

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**  
**TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HỒ CHÍ MINH**

---

**PHẠM QUANG HUY**

**THUẾ NHÀ THẦU Ở VIỆT NAM**  
**TRONG BỐI CẢNH HỘI NHẬP**

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ**

**TP.Hồ Chí Minh – Năm 2009**

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HỒ CHÍ MINH**

**PHẠM QUANG HUY**

**THUẾ NHÀ THẦU Ở VIỆT NAM  
TRONG BỐI CẢNH HỘI NHẬP**

*Chuyên ngành:* Kinh tế – Tài chính – Ngân hàng

*Mã số:* 60.31.12

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ**

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:**

**PGS.TS. Sử Đình Thành**

**TP.Hồ Chí Minh – Năm 2009**

## LỜI CAM ĐOAN

Tác giả cam đoan nội dung của đề tài là công trình nghiên cứu của chính tác giả. Các số liệu, báo cáo và thông tin trong đề tài là trung thực và được tổng hợp từ những nguồn thông tin có thực và mức độ tin cậy cao. Đồng thời, kết quả nghiên cứu từ công trình này chưa được công bố trong bất kỳ công trình nào khác.

*Tác giả*

# MỤC LỤC

---

Lời cam đoan

Danh mục cụm từ viết tắt

Danh mục bảng, biểu, hình vẽ

Lời mở đầu

## Chương 1

### TỔNG QUAN VỀ THUẾ NHÀ THẦU

1.1. Sự hình thành khách quan của thuế nhà thầu .....	1
1.2. Khái niệm – Đặc điểm của thuế nhà thầu.....	5
1.2.1. Khái niệm.....	5
1.2.2. Đặc điểm .....	7
1.2.3. Các yếu tố cơ bản của thuế nhà thầu .....	8
1.3. Các dạng của thuế nhà thầu .....	10
1.4. Vai trò của thuế nhà thầu trong nền kinh tế .....	11
1.5. Thuế nhà thầu ở một số nước trên thế giới.....	12
1.5.1. Các yếu tố tác động sự phát triển thuế nhà thầu trên thế giới.....	12
1.5.2. Sự phát triển thuế nhà thầu ở một số quốc gia.....	16
1.5.3. Bài học kinh nghiệm và nhận định chung .....	29

## Chương 2

### THỰC TRẠNG VỀ THUẾ NHÀ THẦU Ở VIỆT NAM

2.1. Khái lược về hoạt động đầu tư nước ngoài ảnh hưởng đến thuế nhà thầu .....	31
2.2. Khuôn khổ pháp lý về thuế nhà thầu ở Việt Nam .....	33
2.2.1. Hệ thống văn bản pháp lý .....	33

2.2.2. Những nội dung cơ bản của thuế nhà thầu ở Việt Nam hiện nay.....	36
2.3. So sánh thuế nhà thầu của Việt Nam và các nước.....	51
2.4. Đánh giá về thuế nhà thầu ở Việt Nam – Ưu điểm và hạn chế.....	53
2.4.1. Ưu điểm .....	53
2.4.2. Hạn chế .....	54
2.4.3. Nhận xét.....	57

### **Chương 3**

#### **HOÀN THIỆN CHÍNH SÁCH THUẾ NHÀ THẦU Ở VIỆT NAM HIỆN NAY**

3.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện thuế nhà thầu.....	58
3.2. Mục tiêu và định hướng hoàn thiện thuế nhà thầu .....	62
3.2.1. Về mục tiêu cải cách thuế đến năm 2020 .....	62
3.2.2. Về mục tiêu cải cách thuế nhà thầu.....	65
3.3. Hoàn thiện chính sách về thuế nhà thầu tại Việt Nam.....	66
3.3.1. Giải pháp chung.....	66
3.3.2. Nhóm giải pháp cụ thể về quản lý thuế nhà thầu .....	67
3.3.3. Nhóm giải pháp hỗ trợ .....	73
Kết luận .....	82
Tài liệu tham khảo .....	83
Phụ lục	

## DANH MỤC CỤM TỪ VIẾT TẮT

---

- **Các chữ viết tắt Tiếng Anh**

IRS	The Internal Revenue Service	Tổng vụ thu thuế quốc gia của Hoa Kỳ
CIR	Commissioner of Inland Revenue	Ủy ban thuế của Hồng Kông
CMP	Capital Market Masterplan	Quy hoạch thị trường vốn
FSMP	Financial Sector Master Plan	Quy hoạch khu vực tài chính
IMF	International Monetary Fund	Quỹ tiền tệ thế giới
FDI	Foreign Direct Investment	Vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài
FII	Foreign Indirect Investment	Vốn đầu tư gián tiếp nước ngoài
APEC	Asia-Pacific Economic Cooperation	Diễn đàn hợp tác kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương
AVI	Association of Vietnamese Insurers	Hiệp hội bảo hiểm Việt Nam
DTA	Double Tax Agreement	Hiệp định tránh đánh thuế hai lần
GDP	Gross Domestic Product	Tổng thu nhập quốc nội

- **Các chữ viết tắt Tiếng Việt**

GTGT	Giá trị gia tăng
TNDN	Thu nhập doanh nghiệp
TTĐB	Tiêu thụ đặc biệt
TNCN	Thu nhập cá nhân
NSNN	Ngân sách nhà nước
NTNN	Nhà thầu nước ngoài
NTPNN	Nhà thầu phụ nước ngoài
G8	8 quốc gia dân chủ và công nghiệp hàng đầu thế giới Gồm: Pháp, Đức, Italy, Nhật, Anh, Mỹ, Canada và Nga
G4	4 cường quốc về thương mại Gồm: Hoa Kỳ, Liên hiệp Châu Âu, Brazil và Ấn Độ

## DANH MỤC BẢNG, BIỂU, HÌNH VẼ

---

Bảng 1.1 : Mức độ thay đổi của lượng đầu tư qua các năm .....	3
Bảng 1.2 : Dòng chảy vốn quốc tế.....	3
Bảng 1.3 : Doanh thu các nhà thầu theo quốc gia .....	13
Bảng 1.4 : Tỷ lệ đầu tư trực tiếp nước ngoài các khu vực trên thế giới năm 2007.....	14
Bảng 2.1 : Vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam từ năm 1988 đến 2009 .....	32
Bảng 2.2 : Tóm tắt văn bản pháp luật liên quan đến thuế nhà thầu .....	34
Bảng 2.3 : Tỷ lệ GTGT tính trên doanh thu tính thuế đối với một số ngành kinh doanh.....	45
Bảng 2.4 : Tỷ lệ thuế TNDN này sẽ được áp theo bảng ngành kinh doanh .....	45
Bảng 3.1 : Trích ngang danh sách 10 quốc gia đứng đầu về đăng ký FDI trong năm tháng đầu năm 2009.....	59
Bảng 3.2 : Báo cáo tình hình thu hút đầu tư năm tháng đầu năm 2009.....	60

# LỜI MỞ ĐẦU

---

## 1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong bối cảnh thị trường thay đổi rất nhanh cùng với nền kinh tế hiện đại, xu hướng toàn cầu hóa trong các lĩnh vực diễn ra mạnh mẽ, trong đó toàn cầu hóa trong kinh tế là diễn ra mạnh mẽ nhất. Với xu hướng này, quá trình đầu tư từ nước ngoài vào Việt Nam cùng với các luồng vốn quốc tế sẽ chu chuyển liên tục giữa các quốc gia. Trong xu thế đa dạng hóa đó, lĩnh vực công nghiệp xây dựng và dịch vụ tư vấn về kỹ thuật cũng phát triển không kém. Theo số liệu báo cáo của Cục đầu tư nước ngoài thì trong năm 2008, vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài đăng ký mới tập trung chủ yếu vào lĩnh vực công nghiệp và xây dựng có 572 dự án với tổng số vốn đăng ký là 32,62 tỷ đô la Mỹ. Với quy mô như vậy, việc thực hiện và quản lý được các khoản thuế phát sinh trong quá trình đầu tư trên của các bên có liên quan thật sự là quan trọng; và thật sự càng quan trọng hơn là các khoản thuế đối với những đối tượng không hiện diện tại Việt Nam, trong đó thuế nhà thầu là một khoản thuế quan trọng cần phải xem xét vì tính chất phức tạp và mới mẻ của nó. Vì lý do này, tác giả đã chọn đề tài nghiên cứu “Thuế nhà thầu ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập” để thực hiện luận văn Thạc sỹ.

## 2. Mục tiêu – Phương pháp nghiên cứu

### Mục tiêu nghiên cứu

Đề tài hướng đến việc thiết lập cơ chế và các quy định về chính sách thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam, qua đó góp phần bổ sung và hoàn thiện chính sách thuế của Việt Nam trong bối cảnh hội nhập kinh tế toàn cầu.

### Phương pháp nghiên cứu

Dựa vào nền tảng là Lý thuyết trò chơi và những nhân tố có liên quan trong học thuyết này để làm căn cứ phân tích các khía cạnh khác nhau trong chính sách thuế nhà thầu tại Việt Nam. Cụ thể các nhân tố sẽ như sau:



- *Người chơi (Players)*: những đối tượng tham gia và chịu tác động của chính sách thuế nhà thầu ngày càng được mở rộng trong tiến trình toàn cầu hóa và hội nhập nền kinh tế quốc tế. Trong số các đối tượng đó thì thuế này chủ yếu chi phối đến các tổ chức không có tư cách pháp nhân tại một quốc gia hoặc các cá nhân không thường trú tại quốc gia này.
- *Giá trị gia tăng (Added values)*: khi nghiên cứu hoàn thiện chính sách thuế nhà thầu thì không những chỉ làm thay đổi các quy định trong thuế này mà còn có tác động đến nhiều loại thuế khác, nhiều chính sách khác trong công tác xây dựng, đầu tư... mang lại một giá trị tăng thêm cho hệ thống thuế của quốc gia.
- *Quy tắc (Rules)*: cần xem xét cách mà thuế nhà thầu chi phối cũng như tính toán số thuế phải nộp thông qua các quy tắc, từ đó có thể điều chỉnh một cách hợp lý hơn các quy tắc hiện hành trong thuế này.
- *Chiến lược (Tactics)*: cần phải xem xét kỹ các bên tham gia trong chính sách, điều mà họ mong muốn cũng như điều mà một chính sách thuế cần quản lý để có thể đảm bảo tính tương đối của một chính sách thuế, không quá cứng nhắc nhưng phải mang tính quản lý nguồn thu cho ngân sách.
- *Phạm vi (Scope)*: xác định phạm vi trong một quá trình tham gia giữa các bên sẽ làm cho những đối tượng nhận thức rõ về vai trò và vị trí của mình trong trò chơi giữa các quốc gia khác nhau.

Bên cạnh Lý thuyết trò chơi làm nền tảng cơ bản trong quá trình nghiên cứu thì đề tài còn dựa vào một số phương pháp sau:

- Luận văn sử dụng phương pháp tổng hợp và nghiên cứu lý luận của các nước trên thế giới. Bên cạnh đó, còn dùng phương pháp so sánh, phân tích từ những số liệu thông tin thu thập được để từ đó đưa ra kiến nghị nhằm hoàn thiện hơn thuế này.
- Ngoài ra luận văn còn dùng phương pháp logic trong việc hệ thống hóa các yếu tố của văn bản luật và đưa ra phương án phù hợp.

### **3. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài**

Đề tài sẽ cung cấp những nội dung nền tảng cho việc nghiên cứu chi tiết, đồng thời góp phần cải cách một bộ phận trong hệ thống cũng như quá trình cải cách thuế của Việt Nam, đồng thời cung cấp một cái nhìn tổng quát về mối quan hệ đặc biệt giữa thuế này

với các lĩnh vực khác như đầu tư, xây dựng... trong việc thu hút vốn nước ngoài nhằm có sự thay đổi đồng bộ, nhất quán và hợp lý hơn trong nền kinh tế - xã hội hiện nay.

#### **4. Những điểm nổi bật của Luận văn**

Luận văn đã tìm hiểu, tổng hợp, nghiên cứu khá chi tiết và tương đối cụ thể các chính sách thuế nhà thầu của các quốc gia trên thế giới có ảnh hưởng đến chính sách chung của Việt Nam; bản chất của thuế nhà thầu; phân tích được những ưu điểm và hạn chế của chính sách thuế nhà thầu hiện hành của Việt Nam; đề xuất được những giải pháp phù hợp với khuôn khổ chung của Đảng và Nhà nước, đồng thời phù hợp với thông lệ quốc tế nhằm giúp Việt Nam định hướng dần vào nền kinh tế toàn cầu.

#### **5. Kết cấu luận văn**

Ngoài phần mở đầu, phần kết luận và phần phụ lục, Luận văn được chia thành ba chương như sau:

Chương 1: Tổng quan về thuế nhà thầu

Chương 2: Thực trạng về thuế nhà thầu ở Việt Nam

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện chính sách thuế nhà thầu ở Việt Nam

# CHƯƠNG 1

## TỔNG QUAN VỀ THUẾ NHÀ THẦU

### 1.1. Sự hình thành khách quan thuế nhà thầu

Lịch sử phát triển của xã hội loài người đã chứng minh rằng, thuế ra đời và phát triển là một tất yếu khách quan của lịch sử, gắn liền với sự ra đời và tồn tại của Nhà nước và Pháp luật. Nhà nước của mỗi quốc gia trong từng giai đoạn lịch sử có bản chất, chức năng và nhiệm vụ cụ thể khác nhau. Và để duy trì sự tồn tại thì cần thiết phải có những nguồn tài chính để chi tiêu, chính vì vậy, sự hình thành nguồn thu từ thuế là tất yếu và khách quan.

