành xác định thuộc quy trình cho vay, bảo lãnh của tổ chức tín dụng đối với khách hàng cũng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Bán tài sản đảm bảo tiền vay thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

- Các khoản thu từ dịch vụ bảo quản hiện vật quý, giấy tờ có giá, cho thuê tủ két, cầm đồ và các dịch vụ khác theo quy định của pháp luật là loại phí mà các tổ chức tín dụng thu từ các dịch vụ khác liên quan đến hoạt động ngân hàng theo quy định tại Điều 76 Luật các tổ chức tín dụng thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

2. Hoạt động cung cấp thông tin, tổ chức bán đấu giá cổ phần của các tổ chức phát hành, hỗ trợ kỹ thuật phục vụ giao dịch chứng khoán trực tuyến của Sở Giao dịch chứng khoán thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Trong đó: Tư vấn tài chính (trong đó có nghiệp vụ tư vấn phát hành, niêm yết chứng khoán) và nghiệp vụ ứng trước tiền cho người bán của Công ty chứng khoán áp dụng thuế suất thuế GTGT là 10%.

3. Dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư cung cấp cho tổ chức, cá nhân bao gồm các hoạt động: thu, dọn, vận chuyển, xử lý rác và chất phế thải; thoát nước, xử lý nước thải; bơm hút, vận chuyển và xử lý phân bùn, bê phốt; thông tắc công trình vệ sinh, hệ thống thoát nước thải; quét dọn nhà vệ sinh công cộng; duy trì vệ sinh tại các nhà vệ sinh lưu động (nhà vệ sinh lắp trên xe ô tô); đặt dụng cụ thu chứa rác thải phục vụ vệ sinh môi trường và thu gom, vận chuyển xử lý chất thải khác.

Trường hợp cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ cho các tổ chức, cá nhân, như: dịch vụ vệ sinh, lau dọn văn phòng, lau dọn nhà cửa... thì dịch vụ này thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Đối với trường hợp đã thực hiện xuất hoá đơn GTGT cho khách hàng với mức thuế suất 10% thì được lập hoá đơn điều chỉnh như sau: Đơn vị cung cấp dịch vụ và khách hàng có thoả thuận bằng văn bản ghi rõ lý do điều chỉnh, đồng thời đơn vị cung cấp dịch vụ lập hoá đơn điều chỉnh. Hoá đơn ghi rõ điều chỉnh giảm số thuế GTGT cho dịch vụ tại hoá đơn số, ký hiệu... (do dịch vụ thu, dọn, xử lý rác và chất phế thải; thoát nước, xử lý nước thải thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT). Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh hai bên kê khai điều chỉnh thuế đầu ra, đầu vào.

4. Trường hợp các trường đại học, cao đẳng, trường học chuyên nghiệp (sau gọi chung là nhà trường) trong quá trình dạy học, dạy nghề có tổ chức khu ở nội trú để phục vụ học sinh, sinh viên học tại trường nhằm góp phần thực hiện mục tiêu và nhiệm vụ đào tạo của nhà trường có quy chế công tác học sinh, sinh viên nội trú, có quy định thủ tục đăng ký ở nội trú và có thu phí nội trú. Khoản phí nội trú của nhà trường được sử dụng để tu bổ, sửa chữa cải thiện điều kiện ăn, ở, sinh hoạt, trả tiền điện nước và bảo đảm các khâu phục vụ học sinh, sinh viên ở nội trú trên nguyên tắc không nhằm mục đích kinh doanh thì khoản phí nội trú thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp, trường nghề có xây dựng khu thể thao trong hoặc ngoài khuôn viên trường cho sinh viên sử dụng, các khoản phí sử dụng trang thiết bị thể thao nằm trong khoản học phí của sinh viên thì

thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Trường hợp các khoản phí sử dụng trang thiết bị thể thao không thuộc học phí thì áp dụng thuế suất thuế giá trị gia tăng 5%.

5. Các khoản thu tiền đóng góp xây dựng hạ tầng của các doanh nghiệp thuê đất trong khu công nghiệp theo đúng giá quy định của Ủy ban nhân dân và nộp toàn bộ 100% vào ngân sách thì khoản thu này thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Đơn vị thu tiền sử dụng chứng từ thu tiền, không phải lập hoá đơn GTGT và kê khai thuế GTGT.