Trong quá trình phát triển đó, trong suốt hơn 50 năm qua, cải cách hệ thống chính sách thuế cũng như việc ban hành các quy định khác nhau về thuế đối với nhiều lĩnh vực đã thay đổi theo những xu hướng khá rõ rệt. Nhìn lại, có bảy khuynh hướng phát triển của thuế trên thế giới, bao gồm: (1) xu hướng gia tăng tỷ lệ đóng viên từ thuế so với tổng thu nhập quốc nội; (2) xu hướng cắt giảm thuế suất biên đối với thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp; (3) xu hướng mở rộng cơ sở đánh thuế thu nhập; (4) xu hướng đơn giản hóa biểu thuế suất và giảm nhẹ mức lũy tiến đối với thuế thu nhập cá nhân; (5) xu hướng áp dụng thuế giá trị gia tăng và cắt giảm thuế quan; (6) xu hướng giảm dần thuế trực thu, tăng tỷ lệ thuế gián thu ở các nước phát triển, xu hướng tăng tỷ lệ thuế trực thu và giảm dần tỷ lệ thuế gián thu ở các nước đang phát triển; và (7) xu hướng đơn giản hóa hệ thống thuế nhằm giảm thiểu chi phí hành thu mà chủ yếu thông qua cơ chế tự khai tự nộp trong hệ thống thuế.

Và trong thời đại ngày nay, khi mà các yếu tố của sản xuất đã được quốc tế hóa một cách sâu sắc, không một quốc gia nào có thể đạt được tăng trưởng kinh tế với tốc độ cao nhằm rút ngắn khoảng cách phát triển nếu không tham gia vào quá

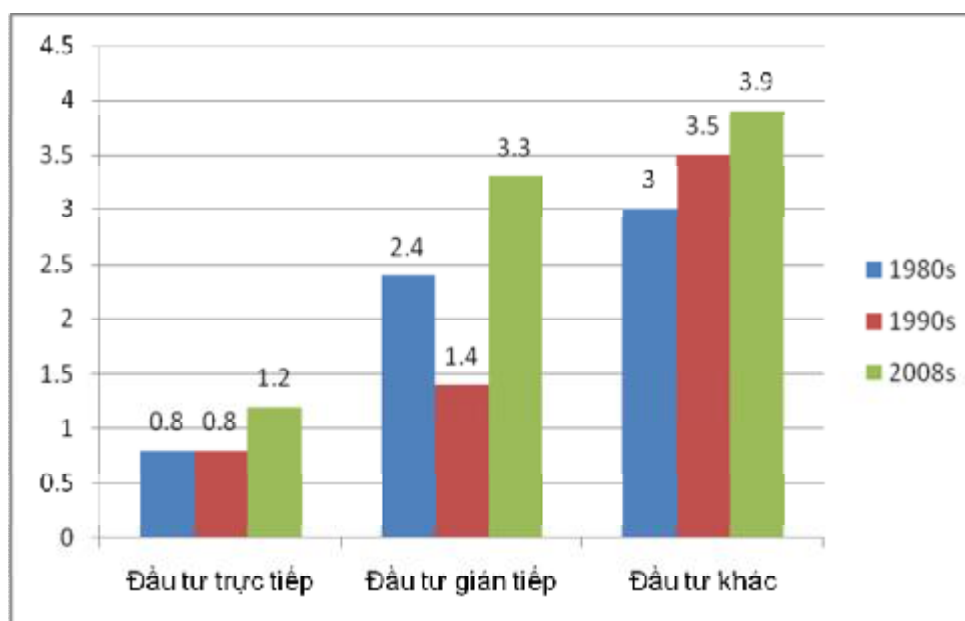
trình này, nhất là toàn cầu hóa luôn gắn với cải cách cơ cấu kinh tế của từng nước dẫn đến sự chuyển dịch cơ cấu giữa các nước. Quá trình toàn cầu hóa hiện nay là quá trình vừa hợp tác, vừa đấu tranh nhằm thiết lập một trật tự kinh tế thế giới mới bảo đảm phân phối lợi ích công bằng hơn, hợp lý hơn. Với quá trình phát triển như vậy nên các quốc gia phải đứng trước một yêu cầu chung, chính là phải mở cửa thị trường kinh tế của quốc gia để cho các nhà đầu tư nước ngoài đầu tư vào nước mình mà không hạn chế lĩnh vực đầu tư, và phải tuân theo ba nguyên tắc cơ bản: (1) không phân biệt đối xử giữa hàng hóa nước này với hàng hóa nước khác, giữa hàng hóa nước mình với hàng hóa nước khác, giữa doanh nghiệp nước mình với doanh nghiệp nước khác; (2) thực hiện minh bạch, công khai trong cơ chế chính sách để mọi thương nhân, mọi người có quyền và cơ hội tiếp cận thông tin như nhau, tạo ra điều kiện bình đẳng trong hoạt động kinh doanh và (3) thực hiện bảo hộ quyền sở hữu trí tuệ.

Do vậy, với những xu hướng phát triển như vậy nên các quốc gia đã hình thành nên các chính sách khác nhau trong quá trình hội nhập, trong đó có việc tạo lập, sửa đổi, bổ sung, thay thế... các chính sách thuế hiện tại của quốc gia mình trong các lĩnh vực cho phù hợp với thông lệ chung của thế giới. Chúng ta có thể thấy rằng, tại các quốc gia, thuế tác động và chi phối đến nhiều hoạt động và nhiều lĩnh vực khác nhau, cụ thể các lĩnh vực như: sản xuất, thương mại, xây dựng, dịch vụ, ngân hàng, đầu tư,...

Không những chỉ tác động đến nhiều lĩnh vực hay ngành nghề khác nhau trong một quốc gia mà tại các nước này, quá trình phát triển còn được diễn ra bằng quá trình mở rộng đầu tư đến các quốc gia thông qua các hoạt động đầu tư vào các ngành đa dạng và phong phú. Quá trình đầu tư của các quốc gia chính là quá trình thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh tại các nước khác. Họ sẽ có mối quan hệ trực tiếp hay gián tiếp với các cơ sở kinh doanh, cùng nhau thiết lập nên các tổ chức có tư cách hoặc không có tư cách pháp nhân tại các nước mà họ đến đầu tư. Quá trình này bắt đầu phát triển trên thế giới trong giai đoạn sau Chiến tranh thế giới lần thứ hai, cụ thể là từ năm 1945 đến những năm đầu của thập niên năm 1960. Từ năm

đó trở đi, việc đầu tư đã nhanh chóng lan nhanh, mạnh và phát triển tại hầu hết các quốc gia, có số vốn đầu tư kể cả trực tiếp và gián tiếp chiếm khoảng 20% tổng thu nhập quốc gia của thế giới. Sơ đồ sau sẽ minh chứng quá trình phát triển của sự đầu tư trên thế giới qua các mốc thời gian:

**Bảng 1.1 : Mức độ thay đổi của lượng đầu tư qua các năm (đvt: tỷ USD)**



Nguồn: The World Bank report for the year 2008

Cũng trên cơ sở quá trình phát triển nhanh chóng đó, các chuyên gia của tổ chức IMF đã xác định cũng như ước tính được số vốn đầu tư trực tiếp và gián tiếp thông qua bảng số liệu sau:

**Bảng 1.2 : Dòng chảy vốn quốc tế (đvt: tỷ USD)**

Chỉ tiêu	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
<i>Dòng vốn quốc tế</i>	563.4	730.2	971.7	1,335.1	1,474.7	1,406.4	1,470.3	1,536.8	1,604.0
% thay đổi các năm	-8.8	29.6	33.1	37.4	10.5	-4.6	4.5	4.5	4.4

% GDP	1.5	1.8	2.2	2.8	2.8	2.5	2.5	2.4	2.4
<b>Vốn tại các nước đang phát triển</b>	354.6	379.5	546.8	824.4	940.2	879.0	925.5	972.6	1,017.3
% thay đổi các năm	-15.8	7.0	44.1	50.7	14.0	-6.5	5.3	5.1	4.6
% GDP	1.3	1.2	1.7	2.4	2.6	2.3	2.3	2.3	2.4
% thế giới	62.9	52.0	56.3	61.7	63.8	62.5	62.9	63.3	63.4
<b>Vốn tại thị trường mới nổi</b>	208.9	350.7	424.9	510.7	534.6	527.4	544.8	564.2	586.7
% thay đổi các năm	6.0	67.9	21.1	20.2	4.7	-1.3	3.3	3.6	4.0
% GDP	2.4	3.4	3.5	3.6	3.3	2.9	2.7	2.6	2.4
% thế giới	37.1	48.0	43.7	38.3	36.2	37.5	37.1	36.7	36.6

*Nguồn: World Investment Prospects to 2011*

Với mức vốn đầu tư tăng dần qua mỗi năm thì chúng ta có thể thấy rằng hoạt động kinh doanh đang phát triển và việc đầu tư tại các quốc gia đã trở thành hoạt động thông thường. Các nước sẽ đem vốn của mình đến đầu tư thông qua các hình thức khác nhau, dưới dạng các tổ chức, cá nhân thể hiện qua tư cách là các nhà thầu để tham gia quá trình này. Từ đó, các quốc gia sẽ phải suy nghĩ đến quá trình quản lý các hoạt động nêu trên vì những quá trình kinh doanh càng ngày càng phức tạp và đa dạng, mà công cụ chủ yếu chính là chính sách thuế. Và các nước này sẽ phải đưa ra các quy định thật cụ thể để có thể đảm bảo cho các nhà thầu nước ngoài khi đến nước mình thực hiện kinh doanh với một nền tảng pháp luật về thuế thật sự rõ ràng nhằm đem lại nguồn thu ngân sách cho quốc gia đó.

Trước đây, theo ghi chép của các chuyên gia lịch sử về hệ thống thuế thì chế độ thuế tác động đến lĩnh vực công nghiệp xây dựng và các nhà thầu được đưa ra

đầu tiên vào năm 1936 với tên gọi là *Construction Industry Scheme (CIS)*. Tuy nhiên, chính sách này chỉ tồn tại trong một thời gian ngắn rồi bị thay thế bởi chính sách thuế thu nhập của các quốc gia (*Income Tax*). Sau đó, trong thập niên 1970, chính sách thuế này mới được ban hành trở lại tại một số quốc gia. Các nước đã sử dụng hình thức thu thuế thông qua cách thức hành thu là việc giữ lại (*withholding tax*) để thực hiện quá trình thu thuế các đối tượng kinh doanh tại quốc gia của mình. Cụ thể như, đất nước đầu tiên đưa ra chính là tại Anh, thuế đối với công nghiệp xây dựng được ban hành năm 1971 như là một khoản khấu trừ thuế đối với khoản chi trả thu nhập nhân công. Đạo luật này được đưa ra lần đầu trong Đạo luật tài chính (*Finance Act 1971*), sau đó vào những năm 1988, 1999, 2004 và mới nhất là vào ngày 06/04/2007, văn bản luật trên đã được thiết kế lại cũng như sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với từng đối tượng chịu thuế trong giai đoạn hiện tại, mà chủ yếu là các nhà thầu chính và nhà thầu phụ tại nước này.

## **1.2. Khái niệm, đặc điểm thuế nhà thầu**

### **1.2.1. Khái niệm**

Tính cho đến hiện nay, các hệ thống thuế của các nước trên thế giới vẫn chưa có một khái niệm chính thức về thuế nhà thầu là gì. Tuy nhiên, có nhiều tác giả đã có đề cập đến định nghĩa của thuế này dưới nhiều hình thức và khía cạnh khác nhau, cụ thể như sau:

- Theo Luật quản lý thuế của Australia năm 2004 (*Taxation Administration Amendment Regulations 2004*) thì có xem thuế nhà thầu là loại thuế đánh vào các khoản chi trả cho các tổ chức nước ngoài thường trú tại nước này được hình thành từ các hợp đồng thầu xây dựng.
- Còn đối với tổ chức kinh doanh và tư vấn chứng khoán London South East thì thuế nhà thầu là khoản thuế được khấu trừ khoản cổ tức chi trả cho nhà đầu tư nước ngoài và khoản này sẽ được trả lại nếu có ký kết hiệp định song phương giữa các quốc gia.

- Đối với Tạp chí *Tax Tips non-resident contractors business* tại Bang Delaware của Hoa Kỳ thì thuế nhà thầu là loại thuế đánh vào các nhà thầu có hoạt động sử dụng nguồn nguyên vật liệu, nhân công để thực hiện toàn bộ hay một phần của quá trình xây dựng, sửa chữa, phá hủy tòa nhà, đường xá, cầu cống, xây nhà, sửa điện...
- Theo Hội đồng doanh nghiệp của Singapore Enterprise One thì thuế nhà thầu là một khoản thuế đánh trên khoản chi trả cho một đối tượng không thường trú bao gồm nhân viên, đối tác của công ty, các đại lý nước ngoài... Khi thanh toán thì đối tượng chi trả phải khấu trừ một tỷ lệ phần trăm cố định từ số tiền đó.

Từ một số định nghĩa trên, chúng ta có thể ghi nhận một số thông tin chính của thuế nhà thầu, đó chính là:

- Là một khoản được giữ lại và được tính toán thông qua các hình thức thuế khác của quốc gia đó;
- Được tính trên số tiền trả cho phía nước ngoài hoặc khoản thu nhập mà tổ chức, cá nhân đó nhận được khi hoạt động kinh doanh; và
- Nộp trực tiếp hoặc tạm thu trước để cho cơ quan thuế có thẩm quyền.

Với những thông tin chính được rút ra như trên, nên có một định nghĩa mà được chấp nhận nhiều nhất do tính đầy đủ và dễ hiểu chính là khái niệm của Tổ chức Vụ thu thuế IRS của Hoa Kỳ, theo tổ chức này thì thuế nhà thầu (có từ gốc tiếng Anh là “*Foreign Contractors’ Tax – FCT*”) được hiểu là số tiền thuế mà một quốc gia tác động vào khoản thu nhập chi trả cho phía bên ngoài và đó là khoản mà một doanh nghiệp sẽ giữ lại khi có phát sinh việc thanh toán tiền cho một bên khác, và số tiền giữ lại này sẽ được nộp cho cơ quan thuế thông qua các hoạt động mà nhà thầu hay nhà thầu phụ thực hiện kinh doanh của mình. Số tiền mà tổ chức chi trả giữ lại được thực hiện bởi nhiều cách khác nhau và nó phụ thuộc vào bản chất của chính sản phẩm hoặc dịch vụ mà một tổ chức đã thực hiện cung cấp cho chính doanh nghiệp này. Tổ chức được nhận tiền thanh toán sẽ được tổ chức thanh toán đánh giá tổng số tiền chi trả và số thuế giữ lại sẽ được tính toán căn cứ trên số tiền gộp này.