II. Thuế suất

1. Thuế suất 0%:

a) Dịch vụ xuất khẩu áp dụng thuế suất 0% bao gồm dịch vụ được cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan.

Cách xác định cơ sở thường trú và đối tượng không cư trú thực hiện theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp, pháp luật thuế thu nhập cá nhân và Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam với các quốc gia, vùng lãnh thổ.

b) Trường hợp cơ sở kinh doanh ký hợp đồng vận tải quốc tế cho khách hàng (không phân biệt có phương tiện trực tiếp vận tải hay không có phương tiện), căn cứ theo vận đơn và đồng thời đáp ứng được các điều kiện nêu tại Điều 1 Thông tư số 112/2009/TT-BTC ngày 2/6/2009 của Bộ Tài chính về điều kiện áp dụng thuế suất thuế GTGT đối với vận tải quốc tế và dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải thì hoạt động vận tải quốc tế do cơ sở kinh doanh ký hợp đồng vận tải được áp dụng thuế suất thuế GTGT là 0%.

Các dịch vụ xuất khẩu, dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải nếu đáp ứng các điều kiện quy định tại Thông tư số 129/2008/TT-BTC và Thông tư số 112/2009/TT-BTC của Bộ Tài chính được áp dụng mức thuế suất thuế GTGT là 0%, các dịch vụ khác áp dụng theo mức thuế suất thuế GTGT được quy định tại các văn bản pháp luật hiện hành về thuế GTGT.

c) Thẻ cào điện thoại di động đã có mã số, mệnh giá đưa ra nước ngoài hoặc đưa vào khu phi thuế quan không thuộc diện áp dụng thuế suất 0% (cơ quan hải quan không mở tờ khai hàng xuất khẩu, tờ khai hàng nhập khẩu đối với loại thẻ này).

2. Thuế suất 5%

Nón, quần áo, khẩu trang, băng mô, bao tay, bao chi dưới, bao giày, khăn (khăn trải bàn mô, khăn chụp mạch vành, khăn phụ khoa, khăn phẫu thuật mặt, khăn phẫu thuật chi) đã được Bộ Y tế xác nhận là trang thiết bị, dụng cụ y tế áp dụng thuế suất 5%.

3. Thuế suất 10%

Sản phẩm surimi chả cá đã tằm ướp gia vị áp dụng thuế suất là 10%. Trường hợp trước ngày ban hành công văn số 3117/TCT-CS ngày 18/8/2010 của Tổng cục Thuế, các đơn vị đã xuất hoá đơn, kê khai, nộp thuế đối với sản phẩm surimi chả cá đã tằm ướp gia vị với mức thuế suất là 5% thì không thực hiện điều chỉnh lại.

III. Phương pháp tính thuế GTGT

1. Phương pháp khấu trừ thuế

a) Tài sản cố định là ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô sử dụng vào kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn) có trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng (chưa có thuế GTGT) thì số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ.

Trong đó trị giá trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ thuế là giá chưa có thuế GTGT.

b) Cơ sở sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng đánh bắt thủy, hải sản có tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán kết quả sản xuất kinh doanh tập trung có sử dụng sản phẩm ở các khâu sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp; nuôi trồng, đánh bắt thủy, hải sản làm nguyên liệu để tiếp tục sản xuất chế biến ra sản phẩm chịu thuế GTGT (bao gồm sản phẩm nông, lâm, thủy sản chưa qua chế biến xuất khẩu hoặc sản phẩm đã qua chế biến thuộc đối tượng chịu thuế GTGT) được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào phục vụ cho sản xuất kinh doanh ở tất cả các khâu đầu tư xây dựng cơ bản, sản xuất, chế biến. Trường hợp cơ sở kinh doanh có dự án để sản xuất hoặc cam kết tiếp tục sản xuất sản phẩm chịu thuế GTGT thì được kê khai, khấu trừ thuế GTGT ngay từ giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản.

Trường hợp doanh nghiệp bán toàn bộ sản phẩm sản xuất ra thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì doanh nghiệp không được khấu trừ, hoàn thuế.