Ngày nay, trên sự phát triển và thực tiễn của hệ thống thuế cũng như quá trình cải cách đang xảy ra, thuế nhà thầu sẽ được lý giải và có một khái niệm chính thức để nó có thể phát huy tính tích cực, chủ động trong quá trình xây dựng hệ thống thuế đồng bộ và khoa học nhất của mỗi quốc gia. Và do vậy, nên có thể nhận thức rằng, trên khuôn khổ của lý thuyết trò chơi thì thuế nhà thầu sẽ là loại thuế chủ yếu phát triển ở khía cạnh các quy định, quy tắc hay cơ chế chi phối quá trình hoạt động kinh doanh của các đối tượng tại các quốc gia (*Rules*).

### **1.2.2. Đặc điểm**

Xuất phát từ một phạm vi lớn với quy mô toàn cầu nên các quốc gia có thể thực hiện các hoạt động sản xuất kinh doanh hoặc cung ứng dịch vụ của mình tại các nước khác. Từ nguyên nhân này nên các quốc gia đã bắt đầu đưa ra các quy định về việc thu thuế đối với các tổ chức hoặc cá nhân không có tư cách pháp nhân tại nước mình, đánh thuế như là một nguồn thu đối với các khoản thu nhập có nguồn gốc phát sinh tại chính quốc gia ấy. Tuy nhiên, do sự quản lý các đối tượng không cư trú tại nước đó sẽ khó nên các quốc gia đã đưa ra quy định về pháp luật thuế nhà thầu như là một công cụ tạo ra giá trị gia tăng cho nền luật pháp của bản thân nước sở tại.

Do đó, với quy định đưa ra về thuế nhà thầu thì các quốc gia mong rằng thuế này sẽ là một công cụ giúp mở rộng đối tượng tính thuế trong hệ thống thuế của quốc gia mà việc xác định rõ đối tượng nộp thuế hay đối tượng chịu thuế được xem là không quan trọng vì nó là thuế dựa trên sự quản lý của các loại thuế khác. Thứ hai, loại thuế này sẽ giúp cho quốc gia giảm bớt hiện tượng trốn thuế bởi các tổ chức kinh doanh, từ đó sẽ tạo ra một dòng thu hay nguồn thu thuế ổn định và đảm bảo tương đối chắc chắn cho Chính phủ qua các năm. Thứ ba, bên cạnh những lợi ích trên thì luật pháp về thuế nhà thầu còn mong mang lại lợi ích cho việc phát triển kinh tế, qua đó tạo ra sự công bằng giữa các đối tượng khác nhau trong nền kinh tế. Với những thuận lợi trên, chúng ta có thể khái quát thành những đặc điểm như sau:

- Mục đích chính của loại thuế này là tạo ra nguồn thu thuế ngay từ gốc, tránh tình trạng bị thất thu thuế cũng như việc khó khăn cho các đối tượng nộp thuế.
- Thuế nhà thầu là vừa mang tính chất của loại thuế trực thu và vừa mang tính chất của loại thuế gián thu theo quy định của pháp luật từng quốc gia cụ thể.
- Đối tượng chịu thuế của thuế nhà thầu rất đa dạng, có thể là các sản phẩm hay dịch vụ mà cá nhân hoặc tổ chức cung cấp, hoặc là phần thu nhập được tạo ra từ quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh.
- Thuế nhà thầu là không là một loại luật thuế độc lập, mà hầu hết các quốc gia đều là các quy định thuế nhà thầu dựa trên sự tính thuế hay chi phối bởi các luật thuế khác.

Do đó, với các đặc điểm khái quát trên, chúng ta có thể hiểu thuế nhà thầu được xem là công cụ để Chính phủ điều chỉnh hành vi của các nhà đầu tư không có tư cách pháp nhân tại nước đó, cũng như từ sự tham gia và thay đổi liên tục của các nhà thầu sẽ làm nền tảng để nước này có sự thay thế các quy định và thể chế một cách phù hợp hơn. Bên cạnh những thuận lợi trên thì loại thuế nhà thầu này vẫn còn tồn tại những hạn chế nhất định. Dù rằng thuế này thu ngay từ chính các doanh nghiệp có phát sinh nguồn thu từ quốc gia, tuy nhiên việc khó chính là xác định các đối tượng nhà thầu nói riêng hay các bên tham gia vào công việc thực hiện tại nước đó, đồng thời các bên tham gia thường không tự kê khai tự nguyện khi phát sinh các khoản thu nhập thuộc diện chịu thuế, dẫn đến công tác quản lý tương đối khó khăn.

### ***1.2.3. Các yếu tố cơ bản của thuế nhà thầu***

Khi nói đến việc áp dụng thuế nhà thầu, chúng ta cần phải chú ý đến các yếu tố cơ bản có tác động đến việc đánh giá và tính giá trị của khoản thuế này. Cụ thể gồm các yếu tố cơ bản như sau:

- *Quốc gia nơi ban hành thuế này*

Các quốc gia khác nhau sẽ có các định nghĩa hay quy ước khác nhau như thế nào là một đối tượng cư trú và không cư trú, từ đây thì các khoản thu nhập của các tổ chức và cá nhân sẽ được tính vào hoặc loại khỏi thu nhập chịu thuế nhà thầu.

Bên cạnh đó, việc xem xét về mặt quốc gia cũng được xem là cần thiết vì chúng ta có thể xác định được các quy định có liên quan đến các nước trong nhóm thuộc hiện định tránh đánh thuế hai lần mà nước đó đã cam kết.

- *Đối tượng chịu thuế*

Mỗi quốc gia khác nhau sẽ có các quy tắc khác nhau trong việc xác định khoản nào sẽ là đối tượng chịu thuế nhà thầu. Nó có thể phụ thuộc vào quốc gia có thu nhập đó, tổ chức có thu nhập đó, bản chất của thu nhập đó...

- *Mã số thuế*

Đây được xem là một vấn đề quan trọng trong bất kỳ một hệ thống nào vì mã số được xem là đại diện của tổ chức đó khi kê khai cũng như khi nộp thuế vào ngân sách của quốc gia. Tuy nhiên, mỗi quốc gia lại có những quy tắc cho riêng mình để tạo một giá trị riêng trong việc quản lý các đối tượng nộp thuế cụ thể.

- *Công thức tính thuế*

Vì thuế nhà thầu có những đặc điểm không giống với các loại thuế khác nên cách tính thuế này cũng có nhiều điểm khác biệt. Chúng ta có thể nhận thấy khác nhau ngay từ đối tượng tính thuế, đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế...

- *Thuế suất*

Trong hệ thống thuế của một quốc gia thì thuế suất chính là chỉ tiêu thể hiện mức độ gánh nặng của một sắc thuế mà một cá nhân hay một tổ chức phải chịu. Do đó, thuế suất được xem là công cụ lợi thế của mỗi quốc gia để qua đó có thể tăng hay giảm các tác động của mình đến các đối tượng tham gia, từ đó sẽ có các chiến lược mở rộng hay thu hẹp các hoạt động của các tổ chức tại nước đó.

- *Quốc gia có thuộc diện ký kết của Hiệp định tránh đánh thuế hai lần*

Do quá trình quốc tế hóa nên các quốc gia ngày càng trở nên gần nhau hơn và thường cam kết hợp tác trong nhiều lĩnh vực khác nhau như chính trị, kinh tế, văn hóa, giáo dục, thương mại, đầu tư... và từ đó việc phát sinh các hiệp định là điều tất yếu, trong đó có các hiệp định liên quan đến chính sách thuế giữa các quốc gia với nhau.

### 1.3. Các dạng của thuế nhà thầu

Ở góc độ đối tượng tác động, hiện nay tại các quốc gia, thuế nhà thầu đang được phân chia theo dạng mà nó tác động, tùy thuộc vào loại hình hợp đồng thầu mà hai bên cùng ký kết. Hiện nay, thuế nhà thầu được chia thành bốn nhóm chính như sau:

- ***Thuế nhà thầu đánh vào hoạt động hợp đồng (Contract Activity)***

Loại thuế này tác động đến các hoạt động được ký kết thông qua hình thức các hợp đồng, mà chủ yếu là các việc cung cấp các sản phẩm hữu hình. Để được phân vào loại này thì nó phải thỏa mãn các điều kiện như: (1) thực hiện bất kỳ công việc nào tại quốc gia đó, (2) đảm bảo các dịch vụ hay bất kỳ hình thức nào khác tại nước đó và (3) cung cấp quyền sử dụng hay mức sử dụng các đối tượng cho các đối tượng thuộc quốc gia đó.

- ***Thuế nhà thầu đánh vào các dự án hợp đồng (Contract Project)***

Một dự án dạng hợp đồng được hiểu là việc thực hiện các dự án hay các chương trình và được hoàn thành tại quốc gia đó. Các tổ chức khi tham gia vào một trong hai bên của dự án sẽ chịu tác động của thuế nhà thầu tại quốc gia đó.

- ***Thuế nhà thầu đánh vào dịch vụ hợp đồng (Contract Service)***

Một dịch vụ hợp đồng được hiểu là bất kỳ hình thức dịch vụ nào hoặc các sản phẩm vô hình khác, được thực hiện bởi một nhà thầu hay nhà thầu phụ nước ngoài hoặc họ tham gia liên kết với các tổ chức hay các cá nhân thuộc quốc gia đó. Thường các dịch vụ theo dạng này bao gồm: tư vấn, phân tích kỹ thuật, kiến trúc, thiết kế mỹ thuật, kỹ sư, quản lý, chuyên viên, chuyên gia, nghiên cứu khoa học, kỹ thuật, khảo sát và bất kỳ dịch vụ nào khác có liên quan đến cơ sở hạ tầng, nghiên cứu và đánh giá về tài chính, tiếp thị...

- ***Thuế nhà thầu đánh vào khoản chi trả theo hợp đồng (Contract Payment)***

Khoản chi trả theo hợp đồng được hiểu chính là các khoản thanh toán cho các nhà thầu hay nhà thầu phụ theo hợp đồng, có thể là các khoản tiền bản quyền, khoản chi trả cải thiện doanh nghiệp, khoản thanh toán tiền cung ứng nhân công hoặc tiền thanh toán việc duy trì bộ máy hoạt động, thanh toán tiền lãi vay...

Với những dạng thuế được phân loại như trên, có thể nhận thấy rằng điều quan trọng trong thuế nhà thầu chính là hợp đồng cam kết giữa hai bên, nó được xem là yếu tố chi phối trong quá trình thực hiện kinh doanh hay dịch vụ tại nước đó, và cũng là nền tảng để quản lý các người chơi cùng tham gia vào hoạt động, qua đó có thể tính toán một cách chính xác các loại thuế có liên quan phát sinh trong quá trình đầu tư của các bên liên quan.

#### **1.4. Vai trò của thuế nhà thầu trong nền kinh tế**

Bên cạnh các doanh nghiệp thành lập tư cách pháp nhân trong nền kinh tế tại các quốc gia (hình thành theo luật kinh doanh hay luật đầu tư) thì một lượng lớn đơn vị tổ chức hoặc cá nhân không có tư cách pháp nhân cũng đang hoạt động sản xuất kinh doanh song hành với các doanh nghiệp trên. Do vậy, lượng tổ chức tham gia là một tổng thể đầy đủ các ‘người chơi’ đa dạng trong nền kinh tế. Chính vì lý do này, thuế nhà thầu đã phát huy đúng vai trò vốn có của nó:

*Thứ nhất*, mục đích cũng như vai trò quan trọng của thuế nhà thầu chính là tạo nên sự thuận tiện và nhanh chóng trong việc thu thuế của các cơ quan thuế bằng cách thực hiện công việc là sẽ thu thuế ngay từ gốc. Tức là các cơ quan này sẽ không thu thuế của doanh nghiệp nhận thanh toán mà sẽ thu ngay ở doanh nghiệp chi trả.

*Thứ hai*, thuế nhà thầu được xem là một công cụ hữu hiệu của nhà nước nhằm làm giảm bớt hoặc hạn chế việc trốn thuế hay tránh các khoản thuế phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

*Thứ ba*, thuế nhà thầu sẽ giúp cho các cơ quan thuế hạn chế được việc ghi nhận các nghiệp vụ phát sinh. Cụ thể là, nếu có những trường hợp cá nhân hoặc tổ chức mà tổng thu nhập của họ chưa vượt qua một ngưỡng nhất định để có thể tiến hành thu thuế trực tiếp, thì lúc này họ sẽ được giữ lại một phần bởi chính công ty chi trả thu nhập cho họ, tránh tình trạng họ phải làm tờ khai thuế trực tiếp cũng như các báo cáo thuế khác, nhằm hạn chế khối lượng công việc của dân chúng và các cơ quan có thẩm quyền.

## **1.5. Thuế nhà thầu ở một số nước trên thế giới**

### **1.5.1. Các yếu tố tác động sự phát triển thuế nhà thầu trên thế giới**

#### **1.5.1.1. Đặc điểm hiện trạng ngành xây dựng trên thế giới**

Trong nửa cuối của thế kỷ 20, sau khi khắc phục xong hậu quả của Chiến tranh thế giới lần thứ II, ngành xây dựng thế giới phát triển mạnh mẽ với các đặc điểm sau:

- **Phát triển kết cấu hạ tầng trên quy mô lớn**

Kết cấu hạ tầng là một bộ phận đặc thù của cơ sở vật chất kỹ thuật trong một nền kinh tế. Nó có chức năng và nhiệm vụ cơ bản là đảm bảo những điều kiện chung cần thiết cho quá trình sản xuất và tái sản xuất mở rộng được diễn ra bình thường, liên tục. Kết cấu hạ tầng có thể được xem là tổng thể các cơ sở vật chất, kỹ thuật, kiến trúc đóng vai trò nền tảng cho các hoạt động kinh tế – xã hội được diễn ra một cách bình thường. Do đó, nhằm nâng cao năng lực quốc phòng trong chiến tranh lạnh và sau chiến tranh thì hầu hết các nước đều tập trung phát triển mạnh mẽ kết cấu hạ tầng như cảng biển, sân bay, đường cao tốc, kho tàng ngầm v.v... Khi chiến tranh lạnh chấm dứt và nền kinh tế thế giới đi vào quỹ đạo toàn cầu hóa, để nâng cao năng lực cạnh tranh các nước lại càng đầu tư phát triển nhanh hệ thống hạ tầng nhằm đảm bảo giao thông thông suốt, cung cấp năng lượng và bảo vệ môi trường (cấp nước, xử lý chất thải).

- **Phát triển mạnh mẽ hàng loạt các đô thị và nhà ở**

Quá trình đô thị hóa toàn cầu diễn ra nhanh (hiện nay quá nửa dân số thế giới đã sống trong đô thị), thúc đẩy sự phát triển mạnh mẽ các đô thị, tăng nhanh số đô thị lớn trên một triệu dân, xuất hiện ngày càng nhiều các đô thị hiện đại và siêu hiện đại. Song song với sự phát triển của kết cấu hạ tầng đô thị, nhà ở đô thị trở thành lĩnh vực xây dựng quy mô lớn nhằm đáp ứng nhu cầu nhà ở và nâng cao mức sống người dân đô thị. Các cao ốc và tòa nhà văn phòng xuất hiện khắp nơi chứ không chỉ tập trung ở Bắc Mỹ như trước đây.

- *Công nghệ xây dựng tiến bộ nhanh*

Vật liệu xây dựng mới, kết cấu xây dựng hiện đại, máy móc xây dựng tối tân đã tạo điều kiện cho công nghệ xây dựng tiến bộ nhanh chóng, mở rộng giới hạn khẩu độ, độ cao và độ sâu của các công trình, cho phép xây dựng công trình bất cứ đâu, giữa biển khơi, trong vùng động đất hoặc trên nền đất yếu. Cùng với công nghệ xây dựng mới, việc áp dụng máy tính vào thiết kế và quản lý xây dựng đã cho phép rút ngắn thời hạn chuẩn bị đầu tư và thực hiện đầu tư, nhờ đó mà tăng tốc phát triển kinh tế và đổi mới nhanh công nghệ sản xuất, dịch vụ.

- *Hình thành thị trường xây dựng quốc tế rộng lớn:* hàng năm tạp chí ENR (*Engineering News Record Magazine*) của Hoa Kỳ đều công bố danh mục 100 nhà thầu đứng đầu thế giới. Với việc phát triển nhanh và mạnh của những đơn vị này, họ không chỉ thực hiện quá trình kinh doanh tại quốc gia sở tại mà còn tiến hành hoạt động tại các nước ngoài, do vậy, lượng ‘người chơi’ tham gia vào thị trường xây dựng nói riêng và các hoạt động đa quốc gia càng ngày càng rộng lớn.

Hơn thế nữa, những nhà thầu đó có vị trí đứng đầu thế giới nhờ vào doanh thu toàn cầu của những công ty này mà họ đã thực hiện. Chúng ta sẽ dễ dàng nhận thấy điều này qua số liệu doanh thu như sau. Đó là mức doanh thu toàn cầu của 225 nhà thầu quốc tế hàng đầu thuộc khoảng 40 nước theo danh mục của ENR là gần 2.249 tỷ đô la Mỹ.

**Bảng 1.3 : Doanh thu các nhà thầu theo quốc gia**

Chỉ tiêu	Nhật	Trung Quốc	Hoa Kỳ	Hàn Quốc	Pháp	Các nước Châu Âu	Khác	Tổng
Số nhà thầu	50	32	32	18	23	59	11	225
Doanh thu (Triệu USD)	392.167	416.333	228.765	104.795	377.001	643.703	86.277	2.249.041
Tỷ lệ %	17,44	18,51	10,17	4,66	16,76	28,62	3,84	100,00

Nguồn: Tạp chí ENR năm 2008

Nhìn vào bảng số liệu trên chúng ta có thể nhận định rằng, trong năm 2005 theo ENR thì tổng doanh thu của 225 nhà thầu chỉ khoảng 190 tỷ đô la Mỹ nhưng đến năm 2007 thì con số này đã lên đến gần 2.250 tỷ đô la Mỹ. Điều này chứng tỏ rằng hoạt động của các nhà thầu hiện nay đang phát triển nhanh, mạnh và mở rộng quy mô khắp các nước trên thế giới.

*1.5.1.2. Tình hình đầu tư trực tiếp nước ngoài của các nước*

Bên cạnh hoạt động xây dựng nói trên cũng như các dịch vụ phát triển mạnh mẽ thì hoạt động đầu tư trực tiếp nước ngoài của các quốc gia cũng tăng trưởng mạnh không kém, và vấn đề này cũng ảnh hưởng đến việc mở rộng thuế nhà thầu tại các nước và cũng lãnh thổ. Số liệu thống kê năm 2007 sau đây sẽ minh chứng về vấn đề đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) của các khu vực trên thế giới:

**Bảng 1.4 : Tỷ lệ đầu tư trực tiếp nước ngoài các khu vực trên thế giới năm 2007**

Vùng	Sản xuất, kinh doanh, xây dựng,... (%GDP)	Kinh doanh dịch vụ (%GDP)	FDI (Tỷ USD)	Số tiền chi trả nhân công (TỷUSD)	Tổng tiền nhận thuần	
					Tổng cộng (TỷUSD)	Bình quân đầu người (USD)
Đông Á – Thái Bình Dương	75,7	9,9	<b>105,0</b>	52,8	7,9	4,2
Châu Âu – Trung Á	66,2	11,5	<b>124,6</b>	35,4	6,2	13,5
Mỹ Latinh – Vùng Caribe	43,1	6,2	<b>70,5</b>	56,9	6,9	12,4
Trung Âu – Bắc Phi	59,8	–	<b>27,5</b>	26,7	16,8	54,0
Nam Á	34,4	14,1	<b>22,9</b>	39,8	9,3	6,2
Châu Phi – Sahara	60,8	13,7	<b>17,1</b>	10,3	40,5	51,8

*Nguồn: Dữ liệu thống kê World Bank, Tạp chí World Development Indicators ngày 11/04/08*



### *1.5.1.3. Tình hình đầu tư gián tiếp nước ngoài của các nước*

Bên cạnh nguồn vốn nhận được từ các khoản đầu tư trực tiếp nước ngoài thì nguồn vốn từ đầu tư gián tiếp cũng được đánh giá là một nguồn quan trọng trong việc tác động kích thích thị trường tài chính phát triển theo hướng nâng cao hiệu quả hoạt động, mở rộng quy mô và tăng tính minh bạch, tạo điều kiện cho doanh nghiệp trong nước dễ dàng tiếp cận với nguồn vốn mới; nâng cao vai trò quản lý nhà nước và chất lượng quản trị doanh nghiệp, có tác động thúc đẩy mạnh mẽ các mối quan hệ kinh tế...

Theo khảo sát của Quỹ tiền tệ quốc tế gần đây cho thấy, vào năm 2001 lợi nhuận từ vốn đầu tư gián tiếp trên thế giới tăng gấp hai lần vốn đầu tư trực tiếp. Trong vòng 4 năm, đầu tư gián tiếp toàn cầu đã tăng hai lần; nước có tỷ trọng đầu tư gián tiếp lớn nhất là Mỹ chiếm 24,5%, tiếp đó là Anh chiếm 10%. Dòng vốn FII đang trở dậy mạnh mẽ sau cuộc khủng hoảng tài chính vào năm 1997 và đang chuyển hướng đầu tư sang các quốc gia đang phát triển có tiềm năng, nhằm hạn chế các rủi ro đầu tư.

Hiện có khoảng trên 100 định chế đầu tư tài chính chuyên nghiệp trên thế giới đang quản lý một khối lượng tài sản khổng lồ, khoảng 300 tỷ USD. Chỉ cần họ chấp nhận đầu tư vào Việt Nam 0,1% là chúng ta đã có khoảng 300 triệu USD.

Trong nền kinh tế toàn cầu hóa, các yếu tố sản xuất trong quá trình tái sản xuất hàng hóa, dịch vụ được dịch chuyển tự do hơn từ nơi này sang nơi khác, nhằm phát huy lợi thế so sánh của mỗi quốc gia thông qua các cam kết mở cửa thị trường. Việt Nam đang nổi lên như một quốc gia có nhiều tiềm năng thu hút đầu tư nước ngoài. Bên cạnh vị trí địa lý thuận lợi, chính trị ổn định, tiềm năng tăng trưởng kinh tế dài hạn, Việt Nam còn là một quốc gia có nhiều lợi thế so sánh hấp dẫn nhà đầu tư như: nguồn lao động dồi dào, thị trường, tài nguyên phong phú... Hơn nữa, với sự tăng trưởng liên tục của Việt Nam thì nước này ngày càng khẳng định vai trò, vị trí và tầm quan trọng của mình trên bản đồ kinh tế khu vực và thế giới. Sự quan tâm của khu vực và thế giới tới Việt Nam, đặc biệt là thời điểm Việt Nam gia nhập

WTO, cộng với sự thành công của các nhà đầu tư hiện hữu tại đây sẽ mở ra cơ hội lớn trong thu hút vốn đầu tư nước ngoài.

### ***1.5.2. Sự phát triển thuế nhà thầu ở một số quốc gia***

Cũng với quá trình phát triển nhanh chóng của các quốc gia nói riêng và toàn cầu nói chung, nên các nước đã đưa ra các quy định khác nhau để đảm bảo có thể quản lý và đảm bảo rằng các tổ chức, cá nhân hay bất kỳ đối tượng nào thực hiện quá trình sản xuất kinh doanh trên đất nước của mình đều bị chi phối và tác động bởi chính pháp luật của quốc gia đó, và một trong những luật thuế nhằm mục đích hành thu đó, các nước có đưa ra chính sách về thuế đối với các tổ chức hay cá nhân có thu nhập phát sinh từ nước này. Các quốc gia có thể chỉnh sửa hay bổ sung các điều khoản khác để chi phối các hoạt động đó. Bên cạnh đó, các nước còn ban hành các văn bản pháp luật mới chi phối trực tiếp dựa trên hình thức thu thuế theo cách giữ lại một phần từ thu nhập mà các đối tượng đó được hưởng, mà hay thường được gọi chính là thuế nhà thầu. Do đó, về việc áp dụng thuế nhà thầu tại một số quốc gia đều căn cứ trên những nội dung cơ bản sau đây:

- Thuế thu nhập được người sử dụng lao động giữ lại một phần từ tiền công của người lao động và nộp chúng trực tiếp cho Chính phủ hay các cơ quan do nhà nước của quốc gia đó giao quyền thu ngân sách.
- Thuế nhà thầu có thể cũng được thu từ khoản thu nhập (tiền lãi hoặc cổ tức) từ việc kinh doanh chứng khoán bởi những cá nhân hay tổ chức không hiện diện tại quốc gia đó hay không phải là cư dân của nước đó.
- Thuế nhà thầu còn đánh vào các khoản thu nhập khác phát sinh khi có sự thanh toán cho các cá nhân hay tổ chức không hiện diện tại quốc gia.
- Mỗi quốc gia có quy định khác nhau về việc áp dụng thuế nhà thầu trong từng trường hợp cụ thể và đối với từng đối tượng chịu thuế cụ thể là khác nhau.

#### 1.5.2.1. Úc

Theo thống kê của Quỹ tiền tệ thế giới thì Úc là một quốc gia có nền kinh tế phát triển với tổng số GDP năm 2008 đạt mức 1,010,699 triệu USD. Và tổ chức Liên bang thuế Úc (*Commonwealth of Australia*) là một cơ quan trực thuộc Nhà nước và có trách nhiệm thu thuế hay nói rộng hơn chính là cơ quan chấp hành pháp luật thu ngân sách của quốc gia. Với năm tài chính của nước này bắt đầu từ ngày 01 tháng 07 đến ngày 30 tháng 06 hàng năm thì đối với các cá nhân và tổ chức thuộc đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế phải trực tiếp đến cơ quan trên kê khai và nộp thuế theo quy định. Hiện tại, Úc đang thực hiện theo hệ thống thuế tự khai tự nộp hoàn toàn (*full self-assessment system*) và đều căn cứ trên thu nhập chịu thuế của các đối tượng nộp thuế.

Về hệ thống thuế nhà thầu tại Úc: theo quy định tại văn bản luật thuế nước này, kể từ ngày 30/06/2004, chế độ thuế nhà thầu mới được thay thế của văn bản năm 1997 sẽ áp dụng vào những khoản chi trả cho các tổ chức nước ngoài có ký kết các hợp đồng xây dựng (*construction contracts*) tại nước này. Theo quy định tại văn bản trên thì tại nước này, thuế nhà thầu sẽ đánh trên các hợp đồng ký kết để thực hiện các công việc hay các hoạt động có liên quan khác. Hợp đồng công việc (*contract in works*) được hiểu là các hợp đồng cho việc xây dựng, và được mở rộng cho việc thiết lập cũng như nâng cấp các tòa nhà, nhà xưởng hay các vật chất khác nhau thuộc cơ sở hoặc kiến trúc hạ tầng. Còn hợp đồng các hoạt động liên quan khác (*contract in related activities*) cũng đã được mở rộng hơn so với trước đây, nó được hiểu là các hoạt động khác có kết hợp hay đi kèm với việc xây dựng, chẳng hạn như: quản trị thiết bị, quản lý dây chuyền, tái thiết phân xưởng, quản lý dự án hay công trình, giám sát nhân công, cung cấp thiết bị sửa chữa...