Trường hợp doanh nghiệp sử dụng một phần sản phẩm sản xuất ra làm nguyên liệu để tiếp tục sản xuất sản phẩm chịu thuế GTGT, một phần bán ra thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì thực hiện khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào như sau:

- Thuế GTGT đầu vào của TSCĐ: doanh nghiệp được khấu trừ, hoàn thuế toàn bộ (bao gồm cả thuế GTGT phát sinh trong giai đoạn đầu tư XDCB).

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ: thực hiện khấu trừ, hoàn thuế theo tỷ lệ (%) doanh số hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hoá, dịch vụ bán ra.

Đối với thuế GTGT đầu vào phát sinh trong giai đoạn đầu tư XDCB, doanh nghiệp đã kê khai, khấu trừ, hoàn thuế nhưng sau đó xác định không đủ điều kiện, khấu trừ, hoàn thuế thì doanh nghiệp phải kê khai, điều chỉnh nộp lại tiền thuế GTGT đã khấu trừ, hoàn thuế. Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện điều chỉnh, qua thanh tra, kiểm tra cơ quan thuế phát hiện ra thì cơ quan thuế sẽ thực

hiện truy thu, truy hoàn và xử phạt theo quy định. Doanh nghiệp phải hoàn toàn chịu trách nhiệm trước pháp luật về các nội dung đã báo cáo, cam kết giải trình với cơ quan thuế liên quan đến việc khấu trừ, hoàn thuế.

Trường hợp cơ sở có bán hàng hóa là sản phẩm nông, lâm, thủy hải sản chưa qua chế biến hoặc mới qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào được tính khấu trừ theo tỷ lệ (%) doanh số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

c) Trường hợp hàng hoá là xăng dầu có hao hụt tự nhiên do tính chất lý hoá trong quá trình vận chuyển, bơm rót... thì được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo quy định của số lượng xăng dầu thực tế hao hụt tự nhiên không vượt quá định mức. Doanh nghiệp tự xây dựng định mức hao hụt tự nhiên và thông báo với cơ quan thuế.

d) Trường hợp các chuyên gia nước ngoài sang Việt Nam công tác, giữ các chức vụ quản lý tại Việt Nam, hưởng lương tại Việt Nam theo hợp đồng lao động ký với doanh nghiệp tại Việt Nam thì khoản tiền thuê nhà do doanh nghiệp tại Việt Nam chi trả là thu nhập mà người lao động được hưởng và phải tính vào thu nhập chịu thuế TNCN theo quy định, doanh nghiệp tại Việt Nam không được khấu trừ, hoàn thuế GTGT của khoản tiền thuê nhà trong trường hợp này.

Trường hợp các chuyên gia nước ngoài vẫn là nhân viên của doanh nghiệp ở nước ngoài, chịu sự điều động của doanh nghiệp ở nước ngoài, được doanh nghiệp ở nước ngoài trả lương và hưởng các chế độ của doanh nghiệp ở nước ngoài trong thời gian sang Việt Nam công tác, giữa doanh nghiệp ở nước ngoài và doanh nghiệp tại Việt Nam có hợp đồng bằng văn bản nêu rõ doanh nghiệp tại Việt Nam phải chịu các chi phí về chỗ ở cho các chuyên gia nước ngoài trong thời gian công tác ở Việt Nam thì tiền thuê nhà cho các chuyên gia nước ngoài làm việc tại Việt Nam do doanh nghiệp tại Việt Nam chi trả được khấu trừ, hoàn thuế GTGT theo quy định.

d) Đối với khấu trừ thuế GTGT đầu vào của tài sản cho thuê tài chính, lưu ý một số nội dung sau:

Công ty cho thuê tài chính (CTTC) và bên đi thuê nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuê tài sản dưới hình thức thuê mua tài chính để làm TSCĐ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT, hoặc sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT được lựa chọn khấu trừ dần thuế GTGT đầu vào của tài sản này, hoặc thực hiện chuyển giao toàn bộ số thuế GTGT ghi trên hoá đơn tài sản mua CTTC cho bên đi thuê tài chính được kê khai khấu trừ, hoàn thuế theo quy định tại kỳ thu tiền đầu tiên của hợp đồng CTTC kể từ ngày ban hành công văn số 12301/BTC-CST ngày 14/9/2010 của Bộ Tài chính.

Trường hợp chuyển giao toàn bộ số thuế GTGT ghi trên hoá đơn tài sản mua CTTC cho bên đi thuê tài chính được kê khai khấu trừ một lần thuế GTGT đầu vào của tài sản CTTC, Công ty CTTC lập hoá đơn cho bên đi thuê để làm căn cứ khấu trừ thuế GTGT đầu vào như sau: Trên hoá đơn GTGT thu tiền lần đầu của dịch vụ CTTC, Công ty CTTC ghi rõ: Thanh toán dịch vụ CTTC và thuế GTGT đầu vào của tài sản CTTC, dòng tiền hàng ghi giá trị dịch vụ CTTC (không bao gồm thuế GTGT của tài sản), dòng thuế suất không ghi và gạch chéo, dòng tiền thuế GTGT ghi đúng số thuế GTGT đầu vào của tài sản CTTC. Căn cứ vào hoá đơn thu tiền lần đầu của dịch vụ CTTC, bên đi thuê kê khai, khấu trừ thuế theo quy định. Trong đó, điều kiện chứng từ thanh toán qua ngân hàng được yêu cầu là chứng từ thanh toán qua ngân hàng khi mua tài sản để cho thuê tài chính.

e) Về điều kiện chứng từ thanh toán qua ngân hàng để khấu trừ thuế GTGT đối với hàng hoá, dịch vụ mua vào cần lưu ý:

- Trường hợp chủ đầu tư khấu trừ khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng của nhà thầu trước khi trả tiền, nếu việc xử lý vi phạm hợp đồng được quy định trong hợp đồng, có biên bản xác nhận khoản tiền vi phạm hợp đồng kinh tế được bù trừ với số tiền chủ đầu tư phải thanh toán theo hợp đồng cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng, phần giá trị còn lại từ 20 triệu đồng trở lên phải thanh toán qua ngân hàng theo quy định.

- Trường hợp thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hoá dịch vụ mua vào với khoản tiền mà người bán hỗ trợ cho người mua hoặc người bán nhờ người mua chi hộ được coi là thanh toán bù trừ công nợ giữa người mua và người bán, nếu phương thức thanh toán này được quy định tại hợp đồng mua bán hàng hoá hoặc tại văn bản thoả thuận giữa người bán và người mua. Phần còn lại sau khi bù trừ phải được thanh toán qua ngân hàng theo quy định.

- Trường hợp mua hàng hoá, 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 trên hai mươi triệu đồng thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trong đó nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT.

g) Về chứng từ thanh toán qua ngân hàng khi hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hoá xuất khẩu cần lưu ý một số nội dung sau:

g1. Đối với trường hợp bên nước ngoài mất khả năng thanh toán, cơ sở xuất khẩu hàng hoá phải có văn bản giải trình rõ lý do và được sử dụng một trong số các giấy tờ sau để thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng:

- Tờ khai hải quan hàng hoá nhập khẩu từ Việt nam đã đăng ký với cơ quan hải quan tại nước nhập khẩu hàng hoá (01 bản sao); hoặc

- Đơn khởi kiện đến toà án hoặc cơ quan có thẩm quyền tại nước nơi người mua cư trú kèm giấy thông báo hoặc kèm giấy tờ có tính chất xác nhận của cơ quan

này về việc thụ lý đơn khởi kiện (01 bản sao); hoặc

- Phán quyết thắng kiện của toà án nước ngoài cho cơ sở kinh doanh (01 bản sao); hoặc

- Giấy tờ của tổ chức có thẩm quyền nước ngoài xác nhận (hoặc thông báo) bên mua nước ngoài phá sản hoặc mất khả năng thanh toán (01 bản sao).

g2. Đối với trường hợp hàng hoá xuất khẩu không đảm bảo chất lượng phải tiêu huỷ, cơ sở xuất khẩu hàng hoá phải có văn bản giải trình rõ lý do và được sử dụng biên bản tiêu huỷ (hoặc giấy tờ xác nhận việc tiêu huỷ) hàng hoá ở nước ngoài của cơ quan thực hiện tiêu huỷ (01 bản sao), kèm chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với chi phí tiêu huỷ thuộc trách nhiệm chi trả của cơ sở xuất khẩu hàng hoá hoặc kèm giấy tờ chứng minh chi phí tiêu huỷ thuộc trách nhiệm của người mua hoặc bên thứ ba (01 bản sao).