Việc thu thuế sẽ được thực hiện đối với các tổ chức khoản thu nhập phát sinh từ nước này, bao gồm các khoản thu nhập thường xuyên và không thường xuyên của các đối tượng nộp thuế. Những đối tượng này có thể là cư trú hoặc không cư trú tại Úc, tức là không có tư cách pháp nhân tại nước này. Và mức thuế giữ lại theo

luật quy định là 5%. Do vậy, với việc xác định rõ nguồn gốc của thu nhập thì thuế nhà thầu của nước này sẽ tính và tác động vào các khoản cụ thể sau:

- Tiền lãi:

Tiền lãi chi trả bởi một đối tượng cư trú ở Úc cho một đối tượng không phải là cư trú tại Úc sẽ được xem là khoản tiền phải chịu thuế nhà thầu với mức thuế suất ấn định là 10% trên số tiền lãi gộp thanh toán (*gross interest payment*). Vì đây là khoản thuế đánh vào nguồn thu cuối cùng, do vậy các đối tượng không cư trú không cần phải kê khai khoản tiền lãi nhận được này vào thu nhập lãi vay trong tờ khai thuế thu nhập tại Úc, còn trong trường hợp khoản tiền lãi này là khoản thu nhập duy nhất có nguồn gốc từ Úc thì các đối tượng này không cần phải làm tờ khai thuế thu nhập Úc.

Tuy nhiên, kể từ ngày 01 tháng 07 năm 2006 trở đi, khoản tiền lãi đã trả bởi một đối tượng cư trú cho một đối tượng không cư trú sẽ không còn là đối tượng chịu thuế nhà thầu đối với lãi vay tại Úc.

Về Hiệp định tránh đánh thuế hai lần (DTA) tại Úc thì phần lớn sẽ không làm giảm mức thuế suất phải chịu đối với lãi vay xuống dưới 10% như đã ấn định. Tuy nhiên, DTA giữa Úc và Mỹ đã ký kết lại thực hiện vấn đề này, và gần đây là DTA giữa Úc và Anh. Hiệp định giữa Úc và hai nước này có nêu là sẽ miễn thuế nhà thầu đối với khoản lãi vay được chi trả từ các cơ quan thuộc Chính phủ hoặc các định chế tài chính. Thật vậy, Úc đã cam kết rằng sẽ không thu thuế từ các khoản lãi phát sinh tại nước Úc mà có nguồn gốc từ các đối tượng cư trú làm việc ở các định chế tài chính tại Anh hoặc Mỹ. Định chế tài chính ở đây có thể hiểu là các ngân hàng hoặc các doanh nghiệp có lợi nhuận mà nguồn gốc của nó là từ các khoản cho vay trên thị trường tài chính.

- Cổ tức:

Thuật ngữ cổ tức (*dividends*) đã được thay thế bằng một khái niệm khác, được gọi là khoản sinh lời trên lãi vốn chủ sở hữu (*a return on an equity interest*), và khoản này cũng bao gồm các khoản cổ tức có được mà không có

nguồn gốc từ cổ phiếu. Các tổ chức không cư trú (ngoại trừ các chi nhánh của Úc tại nước ngoài) có phần sinh lời nhận được từ các đối tượng cư trú tại Úc sẽ là đối tượng chịu thuế nhà thầu. Mức thuế suất đối với cổ tức tại nước này ấn định là 30%, còn nếu là các quốc gia có ký kết DTA với Úc sẽ hầu hết sẽ được giảm xuống tại mức 15%. Một số trường hợp cụ thể như sau:

+ DTA giữa Úc và Anh quy định sẽ không đánh thuế trong trường hợp cổ tức trả cho một công ty mà chiếm từ 80% trở lên quyền biểu quyết tại đơn vị chi trả cổ tức trong 12 tháng trở lên. Nếu công ty chiếm từ 10% đến 80% thì sẽ chịu mức thuế suất là 5%.

+ DTA giữa Úc và Pháp cũng quy định sẽ không đánh thuế trong trường hợp khoản cổ tức này được chi trả từ lợi nhuận sau thuế TNDN và có 10% chủ sở hữu biểu quyết đồng ý.

+ DTA giữa Úc với Papua New Guinea và Việt Nam quy định sẽ đánh mức thuế suất tối đa là 15% cho các khoản cổ tức chi trả bởi các tổ chức tại nước này.

- **Tiền bản quyền**

Theo quy định của Luật thuế thu nhập Úc, thuế thu nhập sẽ đánh vào hầu hết các số tiền mà đối tượng nhận được. Theo mục đích thuế thu nhập, tiền bản quyền bao gồm các khoản chi trả cho việc sử dụng hoặc quyền được sử dụng quyền tác giả, bằng phát minh sáng chế, thương hiệu, thiết bị công nghiệp hoặc cung cấp kiến thức về khoa học, thương mại hoặc thông tin. Thuật ngữ “tiền bản quyền” ở đây được định nghĩa mang tính rộng và bao quát. Tại Úc, tất cả tiền bản quyền đều là chi phí của các doanh nghiệp Úc phải trả cho việc sử dụng các tài sản trên của các đối tượng không cư trú. Vì vậy, một đối tượng thuộc diện này sẽ là đối tượng chịu thuế nhà thầu tại Úc. Mức thuế suất ở nước này ấn định trong trường hợp tiền bản quyền là 30%. Khi đối tượng nhận tiền bản quyền là một tổ chức thuộc các quốc gia đã có ký kết DTA với Úc thì mức thuế suất sẽ giảm còn từ 10% trở xuống tính trên số tiền bản quyền gộp được nhận, cụ thể là mức thuế suất 5% sẽ được áp dụng cho

nước Mỹ và Úc, và trong thời gian gần đây (từ tháng 5/2008) đang đàm phán với nước Na Uy, Pháp và Phần Lan để có thể áp dụng cũng ở mức 5%.

#### 1.5.2.2. *Hồng Kông*

Với mức GDP năm 2007 đạt được 206.707 triệu đô la Mỹ thì quốc gia này được tổ chức IMF xếp hạng theo GDP đứng thứ 36 trên thế giới, và ước tính cho năm 2008 thì mức tăng trưởng là vào khoảng 4-5%. Tuy nhiên, dù với mức GDP và tỷ lệ như vậy nhưng theo bảng xếp hạng về các quốc gia có nền kinh tế tự do nhất thế giới do Quỹ Heritage và tờ báo Wall Street Journal của Hoa Kỳ công bố vào ngày 18/01/2008 thì cho thấy Hồng Kông vẫn giữ vị trí số một trên 157 quốc gia có nền kinh tế tự do, và quốc gia này đã nắm giữ vị trí này trong 14 năm liên tiếp.

Hơn thế nữa, cũng theo xếp hạng của Diễn đàn Kinh tế Thế giới (WEF) vừa công bố trung tuần tháng 06 năm 2008 thì Hồng Kông tiếp tục là nền kinh tế có môi trường giao thương hấp dẫn nhất thế giới vì thị trường rất cởi mở và có môi trường kinh doanh an toàn, và nước này từng được biết đến nhiều năm về trước như một con rồng châu Á, một nền công nghiệp mới có tốc độ tăng trưởng nhanh và đều đặn nhờ những bước đi độc đáo. Chính vì những lý do nên hệ thống thuế của Hồng Kông cho thấy đây là quốc gia có số thuế khá ít.

#### \* *Về thuế nhà thầu tại Hồng Kông*

Dựa trên bản chất của vùng lãnh thổ và hệ thống thuế của Hồng Kông thì thuật ngữ về Hiệp định tránh đánh thuế hai lần dường như rất ít khi được sử dụng tại nước này vì theo chuyên viên thuế thì vấn đề này là không cần thiết. Tuy nhiên, trong trường hợp phát sinh mâu thuẫn do các khoản thu nhập phát sinh bên ngoài lãnh thổ mà phải chịu thuế theo luật Hồng Kông thì vấn đề này sẽ được cân nhắc sử dụng. Chính vì lý do trên nên ở Hồng Kông không có thuế nhà thầu đánh vào cổ tức, khoản thanh toán lãi vay hay bất kỳ khoản thu nhập nào phải chi trả cho đối tượng thường trú hay không thường trú tại nước này. Tuy nhiên, tại Hồng Kông có một khoản thuế nhà thầu hiệu quả (*effective withholding tax*) đánh vào tiền bản

quyền tác giả. Cụ thể thì đây chính là trường hợp một công ty chi trả hay thanh toán cho một tổ chức nước ngoài một khoản thu nhập có nguồn gốc từ Hồng Kông thì phải chịu thuế này. Khoản này là khoản chi trả cho các cá nhân không điều hành kinh doanh tại Hồng Kông nhưng lại được các đối tượng ở nước này sử dụng các tài sản trí tuệ của mình. Dựa trên nội dung này, hệ thống thuế của Hồng Kông có số thuế ít, nên nước này cũng ít quan tâm đến Hiệp định tránh đánh thuế hai lần, trừ trường hợp ký kết với quốc gia Trung Quốc, Bì và Thái Lan (*Bảng thuế suất chi tiết xem ở phần phụ lục*).

#### 1.5.2.3. Trung Quốc

Trung Quốc là một quốc gia có nền kinh tế phát triển khá nhanh và mạnh trên thế giới, bằng chứng là theo số liệu thống kê của IMF thì GDP năm 2008 của nước này là 4,401,614 triệu USD, đứng thứ 3 trên thế giới. Trong những nội dung thành tựu quan trọng thì nền tảng được xem là chủ đạo chính là sự thay đổi hệ thống thuế vào năm 1994. Từ đó, Trung Quốc đã xây dựng được một hệ thống phù hợp với nền kinh tế thị trường xã hội chủ nghĩa, và thuế được nước này đóng một vai trò quan trọng trong việc đảm bảo nguồn thu tài chính của quốc gia, qua đó giúp tăng trưởng nhanh, mạnh và vững chắc nền kinh tế của quốc gia. Theo hệ thống thuế hiện tại của Trung Quốc thì nước này có tổng cộng 25 loại thuế khác nhau. Căn cứ vào bản chất và chức năng của từng loại cụ thể, Trung Quốc đã phân chia thành 8 nhóm khác nhau như sau: (1) Nhóm thuế doanh thu, (2) Nhóm thuế thu nhập, (3) Nhóm thuế tài nguyên, (4) Nhóm thuế cho các mục đích đặc biệt, (5) Nhóm thuế tài sản, (6) Nhóm thuế sử dụng đặc biệt, (7) Nhóm thuế thuộc lĩnh vực nông nghiệp và (8) Nhóm thuế cho khu vực hải quan

*Về hệ thống thuế nhà thầu tại Trung Quốc:* các doanh nghiệp nước ngoài không thiết lập hoặc không điều hành, kinh doanh tại Cộng hòa nhân dân Trung Hoa sẽ là đối tượng nộp thuế nhà thầu trong trường hợp những đối tượng này có thu nhập có nguồn gốc từ quốc gia này bao gồm lãi vay, cổ tức, tiền thuê, tiền bản quyền và lợi nhuận thu được do việc thanh lý, nhượng bán tài sản có được. Mức

thuế suất áp dụng cho thuế nhà thầu tại Trung Quốc là 20% và sẽ là 10% nếu trường hợp doanh nghiệp này là một công ty không thường trú và cũng không tiến hành kinh doanh trên lãnh thổ của Trung Quốc. Mức giảm trừ hoặc miễn thuế vẫn được áp dụng trong trường hợp có ký DTA với Trung Quốc. Các đối tượng chịu thuế cụ thể như sau:

- *Lãi vay*: Thuế nhà thầu sẽ tác động đến số lãi vay thu được từ số tiền đặt cọc, số tiền cho vay hay số trái phiếu tại Trung Quốc. Tuy nhiên, tuy nhập lãi vay trong những trường hợp sau sẽ được miễn thuế nhà thầu: (1) thu nhập lãi vay từ việc mua trái phiếu chính phủ, (2) thu nhập lãi vay từ việc một tổ chức chính phủ nước ngoài cho chính phủ Trung Quốc vay và (3) thu nhập lãi vay từ việc một tổ chức tài chính quốc tế cho chính phủ Trung Quốc và các doanh nghiệp thường trú tại nước này vay. Ngoài ra, khoản thu nhập tiền lãi do cá nhân gửi tại các tổ chức tín dụng Trung Quốc sẽ là đối tượng chịu thuế thu nhập cá nhân ở mức 5%.
- *Cổ tức*: các doanh nghiệp nước ngoài nếu có được cổ tức từ những tổ chức tại Trung Quốc sẽ là đối tượng chịu thuế này. Và theo quy định bổ sung về thuế TNDN được ban hành ngày 06/12/2007 thì kể từ ngày 01/01/2008, các nhà đầu tư nước ngoài sẽ là đối tượng chịu thuế giữ lại 10% trên cổ tức thu được có nguồn gốc từ nước này.
- *Tiền bản quyền*: mức thuế suất 10% sẽ đánh vào tiền bản quyền nhận được do việc sử dụng hoặc có quyền về bản quyền, bằng sáng chế, công nghệ, thương hiệu, bản quyền tác giả.
- *Thu nhập do nhượng bán, thanh lý tài sản*: các khoản thu nhập do chuyển nhượng các tòa nhà, bán hay thanh lý tài sản, cơ sở hạ tầng hay quyền sử dụng đất sẽ là đối tượng chịu thuế nhà thầu.

Bên cạnh các đối tượng đó, Trung Quốc còn ban hành một quy định về đăng ký và quản lý thuế đối với các tổ chức nhà thầu nước ngoài kinh doanh trong lĩnh vực dầu khí tại nước này vào ngày 02/06/1985, cũng như một thông tư số 05 của Tổng cục thuế Trung ương ban hành ngày 08/01/2004 về việc nâng cao mức quản lý thuế đối



với các nhà thầu xây dựng nước ngoài, đề cập đến quá trình đăng ký, kê khai và thu thuế của các đối tượng nhà thầu có thu nhập phát sinh tại nước này.

#### 1.5.2.4. Một số quốc gia thuộc khối ASEAN

##### a. Singapore

Kinh tế Singapore là nền kinh tế thị trường rất phát triển và phồn thịnh. Sự can thiệp của Chính phủ vào nền kinh tế được giảm thiểu tối đa. Singapore có môi trường kinh doanh mở, tham nhũng thấp, minh bạch tài chính cao, giá cả ổn định, và là một trong những nước có tổng thu nhập quốc dân bình quân đầu người cao nhất thế giới. Xuất khẩu, đặc biệt là các mặt hàng điện tử và hóa chất và dịch vụ là nguồn cung cấp chính cho thu nhập kinh tế và mua được các nguồn tài nguyên thiên nhiên và hàng chưa gia công mà trong nước không có. Do vậy có thể nói Singapore dựa hoàn toàn vào nền kinh tế mở bằng việc mua các hàng hóa chưa gia công và chế biến chúng để xuất khẩu. Với tình hình kinh tế xã hội như trên nên hệ thống thuế quốc gia này đã thành lập nên tổ chức thu thuế lớn nhất chính là IRAS (*The Inland Revenue Authority of Singapore*). Tổ chức này có trách nhiệm đánh giá, tính toán, truy thu cũng như đưa ra các quy định có liên quan đến thuế.