Trường hợp người nhập khẩu hàng hoá phải đứng ra làm thủ tục tiêu huỷ tại nước ngoài thì biên bản tiêu huỷ (hoặc giấy tờ xác nhận việc tiêu huỷ) ghi tên người nhập khẩu hàng hoá.

g3. Đối với trường hợp hàng hoá xuất khẩu bị tổn thất, cơ sở xuất khẩu hàng hoá phải có văn bản giải trình rõ lý do và được sử dụng một trong số các giấy tờ sau để thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng:

- Giấy xác nhận việc tổn thất ngoài biên giới VN của cơ quan có thẩm quyền liên quan (01 bản sao); hoặc

- Biên bản xác định tổn thất hàng hoá trong quá trình vận chuyển ngoài biên giới Việt Nam nêu rõ nguyên nhân tổn thất (01 bản sao);

Nếu cơ sở xuất khẩu hàng hoá đã nhận được tiền bồi thường hàng hoá xuất khẩu bị tổn thất ngoài biên giới Việt Nam thì phải gửi kèm chứng từ thanh toán qua ngân hàng về số tiền nhận được (01 bản sao).

g4. Bản sao các loại giấy tờ hướng dẫn tại các điểm 1, 2 và 3 của công văn này là bản sao có xác nhận sao y bản chính của cơ sở xuất khẩu hàng hoá. Trường hợp ngôn ngữ sử dụng trong các chứng từ, giấy tờ xác nhận của bên thứ ba thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng không phải là tiếng Anh hoặc không có tiếng Anh thì phải có 01 bản dịch công chứng gửi kèm. Trường hợp các bên liên quan phát hành, sử dụng và lưu trữ chứng từ dưới dạng điện tử thì phải có bản in bằng giấy.

Lưu ý: Cơ sở xuất khẩu hàng hoá tự chịu hoàn toàn trách nhiệm về tính chính xác của các loại giấy tờ thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng theo hướng dẫn trên.

2. Phương pháp tính trực tiếp

Đối với cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế có kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, cơ sở phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào để kê khai thuế GTGT phải nộp của hàng hóa, dịch vụ theo từng hoạt động kinh doanh và phương pháp tính thuế riêng.

Trường hợp không hạch toán được riêng thì được xác định phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tương ứng với tỷ lệ doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế trên tổng doanh thu bán hàng phát sinh trong kỳ, trong đó doanh số hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT là toàn bộ doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT nộp theo phương pháp khấu trừ; tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra trong kỳ bao gồm: Doanh số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT; doanh số hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT và chênh lệch của hoạt động mua bán ngoại tệ, kinh doanh vàng bạc đá quý.

C. Một số lưu ý khi thực hiện chính sách thuế TTĐB:

1. Về đối tượng không chịu thuế, chịu thuế TTĐB

1.1. Về dịch vụ cho thuê xe điện (buggy) và thuê người giúp việc trong khi chơi (caddy)

Hoạt động cho thuê xe điện (buggy) và thuê người giúp việc trong khi chơi (caddy) thuộc hoạt động chơi gôn nên doanh thu của các hoạt động này là doanh thu kinh doanh gôn thuộc diện chịu thuế TTĐB.

1.2. Về mặt hàng xe ô tô chạy trong khu vui chơi, thể thao, giải trí

Để xác định xe ô tô nhập khẩu thuộc loại xe ô tô có thiết kế chỉ dùng để chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông thuộc đối tượng không chịu thuế tiêu thụ đặc biệt nêu tại Khoản 4 Điều 3 Luật thuế TTĐB số 27/2008/QH12, cơ sở kinh doanh nhập khẩu phải xuất trình cho cơ quan hải quan nơi mở tờ khai nhập khẩu hồ sơ, thủ tục sau:

- Bản sao Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh chứng minh cơ sở nhập khẩu có chức năng kinh doanh khu vui chơi, giải trí, thể thao (có xác nhận của doanh nghiệp).

- Cơ sở kinh doanh nhập khẩu ghi rõ trên ô 17 Tờ khai hàng hóa nhập khẩu nội dung: “xe ô tô được thiết kế, chế tạo chỉ dùng chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông”. Cơ sở nhập khẩu phải chịu trách nhiệm về tính chính xác của hồ sơ nhập khẩu.

Cơ quan Hải quan nơi cơ sở kinh doanh đăng ký mở Tờ khai hàng hóa nhập khẩu kiểm tra hàng hóa và không thu thuế TTĐB mặt hàng nêu trên, không cấp Tờ khai xác nhận nguồn gốc xe nhập khẩu cho cơ sở kinh doanh

Trường hợp thay đổi mục đích sử dụng so với khi nhập khẩu, không sử dụng trong khu vui chơi, giải trí, thể thao và loại xe ô tô thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB

thì trong thời hạn 10 ngày kể từ ngày thay đổi mục đích sử dụng, cơ sở nhập khẩu phải khai báo với cơ quan hải quan nơi làm thủ tục nhập khẩu để nộp thuế TTĐB theo thuế suất tại Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt số 27/2008/QH12.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có chức năng kinh doanh khu vui chơi, giải trí, thể thao nhập khẩu xe ô tô dưới 24 chỗ ngồi (như quy định tại tiết d, Khoản 1, Điều 2 Luật thuế TTĐB số 27/2008/QH12), không phải là loại xe được thiết kế, chế tạo chỉ dùng chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao và không làm các thủ tục nhập khẩu theo hướng dẫn trên thì nộp thuế TTĐB theo quy định.

1.3. Về mặt hàng điều hoà nhiệt độ trung tâm được nhập khẩu nhiều lần, nhiều chuyến:

Trường hợp các cơ sở kinh doanh nhập khẩu ký hợp đồng với nhà thầu lắp đặt thiết bị trong nước về việc cung cấp hệ thống điều hòa trung tâm trên 90.000 BTU, giao hàng tùy thuộc vào tiến độ thi công công trình (hệ thống điều hòa này được nhập khẩu thành nhiều lần nhiều chuyến) để không phải tính nộp thuế TTĐB đối với từng lần nhập khẩu là các chi tiết của thiết bị nhập khẩu như cục nóng hoặc cục lạnh thì hồ sơ cần xuất trình với cơ quan hải quan gồm:

- Bản sao Hợp đồng mua bán hệ thống điều hòa trung tâm với nhà thầu thi công trong nước, trong hợp đồng phải thể hiện đây là thiết bị đồng bộ có công suất trên 90.000 BTU, mới 100% được nhập khẩu nguyên chiếc theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất kèm theo bảng kê số lượng các chi tiết của thiết bị nhập khẩu.

- Sơ đồ kết nối hệ thống điều hòa trung tâm có xác nhận của đơn vị nhập khẩu và nhà thầu thi công.

- Chứng thư giám định về công suất và tính đồng bộ của thiết bị nhập khẩu, đồng thời các bộ phận tách rời (cục nóng, cục lạnh) hoặc nhóm các bộ phận tách rời của thiết bị không thể tự hoạt động độc lập do cơ quan giám định có thẩm quyền theo quy định của pháp luật cấp.

Trường hợp từng bộ phận tách rời hoặc một số bộ phận tách rời lắp được thành một máy điều hòa nhiệt độ hoàn chỉnh, có công suất từ 90.000 BTU trở xuống hoạt động độc lập không cần kết nối với hệ thống thì từng bộ phận này vẫn phải chịu thuế TTĐB.

- Bản cam kết của cơ sở kinh doanh nhập khẩu về việc sử dụng hàng nhập khẩu đúng mục đích và tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về cam kết của mình.

Căn cứ vào hồ sơ xuất trình của đơn vị, cơ quan hải quan lập phiếu theo dõi trừ lùi như phụ lục kèm theo để theo dõi quản lý.

2. Về thuế suất thuế TTĐB

Xác định thuế suất thuế TTĐB đối với xe ô tô chạy bằng xăng kết hợp năng lượng điện:

- Đối với loại xe chạy bằng nhiên liệu hỗn hợp xăng và nhiên liệu sinh học, là loại xe được thiết kế theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất có tỷ lệ xăng pha trộn không quá 70% tổng số nhiên liệu sử dụng tính theo đơn vị thể tích.

- Đối với loại xe chạy bằng xăng kết hợp năng lượng điện, việc xác định tỷ lệ xăng sử dụng theo tiêu chuẩn thiết kế của nhà sản xuất không quá 70% số năng lượng sử dụng so với loại xe chạy xăng tiết kiệm nhất, có cùng số chỗ ngồi và cùng dung tích xi lanh có mặt trên thị trường Việt Nam. Doanh nghiệp nhập khẩu xe ô tô, doanh nghiệp sản xuất lắp ráp ô tô trong nước có trách nhiệm cung cấp cho cơ quan hải quan, cơ quan thuế tài liệu của nhà sản xuất về mức tiêu hao nhiên liệu của từng loại xe để làm căn cứ xác định thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt và tự chịu trách nhiệm về tính chính xác của tài liệu cung cấp.