Các loại thuế hiện nay mà Singapore đang áp dụng bao gồm: thuế TNDN, thuế TNCN, thuế tài sản, thuế bất động sản và phí, lệ phí. Với mục đích để khuyến khích và đáp ứng nhu cầu của doanh nhân các nước, chính phủ Singapore đề ra nhiều hình thức khích lệ, chủ yếu đánh thuế nhẹ một số ngành kỹ nghệ, nâng đỡ xuất cảng, mở mang các khu công nghiệp và xây dựng hệ thống hạ tầng cơ sở thực hữu hiệu. Vì vậy, mạng lưới đường lộ, hải cảng và phi trường của Singapore được xem là tốt nhất thế giới. Vào tháng 05 năm 2002, chính phủ Singapore cắt giảm hơn nữa thuế lợi tức công ty và thu nhập cá nhân để thị trường Singapore càng thu hút mạnh vốn đầu tư nước ngoài và khuyến khích doanh gia trong nước. Bên cạnh đó, đối với thuế xuất nhập khẩu Singapore được xem là tự do trên thế giới, vì hơn 90% các hàng hóa nhập khẩu vào Singapore không phải nộp thuế, trừ bốn dòng thuế bao gồm cả các sản phẩm bia và một số loại nước giải khát có cồn.

### *Về hệ thống chính sách thuế nhà thầu*

Với những thuận lợi trên của nền kinh tế nước này, thêm vào đó, Singapore còn có một hệ thống khoa học, kỹ thuật, công nghệ phát triển mạnh mẽ. Theo Cơ quan khoa học công nghệ và nghiên cứu Singapore thì công nghiệp chế tạo, hàng không và dịch vụ vẫn là những trụ cột của nền kinh tế trên nền tảng khả năng cạnh tranh cao về khoa học, kỹ thuật và chi phí lao động. Do đó, với những đặc thù riêng có của quốc gia về nền kinh tế nên thuế nhà thầu tại Singapore tác động đến các đối tượng tương đối khác biệt với nhiều quốc gia khác, với mức thuế suất cụ thể tương ứng đang áp dụng nếu các khoản sau đây được thanh toán cho các đối tượng không thường trú tại nước này:

- Lãi vay, hoa hồng, phí, các khoản thanh toán khác có liên quan đến lãi vay, phí quản lý, phí bảo đảm: thuế suất áp dụng là 15%.
- Tiền bản quyền hoặc khoản chi trả gộp cho việc sử dụng các tài sản trí tuệ hoặc các động sản khác: thuế suất áp dụng là 10%.
- Các khoản thanh toán cho việc sử dụng hoặc quyền được sử dụng khoa học, công nghệ, kiến thức, thông tin: thuế suất áp dụng là từ 10% đến 18% tùy trường hợp cụ thể.
- Các khoản thanh toán cho quản lý, phí dịch vụ kỹ thuật hoặc hỗ trợ công nghệ quản lý kinh doanh thì sẽ áp dụng thuế suất như thuế suất thuế TNDN (hiện nay thuế suất áp dụng là 18%). Nếu thanh toán cho cá nhân không thường trú thì sẽ khấu trừ 20% trên khoản thanh toán gộp đó.
- Tiền thuê hoặc các khoản khác trả cho hợp đồng sử dụng các thiết bị, máy móc: thuế suất áp dụng là 15%.
- Tiền công cho Ban lãnh đạo doanh nghiệp: thuế suất áp dụng là 20%.

Và các mức này vẫn sẽ được giảm trừ trong điều kiện có ký kết DTA với Singapore.

### ***b. Thái Lan***

Hiện nay, Thái Lan là một nước công nghiệp mới. Sau khi đạt tốc độ tăng trưởng thuộc loại cao nhất thế giới từ 1985 đến 1995, với tốc độ tăng trưởng trung bình 9% mỗi năm, và trong những năm gần đây, nền kinh tế Thái Lan được đánh giá tăng trưởng đứng thứ hai trong khu vực Đông Nam Á, cụ thể là vào năm 2008, GDP của quốc gia này đạt 273,248 triệu đô la Mỹ (*theo IMF*). Cũng với đặc điểm nền kinh tế, chính trị và xã hội như nêu trên nên hệ thống thuế của nước này bao gồm hai nhóm thuế cơ bản cùng chi phối và tác động, đó là thuế trung ương và thuế địa phương.

#### ***\* Về thuế nhà thầu tại Thái Lan***

Thuế này áp dụng đối với nhiều loại thu nhập chi trả cho các pháp nhân. Số thuế khấu trừ phụ thuộc vào loại thu nhập và vị trí của bên được nhận thanh toán. Thuế suất đối với một số loại thu nhập chịu thuế nhà thầu tại nguồn như sau:

- *Cổ tức*: thuế suất 10% đối với cổ tức chi trả công ty trong nước và nước ngoài.
- *Lãi cho vay*: thuế suất 1% áp dụng đối với lãi vay chi trả từ các tổ chức tài chính (ngân hàng, công ty tài chính hoặc công ty tín dụng) cho các công ty trong nước không phải là tổ chức tài chính. Mức thuế suất 10% áp dụng đối với lãi vay do các tổ chức tài chính chi trả cho các hiệp hội hoặc các quỹ tín dụng. Và mức thuế suất 15% áp dụng đối với lãi trả cho các công ty nước ngoài.
- *Tiền bản quyền*: thuế suất 3% đối với tiền bản quyền trả cho các công ty và các công ty hợp danh pháp nhân trong nước. Mức thuế suất 10% đối với bản quyền chi trả cho các hiệp hội và các quỹ. Và thuế suất 15% đối với bản quyền trả cho các công ty nước ngoài.
- *Thu nhập khác*: thuế suất 15% đối với lãi vốn, phí dịch vụ, phí nghề nghiệp và khoản tiền cho thuê tài sản trả cho các công ty nước ngoài. Thuế suất 3% đối với phí dịch vụ và phí nghề nghiệp trả cho các công ty trong nước hoặc các chi nhánh thường trú của công ty nước ngoài ở Thái Lan. Thuế suất 5% đối với phí dịch vụ và phí nghề nghiệp trả cho các chi nhánh không thường trú của công ty nước ngoài ở Thái Lan.

Thuế suất khấu trừ tại nguồn đối với công ty nước ngoài có thể được miễn hoặc giảm theo các hiệp định thuế có liên quan. Thuế khấu trừ tại nguồn phải được nộp cho chính quyền địa phương cấp huyện trong vòng bảy ngày kể từ ngày cuối cùng của tháng phát sinh thu nhập.

### *c. Malaysia*

Có thể nhận định rằng, nền kinh tế của Malaysia đã có những bước chuyển mình đáng kể trong một số thập kỷ gần đây. Từ một nền kinh tế phụ thuộc chủ yếu vào nông nghiệp trong thập niên những năm 60 của thế kỷ XX, ngày nay, Malaysia là một nền kinh tế hướng ra xuất khẩu với các ngành chủ đạo là công nghệ cao và các ngành thâm dụng vốn và tri thức. Theo thống kê của IMF thì GDP năm 2008 của nước này là 222,219 triệu đô la Mỹ và tăng 6,8% so với năm 2007. Sự gia tăng nhanh và mạnh như vậy là do Chính phủ Malaysia không ngừng thúc đẩy tăng trưởng kinh tế bằng những chính sách cải thiện môi trường kinh doanh khác nhau.

Bên cạnh đó, Malaysia là một quốc gia liên bang nên hệ thống thuế của nước này bao gồm thuế liên bang và thuế bang. Các sắc thuế liên bang bao gồm: thuế thu nhập, thuế thu nhập từ dầu mỏ, thuế lãi vốn bất động sản, thuế tem, thuế doanh thu, thuế dịch vụ, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế quan... Các sắc thuế bang bao gồm: thuế tài sản, thuế giải trí, thuế trò chơi, thuế cá cược, thuế nhà thầu, thuế phương tiện vận tải, thuế sân bay, thuế lợi tức tự nhiên...

#### *Về hệ thống chính sách thuế nhà thầu*

Vào ngày 23/04/2009, Chính phủ Malaysia đã quyết định đưa ra văn bản chính thức sau nhiều lần dự thảo, về việc bãi bỏ một quy định yêu cầu các công ty nước ngoài phải dành 30% cổ phần cho người gốc Malaysia trong các doanh nghiệp thuộc 27 lĩnh vực từ y tế đến du lịch. Động thái này có mục đích mở rộng các ngành dịch vụ và biến Malaysia thành trung tâm giáo dục và du lịch sinh thái trong khu vực. Các ngành khác cũng được tự do hóa khỏi các điều kiện cổ phiếu bao gồm ngành bảo trì và sửa chữa máy tính, cung cấp dịch vụ thú y, vận tải và cho thuê tàu biển. Với những ngành nghề được mở rộng thì hệ thống chính sách thuế nhà thầu

cũng dựa trên sự phát triển đó mà thay đổi. Theo luật thuế thu nhập của Malaysia có quy định thì các khoản lãi cho vay, tiền bản quyền, các khoản chi trả cho các tổ chức không thường trú về các lĩnh vực trên sẽ là đối tượng chịu thuế nhà thầu của nước này.

- *Tiền lãi cho vay và tiền bản quyền:* đối tượng này được quy định là số tiền có nguồn gốc phát sinh từ Malaysia, có thể do phát sinh trực tiếp hoặc gián tiếp đến chính phủ hoặc các cá nhân thường trú tại nước này. Hiện tại, đối với tiền lãi vay thì phải chịu một mức thuế suất thuế nhà thầu là 10% và tiền bản quyền đang được áp dụng ở mức thuế 15%.
- *Thuế nhà thầu về hợp đồng dịch vụ:* thuế nhà thầu áp dụng trong trường hợp khi có một khoản tiền thanh toán được thực hiện hoặc dự kiến sẽ chi trả cho nhà thầu không thường trú tại Malaysia để thực hiện một dịch vụ nào đó theo hợp đồng đã ký kết giữa hai bên. Mức thuế suất hiện nay đang áp dụng trong trường hợp này là 13% trên số tiền chi trả, trong đó có 10% số thanh toán về thực hiện hợp đồng là khoản đảm bảo nghĩa vụ thuế cho nhà thầu nước ngoài và 3% số thanh toán sẽ được giữ lại hộ phía nhà thầu để cam kết đảm bảo thuế của tổ chức đó. Như vậy, mức thuế 3% thể hiện một khoản thu trước và sẽ hoàn lại cho phía nhà thầu khi cơ quan thuế Malaysia xác định rằng nhà thầu nước ngoài đã hoàn tất việc kê khai và nộp các tờ khai thuế có liên quan cũng như việc nộp thuế đã hoàn tất.
- *Các khoản thu nhập đặc biệt khác:* theo đạo luật thuế thu nhập của nước này đã quy định sẽ đánh thuế nhà thầu ở mức 10% cho các khoản chi trả cho các đối tượng không thường trú trong những trường hợp cụ thể như: các dịch vụ có liên quan đến quyền sử dụng đất hoặc việc thiết lập hay vận hành các phân xưởng, máy móc ; tư vấn kỹ thuật, trợ giúp hoặc thực hiện dịch vụ có liên quan đến công tác quản lý hoặc quản trị các dự án, kế hoạch về công nghiệp cũng như thương mại... ; cho thuê tài sản động sản.

#### *d. Indonesia*

Indonesia là quốc gia có nguồn tài nguyên thiên nhiên phong phú với trữ lượng lớn dầu lửa, khí đốt... và hiện đang là thành viên của OPEC và đứng thứ hai trên thế giới về xuất khẩu khí đốt. Mức tăng trưởng này của quốc gia này diễn ra trên hầu khắp các khu vực trong nền kinh tế, đặc biệt trong lĩnh vực chế tạo, giao thông và viễn thông; và được đi kèm với sự tăng nhanh của đầu tư và xuất khẩu. Với nền kinh tế như trên thì theo hệ thống thuế của nước này, hầu hết các loại thuế chính đều là thuế theo quy mô của quốc gia, ngoại trừ thuế chuyển nhượng xe máy và thuế phát triển.

#### *Về hệ thống thuế nhà thầu tại Indonesia*

Thuế nhà thầu tại Indonesia đang áp một mức thuế suất chung cho hầu hết là 20% cho các khoản thuộc các loại chi trả khác nhau cho các đối tượng không thường trú trừ khi các đối tượng này có thiết lập một cơ sở cố định và thường trú tại Indonesia. Mức thuế này sẽ được điều chỉnh giảm đối với các đối tượng có quan hệ song phương hoặc đa phương với Indonesia thông qua việc ký kết các Hiệp định DTA. Thuế nhà thầu tại nước này hiện tại đang áp dụng và đánh vào các đối tượng chịu thuế sau: cổ tức; lãi vay, bao gồm cả khoản phụ trội, chiết khấu, và các khoản bồi thường cho các khoản đảm bảo lãi vay; bằng sáng chế; tiền thuê và các khoản thu nhập khác có liên quan đến việc sử dụng tài sản; các khoản cho thuê ngoài quốc gia; quà hoặc phần thưởng; các khoản bồi thường cho công việc thực hiện bởi cá nhân, hoặc các dịch vụ, hoặc các hoạt động thực hiện bởi các tổ chức nước ngoài; các khoản phụ trội bảo hiểm (tùy theo bản chất của nghiệp vụ bảo hiểm mà sẽ có mức thuế suất khác nhau, cụ thể là: nghiệp vụ bảo đảm là 10%, bảo hiểm công ty là 2%, nghiệp vụ tái bảo hiểm công ty là 1%); nhượng bán cổ phiếu cho các doanh nghiệp Indonesia không niêm yết (thuế suất trường hợp này là 5%. Khi một công ty nước ngoài mua cổ phiếu của một công ty thì công ty này phải nộp thuế nhà thầu trước khi việc chuyển quyền sở hữu cổ phiếu được ghi nhận)

Ngoài các đối tượng chịu thuế kể trên, các cơ sở thường trú được đặt tại Indonesia của các doanh nghiệp nước ngoài cũng là đối tượng chịu mức thuế nhà thầu ở thuế suất 20% trên khoản lợi nhuận sau thuế trừ khi có cam kết DTA với Indonesia.

### **1.5.3. Bài học kinh nghiệm và nhận định chung**

Với những nội dung về thuế nhà thầu ở các nước đã được trình bày ở trên, chúng ta có thể nhận thấy rằng thuế này là một hình thức thuế đã được triển khai và áp dụng từ nhiều năm trước và phổ biến hầu hết ở các quốc gia trên thế giới từ những nước có nền kinh tế phát triển mạnh như Úc, Nhật,... đến các nước phát triển và đang phát triển khác với điều kiện kinh tế và xã hội có những nét cũng tương đồng hoặc gần như Việt Nam. Chính sách thuế này đã phát huy được vai trò của nó trong việc đảm bảo được nguồn thu từ các tổ chức, cá nhân không thường trú, tạo sự công bằng cho các đối tượng bên trong cũng như bên ngoài quốc gia đó. Hơn nữa, do điều kiện về nền kinh tế, chính trị và sự phát triển hệ thống thuế của mỗi nước là khác nhau nên chính sách về thuế nhà thầu đã được xây dựng, đưa ra, thực thi cũng có điểm khác nhau, tuy nhiên, một số đặc tính cơ bản thể hiện bản chất của thuế này thì hầu hết các nước đã được phản ánh trong chính sách.

Qua việc nghiên cứu và phân tích chính sách thuế nhà thầu của các nước, chúng ta có thể rút ra một số nhận định cũng như những kinh nghiệm như sau:

- *Về đối tượng nộp thuế:* các nước đều áp dụng nguyên tắc đánh thuế theo thường trú và không thường trú. Thật vậy, hầu hết các quốc gia đều xem các tổ chức, cá nhân không thường trú tại nước đó, nếu có thu nhập phát sinh có nguồn gốc từ nước này đều là đối tượng phải nộp thuế nhà thầu tương ứng. Tuy nhiên, mỗi nơi lại có quy định khác nhau cũng như định nghĩa khác nhau về thế nào là thường trú hoặc không cư trú.
- *Về đối tượng chịu thuế:* đối tượng chịu thuế thường là các khoản thu nhập do một tổ chức hoặc cá nhân trong nước chi trả cho một tổ chức, cá nhân nước ngoài. Đa số các nước xác định đối tượng chịu thuế là cổ tức, lãi cho vay, tiền bản quyền, thanh lý, nhượng bán các tài sản khác nhau...

- *Về giảm trừ thuế nhà thầu:* dù là quốc gia có nền kinh tế phát triển mạnh hay không thì hầu hết đều có tham gia ký kết các Hiệp định thương mại song phương cũng như đa phương mà thông thường là các nước sẽ ký với nhau Hiệp định tránh đánh thuế hai lần, và nếu các cá nhân hay tổ chức nhận được chi trả mà thuộc những quốc gia đã cam kết thì sẽ được cắt giảm thuế suất ở một mức nhất định tùy vào điều kiện cụ thể.
- *Về thuế suất thuế nhà thầu:* các quốc gia đều có quy định một mức thuế suất cụ thể đối với từng đối tượng chịu thuế khác nhau. Hầu hết các mức thuế suất này đều là tỷ lệ phần trăm cố định trên giá trị chịu thuế.
- *Về quản lý thu và nộp thuế:* đa số các nước quản lý thuế dưới hình thức cấp mã số thuế cho từng đối tượng cụ thể, các tổ chức tự kê khai, nộp thuế và quyết toán theo năm tài chính của nước đó. Cơ quan thuế của các nước này đều yêu cầu rằng những cơ quan hay cá nhân đã chi trả các khoản cho phía nước ngoài sẽ tự động giữ lại một phần theo tỷ lệ đã quy định đối với khoản thanh toán đó và nộp thay cho phía nước ngoài.

### **Tóm lại**

Chương 1 đã khái quát được sơ lược về quá trình hình thành cũng như tổng quan khái niệm về thuế nhà thầu, vai trò cũng như các nhân tố có liên quan. Đồng thời, trong chương 1 này đã trình bày và nêu được kinh nghiệm xây dựng loại thuế này của hầu hết các quốc gia, từ phát triển đến các nước đang phát triển, các nước có điều kiện kinh tế - xã hội tập trung sang nền kinh tế thị trường có điều kiện gần tương đồng với Việt Nam, từ đó rút ra được những bài học kinh nghiệm nhằm hoàn thiện thuế này của Việt Nam trong điều kiện nền kinh tế thị trường và trong quá trình thực hiện tốt vai trò là một thành viên của Tổ chức Thương mại thế giới.



## CHƯƠNG 2

# THỰC TRẠNG

# VỀ THUẾ NHÀ THẦU Ở VIỆT NAM

### **2.1. Khái lược về hoạt động đầu tư nước ngoài ảnh hưởng đến thuế nhà thầu**

Từ khi Đảng ta thực hiện đường lối đổi mới cũng như sự kiện Việt Nam đã gia nhập và là thành viên chính thức của Tổ chức Thương mại thế giới (WTO) cũng như là thành viên không thường trực của Liên Hiệp Quốc, ngành xây dựng nói riêng cũng như các ngành nghề sản xuất, kinh doanh và dịch vụ đạt được nhiều cơ hội lớn chưa từng có để cho quá trình đi lên và phát triển. Thành công của công cuộc đổi mới đã tạo điều kiện vô cùng thuận lợi cho các ngành nghề vươn lên, đầu tư nâng cao năng lực, vừa phát triển, vừa tự hoàn thiện mình, đóng góp không nhỏ tăng trưởng kinh tế đất nước. Các doanh nghiệp trong ngành không ngừng lớn mạnh về mọi mặt, làm chủ được công nghệ thiết kế và thi công xây dựng những công trình quy mô lớn, phức tạp. Hơn thế nữa, nhiều tổ chức cũng như các cá nhân nước ngoài đã đến Việt Nam nhằm cung cấp các phương pháp khoa học, thiết bị, máy móc, phương tiện kỹ thuật, công nghệ tiên tiến và hiện đại nhằm phát triển mạnh hơn các khâu, các quy trình khác nhau trong quá trình xây dựng nói riêng và các ngành kinh tế khác nói chung. Qua thời gian dài và phát triển, nhiều doanh nghiệp xây dựng nhanh chóng trưởng thành và khẳng định vị thế. Từ là nhà thầu thi công xây dựng, các doanh nghiệp đã trở thành nhà đầu tư, không những tạo ra sản phẩm phục vụ nền kinh tế mà còn tích lũy đáng kể do hiệu quả đầu tư mang lại. Từ hiệu quả này, các doanh nghiệp có thêm điều kiện nâng cao đời sống người lao động, đồng thời tái đầu tư, mua sắm trang thiết bị, đào tạo nguồn nhân lực, thay đổi hình thức quản lý... nhằm nâng cao sức cạnh tranh của mình. Nói về sản phẩm của quá trình này thì xây dựng cơ bản là ngành sản xuất vật chất quan trọng mang tính chất công nghiệp

nhằm tạo ra cơ sở vật chất kỹ thuật cho nền kinh tế quốc dân. Một bộ phận lớn của thu nhập quốc dân, của quỹ tích lũy cùng với vốn đầu tư của các tổ chức nước ngoài khi đến Việt Nam thực hiện quá trình xây dựng với tư cách là những nhà thầu đã được sử dụng trong lĩnh vực xây dựng cơ bản. So với các ngành sản xuất khác, ngành xây dựng cơ bản có những đặc điểm về kinh tế - kỹ thuật riêng biệt, thể hiện rất rõ nét ở sản phẩm xây lắp và quá trình tạo ra sản phẩm của ngành. Điều này đã chi phối đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp cũng như việc ghi nhận số thuế có liên quan đến các đối tượng khác nhau trong quá trình xây dựng.

Bên cạnh hoạt động xây dựng nói riêng thì làn sóng các hoạt động đầu tư trực tiếp nước ngoài trong nhiều năm qua cũng phát triển mạnh không ngừng và đang diễn ra tại nước ta với khối lượng lớn cũng như cơ hội lớn, điều này sẽ làm cho Việt Nam có nền tảng để phát triển thêm các mục tiêu của kinh tế - xã hội như đã định hướng. Số liệu sau đây sẽ minh chứng tổng số FDI đăng ký trong vòng 22 năm, kể từ năm 1988 đến năm 2008 và ước tính cho năm 2009:

**Bảng 2.1 : Vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam từ năm 1988 đến 2009**

(đơn vị tính: triệu đô la Mỹ)

1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
371,8	582,5	839	1.322,3	2.165	2.900	6.765,6	6.530,8	8.497,3	4.649,1	3.897
1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009*
1.568	2.012,4	2.503	1.557,7	1.512,8	2.084	5.300	10.200	20.300	60.217	30.000

Nguồn: Tổng cục thống kê và Cục thống kê nước ngoài, 2008

Và chúng ta có thể thấy được dòng vốn đầu tư đó đang được thực hiện bởi nhiều nhà đầu tư đến từ các quốc gia khác nhau. Các nước trên thế giới không còn giới hạn việc đầu tư trong một quốc gia mà đã lan nhanh sang các nước trong khu

vực và trên toàn thế giới. Và trong thời gian khoảng từ năm 1990 đến nay thì các quốc gia đến Việt Nam càng ngày càng tăng trưởng nhanh chóng, có thể liệt kê bao gồm các nước: Hoa Kỳ, Hàn Quốc, Hồng Kông, Singapore, Trung Quốc, Ý, Nhật Bản, Úc, Malaysia, Canada, Hà Lan, Indonesia, Pháp, Đức, Thụy Sĩ, Tây Ban Nha, Anh... Do đó, trước những yêu cầu khách quan và đòi hỏi cấp bách của thực tiễn về hoạt động này, vào ngày 18 tháng 07 năm 1992, lần đầu tiên Việt Nam đã chính thức ban hành Thông tư số 30-TC/TCT để hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế đối với các tổ chức và cá nhân nước ngoài hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Và đây được xem là căn cứ pháp lý đầu tiên trong các quy định về thuế đối với các tổ chức không có tư cách pháp nhân hay còn gọi là thuế nhà thầu tại Việt Nam.

## **2.2. Khuôn khổ pháp lý về thuế nhà thầu ở Việt Nam**

### **2.2.1. Hệ thống văn bản pháp lý**

Văn bản pháp luật đầu tiên có liên quan đến các tổ chức và cá nhân nước ngoài về hoạt động sản xuất kinh doanh không theo Luật đầu tư tại Việt Nam chính là Thông tư 30-TC/TCT ban hành ngày 18/07/1992 về việc hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế đối với các tổ chức và cá nhân nước ngoài hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Văn bản đầu tiên này được ban hành và có hiệu lực đối với các hợp đồng ký từ ngày 01/01/1992.

Từ khi ban hành lần đầu đến nay cũng như qua nhiều năm thực hiện, nội dung này đã được chỉnh sửa, thay thế và bổ sung nhiều lần cho phù hợp nhằm phát huy tác dụng của nó trong đời sống kinh tế - chính trị - xã hội, để nó có thể đáp ứng đúng thực tế, phù hợp hơn với tình hình thực tiễn. Cụ thể những lần thay đổi được tập hợp trong bảng sau đây:

**Bảng 2.2 : Tóm tắt văn bản pháp luật liên quan đến thuế nhà thầu**

<b>TT</b>	<b>Số văn bản</b>	<b>Ngày ban hành</b>	<b>Nội dung</b>	<b>Ngày hiệu lực</b>
1	08/TC/TCT	05/02/1994	Hướng dẫn về thuế đối với thu nhập từ tiền bản quyền	04/03/1994
2	37/TC/TCT	10/05/1995	Hướng dẫn chế độ thuế áp dụng đối với các tổ chức kinh tế, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam	01/06/1995
3	83/TC/TCT	25/01/1996	Hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế doanh thu và thuế lợi tức của các tổ chức và cá nhân nước ngoài tiến hành hoạt động cung ứng dịch vụ chuyên phát nhanh hàng hóa, bưu phẩm tại Việt Nam	01/01/1996
4	61/TC/TCT	23/10/1996	Hướng dẫn nghĩa vụ thuế của tổ chức và cá nhân nước ngoài có hoạt động cho thuê máy móc, thiết bị và phương tiện vận tải tại Việt Nam	01/01/1996
5	169/1998/TT-BTC	22/12/1998	Hướng dẫn chế độ thuế áp dụng đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam	01/01/1999
6	95/1999/TT-BTC	06/08/1999	Về việc sửa đổi, bổ sung Thông tư số 169/1998/TT-BTC ban hành ngày 22/12/1998	06/08/1999
7	05/2005/TT-BTC	11/01/2005	Hướng dẫn chế độ thuế 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.	16/02/2005
8	1108/TCT-ĐTNN	29/03/2006	Công văn của Bộ Tài chính và Tổng cục thuế về việc hướng dẫn thực	29/03/2006

			hiện Thông tư số 05/2005/TT-BTC	
9	134/2008/TT-BTC	31/12/2008	Hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam	01/01/2009

Qua nhiều lần sửa đổi như trên, chúng ta có thể thấy được sự thay đổi và cải thiện các quy định hay các quy tắc được áp dụng trong thuế nhà thầu tại Việt Nam, tập trung chủ yếu ở các khía cạnh sau đây:

- *Về đối tượng nộp thuế:* với những quy định đơn giản về đối tượng tác động của quy định này về thuế nhà thầu đầu tiên, trước hết thì văn bản chỉ đề cập và áp dụng cho tất cả các tổ chức và cá nhân nước ngoài hoạt động tại Việt Nam với tư cách là nhà thầu, sau đó, do quá trình phát triển dần dần của kinh tế, nên vào năm 1995 trở đi thì đối tượng tham gia đã dần được mở rộng nhưng vẫn còn khá hẹp, đó chính là việc áp dụng đối với tất cả các tổ chức hoặc cá nhân nước ngoài tiến hành các hoạt động kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư tại Việt Nam, và lúc này đã bắt đầu xuất hiện khái niệm nhà thầu phụ. Và mãi cho đến năm 1998 thì đối tượng này đã được mở rộng đáng kể, bên cạnh những đối tượng trên, nhà nước còn áp dụng và mở ra đối với các tổ chức cá nhân không hiện diện tại Việt Nam nhưng có thu nhập phát sinh tại Việt Nam cũng là đối tượng chi phối bởi luật này. Như vậy, đối tượng chịu thuế nhìn chung đã có chiều hướng mở rộng, tuy nhiên vẫn còn chưa đáng kể và quá trình thay đổi còn chậm.
- *Về đối tượng chịu thuế:* sau khi ban hành văn bản đầu tiên về thuế nhà thầu thì đối tượng đầu tiên được nghĩ đến sau đó chính là tiền bản quyền chi trả cho các tổ chức hay cá nhân nước ngoài đến Việt Nam, và cũng trong giai đoạn ban đầu, đối tượng chịu thuế vẫn còn khá đơn giản, chỉ là những hoạt động sản xuất, xây dựng cơ bản, vận tải, thương nghiệp...sau đó đã chuyển sang việc xác định đối tượng này dựa trên các dịch vụ hay quá trình hoạt động cụ thể, và sau cùng

chính là việc áp dụng đối với các nguồn thu nhập có được và phát sinh do nguồn gốc tại Việt Nam.