Việc so với loại xe chạy xăng tiết kiệm nhất là so sánh mức tiêu hao của loại xe chạy bằng xăng bán ra của cùng nhà sản xuất, cùng năm sản xuất, cùng số chỗ ngồi, cùng dung tích xi lanh. Trường hợp cùng năm mà nhà sản xuất không sản xuất loại xe chạy bằng xăng tương tự thì căn cứ vào loại xe chạy bằng xăng đã sản xuất gần nhất.

- Đối với loại xe chạy bằng động cơ xăng kết hợp sử dụng động cơ điện chạy bằng năng lượng điện do chuyển hóa từ nhiên liệu xăng (như các loại xe Lexus dòng h1, Prius, Camry hybrid, Honda Insight), hoặc xe sử dụng động cơ điện do máy phát điện chạy xăng: Đây là loại xe chạy hoàn toàn bằng xăng, không phải là xe “chạy bằng xăng kết hợp năng lượng điện” nên không thuộc diện áp dụng mức thuế suất ưu đãi theo quy định tại Điều 7 Luật thuế TTĐB.

D. Một số lưu ý khi thực hiện chính sách thuế đối với nhà thầu nước ngoài:

1. Về đối tượng chịu thuế:

- Trường hợp tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp dịch vụ môi giới vận tải biển quốc tế cho chủ tàu Việt Nam, nhằm làm trung gian cho các bên liên quan trong việc giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng vận chuyển hàng hoá, mà dịch vụ này được thực hiện ở nước ngoài thì thu nhập của tổ chức, cá nhân nước ngoài từ việc cung cấp dịch vụ môi giới đó không thuộc đối tượng chịu thuế theo quy định tại Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính.

- Trường hợp tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp dịch vụ môi giới để các tổ chức kinh tế, doanh nghiệp Việt Nam cung cấp dịch vụ phần mềm xuất khẩu ra nước ngoài, mà dịch vụ này được thực hiện ở nước ngoài thì thu nhập của tổ chức, cá nhân nước ngoài từ việc cung cấp dịch vụ môi giới đó không thuộc đối tượng chịu thuế theo quy định tại Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính.

2. Về tỷ lệ thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế đối với hợp đồng nhà thầu bao gồm nhiều hoạt động kinh doanh khác nhau nhưng không tách riêng được giá trị từng hoạt động kinh doanh:

Thực hiện theo quy định tại điểm 3.2 Mục III Phần B Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính.

Ví dụ: Doanh nghiệp A (thành lập tại Việt Nam) ký hợp đồng mua nguyên vật liệu với Công ty B (thành lập tại Nhật Bản) là nhà thầu nước ngoài thuộc đối tượng điều chỉnh của Thông tư số 134/2008/TT-BTC nêu trên. Theo hợp đồng, Bên B thanh toán chi phí vận chuyển đường biển và nội địa để giao hàng tại kho của doanh nghiệp A. Trường hợp tại Hợp đồng không tách riêng được giá trị hàng hóa vật liệu và dịch vụ vận chuyển kèm theo thì áp dụng tỷ lệ thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế đối với toàn bộ giá trị hợp đồng là 2%.

Trên đây là hướng dẫn quyết toán thuế TNDN năm 2010 và một số nội dung cần lưu ý về thuế GTGT, TTĐB, thuế nhà thầu. Đề nghị Cục thuế căn cứ các văn bản quy phạm pháp luật hiện hành và hướng dẫn tại công văn này để hướng dẫn các đơn vị thực hiện. Trong quá trình triển khai nếu có khó khăn vướng mắc đề nghị các đơn vị phản ánh về Tổng cục Thuế để được giải quyết kịp thời./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Vụ PC; CST; TCDN - Bộ Tài chính;
- Trang tin điện tử Tổng cục Thuế;
- Các Vụ thuộc TCT;
- Lưu: VT, CS (3b).

KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG



Vũ Thị Mai