- *Về mức thuế suất:* với quy định tại Thông tư 30 năm 1992 chỉ có hai mức thuế suất cơ bản chính là 4% và 8%, và áp dụng chung cho cả hai loại thuế, thì dần dần theo quy mô mở rộng đối tượng chịu thuế, thuế suất cũng sẽ tăng số lượng theo một cách tương ứng (từ 1% đến 25%).

Cùng với những điểm thay đổi nêu trên thì Thông tư 134 mới nhất về thuế nhà thầu cũng đã có những thay đổi đáng kể so với Thông tư 05 ban hành vào năm 2005, cụ thể khác nhau do những điểm sau đây:

<b>Nội dung sửa đổi</b>	<b>Thông tư 05/2005/TT-BTC</b>	<b>Thông tư 134/2008/TT-BTC</b>
<b>1. Đối tượng và phạm vi áp dụng:</b>	Tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam, cá nhân nước ngoài hành nghề độc lập kinh doanh tại Việt Nam kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam	Tổ chức nước ngoài kinh doanh có cơ sở thường trú tại Việt Nam hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam; cá nhân nước ngoài kinh doanh là đối tượng cư trú tại Việt Nam hoặc không là đối tượng cư trú tại Việt Nam
	Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là tổ chức, cá nhân thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT, TNDN theo hướng dẫn tại Thông tư 05.	- Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là tổ chức kinh doanh thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT, TNDN theo hướng dẫn tại Thông tư 134;  - Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là cá nhân nước ngoài kinh doanh thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT theo hướng dẫn tại Thông tư 134, thuế TNCN theo pháp luật về thuế TNCN.
	Hoạt động kinh doanh vận chuyển bằng tàu biển của các hãng vận tải nước ngoài vào Việt Nam khai thác vận tải thực hiện theo Thông tư 16/1999/TT-BTC.	Hoạt động kinh doanh vận chuyển bằng tàu biển của các hãng vận tải nước ngoài vào Việt Nam khai thác vận tải thực hiện nghĩa vụ thuế theo hướng dẫn tại Thông tư 134.
<b>2. Đối tượng không áp dụng:</b>	Tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh có thu nhập từ dịch vụ được cung cấp và tiêu dùng ngoài Việt Nam thì không thuộc đối	Hướng dẫn cụ thể một số dịch vụ mà tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện ngoài lãnh thổ Việt Nam:  - Tổ chức, cá nhân nước ngoài có thu

	<p>tượng nộp thuế.</p> <p>Không hướng dẫn cụ thể</p>	<p>nhập từ dịch vụ được cung cấp và tiêu dùng ngoài lãnh thổ Việt Nam.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện cung cấp dịch vụ dưới đây cho tổ chức, cá nhân Việt Nam mà các dịch vụ này được thực hiện ở nước ngoài:</li> <li>+ Sửa chữa phương tiện vận tải (tàu bay, động cơ tàu bay, phụ tùng tàu bay, tàu biển), máy móc, thiết bị (kể cả đường cáp biển, thiết bị truyền dẫn), có bao gồm hoặc không bao gồm vật tư, thiết bị thay thế kèm theo;</li> <li>+ Quảng cáo, tiếp thị;</li> <li>+ Xúc tiến đầu tư và thương mại;</li> <li>+ Môi giới bán hàng hóa;</li> <li>+ Đào tạo;</li> <li>+ Chia cước (cước thanh toán) dịch vụ bưu chính, viễn thông quốc tế theo quy định của Pháp lệnh Bưu chính, viễn thông giữa Việt Nam với nước ngoài mà các dịch vụ này được thực hiện ở ngoài Việt Nam; Dịch vụ thuê đường truyền dẫn và băng tần vệ tinh của nước ngoài</li> </ul>
<p><b>Đối tượng chịu thuế GTGT, Thu nhập chịu thuế TNDN</b></p>	<p>Hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng tại Việt Nam.</p>	<p>Qui định cụ thể đối tượng chịu thuế GTGT, Thu nhập chịu thuế TNDN:</p> <p>*) Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng tại Việt Nam:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hóa do NTNN, NTPNN cung cấp tại Việt Nam và tiêu dùng tại Việt Nam;</li> <li>- Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng</li> </ul>

		hóa do NTNN, NTPNN cung cấp ngoài Việt Nam và tiêu dùng tại Việt Nam.
	Thu nhập chịu thuế TNDN là Thu nhập của NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài phát sinh từ hoạt động cung cấp dịch vụ, dịch vụ gắn với hàng hóa tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ.	*) Thu nhập chịu thuế TNDN là Thu nhập của NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài phát sinh từ hoạt động cung cấp dịch vụ, dịch vụ gắn với hàng hóa tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ.
	Việc cung cấp hàng hóa và thu nhập từ cung cấp hàng hóa của NTNN, NTPNN thuộc đối tượng điều chỉnh của Thông tư 05.	Trường hợp NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài có doanh thu phát sinh từ việc bán hàng hóa tại Việt Nam thì việc xác định nghĩa vụ thuế GTGT, thuế TNDN của NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài thuộc diện điều chỉnh tại Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 hướng dẫn về thuế GTGT, Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 hướng dẫn về thuế TNDN.
<b>Phương pháp nộp thuế</b>	Nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, thuế TNDN trên cơ sở kê khai doanh thu, chi phí:	
	<i>Điều kiện áp dụng:</i>  Thực hiện chế độ kế toán Việt Nam	<i>Điều kiện áp dụng:</i>  - Có cơ sở thường trú tại Việt Nam, hoặc là đối tượng cư trú tại Việt Nam;  - Thời hạn kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ từ 183 ngày trở lên kể từ ngày hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ có hiệu lực;  - Áp dụng chế độ kế toán Việt Nam.
	Nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, nộp thuế TNDN theo tỷ lệ % ấn định trên doanh thu tính thuế.	
	<i>Điều kiện áp dụng:</i>  Không thực hiện chế độ kế toán VN	<i>Điều kiện áp dụng:</i>  NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài không đáp ứng được 1 trong các điều kiện của phương pháp trên.



	<p>Nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, nộp thuế TNDN theo tỷ lệ % ấn định trên doanh thu tính thuế.</p>	
	<p>Điều kiện áp dụng:</p> <p>NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam, thực hiện được chế độ hóa đơn, chứng từ phản ánh trên sổ kế toán đầy đủ về doanh thu hàng hóa và dịch vụ bán ra; giá trị hàng hóa và dịch vụ mua vào, thuế GTGT đầu ra, thuế GTGT đầu vào được khấu trừ; thuế GTGT phải nộp.</p>	<p>Bỏ phương pháp này</p>
<p>Tỷ lệ % GTGT tính trên doanh thu tính thuế:</p>		<p><b>Bổ sung tỷ lệ % GTGT tính trên doanh thu tính thuế của một số dịch vụ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Bảo hiểm: 50%</li> <li>- Vận tải, sản xuất, kinh doanh khác: 30%.</li> </ul>
<p>Tỷ lệ % thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế:</p>		<p><b>Bổ sung tỷ lệ % thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế của một số dịch vụ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Chuyển nhượng chứng khoán: 0.1%</li> <li>- Cho thuê tàu bay, động cơ tàu bay, phụ tùng tàu bay, tàu biển: 2%</li> <li>- Tái bảo hiểm: 2%</li> <li>- Cho thuê máy móc thiết bị; Bảo hiểm: 5%.</li> </ul>
<p><b>Xác định doanh thu tính thuế GTGT, thuế TNDN đối với một số trường</b></p>	<p>Chưa quy định.</p>	<p>Trường hợp Nhà thầu phụ là Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện nộp thuế theo Mục III Phần B Thông tư thì doanh thu tính thuế của NTNN là toàn bộ doanh thu NTNN nhận được theo hợp đồng ký với Bên Việt Nam. Nhà thầu phụ nước ngoài không phải nộp thuế trên phần giá trị công việc nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện theo quy định tại Hợp đồng nhà thầu phụ</p>

hợp		ký với NTNN.
	Chưa qui định.	Đối với dịch vụ giao nhận, kho vận quốc tế, doanh thu tính thuế không bao gồm phí cước vận chuyển quốc tế phải trả cho hãng vận tải hàng không, đường biển.
	Chưa qui định.	Đối với dịch vụ chuyển phát quốc tế từ Việt Nam đi nước ngoài, doanh thu tính thuế là toàn bộ doanh thu NTNN nhận được
	<p>Doanh thu chịu thuế TNDN đối với trường hợp cho thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải, được xác định không bao gồm các chi phí do bên cho thuê trực tiếp chi trả như bảo hiểm phương tiện, bảo dưỡng, chứng nhận đăng kiểm và người điều khiển phương tiện, máy móc, nếu có chứng từ thực tế chứng minh.</p> <p>- Riêng doanh thu chịu thuế TNDN đối với trường hợp cho thuê tàu biển được xác định như sau:</p> <p>+ Trường hợp bên đi thuê phải trả các chi phí như chi phí người điều khiển, bảo hiểm, bảo dưỡng, chứng nhận đăng kiểm thì doanh thu tính thuế TNDN đối với cho thuê tàu biển bằng 50% tiền cho thuê.</p> <p>+ Trường hợp bên cho thuê phải chi trả các chi phí như chi phí người điều khiển, bảo hiểm, bảo dưỡng, chứng nhận đăng kiểm doanh thu tính thuế TNDN đối với cho thuê tàu biển bằng 20% tiền cho thuê.</p>	<p>Doanh thu tính thuế đối với trường hợp cho thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải là toàn bộ tiền cho thuê. Trường hợp doanh thu cho thuê máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải bao gồm các chi phí do bên cho thuê trực tiếp chi trả như bảo hiểm phương tiện, bảo dưỡng, chứng nhận đăng kiểm, người điều khiển phương tiện, máy móc và chi phí vận chuyển máy móc thiết bị từ nước ngoài đến Việt Nam thì doanh thu tính thuế không bao gồm các khoản chi phí này nếu có chứng từ thực tế chứng minh.</p> <p>- Bỏ quy định này.</p>

	<p>Doanh thu chịu thuế TNDN của hãng hàng không nước ngoài, có hoạt động vận chuyển hàng không tại Việt Nam, là số tiền cước vận chuyển thực thu tính cho số lượng hành khách, hàng hóa thực xếp lên máy bay của hãng đó tại cảng hàng không đi ở Việt Nam đến cảng hàng không đến ở nước ngoài - là cảng đến cuối cùng của hành khách, hàng hóa theo hợp đồng hoặc chứng từ vận chuyển do bản thân hãng hàng không nước ngoài có bán vận tải hàng không tại Việt Nam thực hiện, không phải cảng mà hành khách, hàng hóa chỉ dừng lại ở mục đích quá cảnh (transit).</p>	<p>Doanh thu tính thuế TNDN của hãng hàng không quốc tế là doanh thu bán vé hành khách, vận đơn hàng không và các khoản thu khác (trừ những khoản thu hộ Nhà nước hoặc tổ chức theo quy định của pháp luật) tại Việt Nam cho việc vận chuyển hành khách, hàng hóa và đối tượng khác được thực hiện trên chuyến bay của chính hãng hàng không hoặc liên danh.</p>
	<p>Chưa có</p>	<p>Doanh thu tính thuế TNDN đối với hãng vận tải biển nước ngoài là tiền thuê cước thu được từ hoạt động vận chuyển hành khách, vận chuyển hàng hóa và các khoản phụ thu khác mà hãng vận tải biển được hưởng từ cảng xếp hàng của Việt Nam đến cảng cuối cùng bốc dỡ hàng hóa đó (bao gồm cả tiền cước của các lô hàng phải chuyển tải qua các cảng trung gian) và/ hoặc tiền cước thu được do vận chuyển hàng hóa giữa các cảng Việt Nam.</p> <p>Tiền cước vận chuyển làm căn cứ tính thuế TNDN không bao gồm tiền cước đã tính thuế TNDN tại cảng Việt Nam đối với chủ tàu nước ngoài và tiền cước trả cho doanh nghiệp vận tải Việt Nam do đã tham gia vận chuyển hàng từ Cảng Việt Nam đến một cảng trung gian.</p>
	<p>Chưa có</p>	<p>Đối với tái bảo hiểm, doanh thu tính thuế TNDN là số tiền phí nhượng tái bảo hiểm ra nước ngoài.</p>
	<p>Chưa có</p>	<p>Đối với chuyển nhượng chứng khoán,</p>

		<p>doanh thu tính thuế TNDN được xác định:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Đối với chuyển nhượng chứng khoán (trừ trái phiếu thuộc diện miễn thuế) là tổng doanh thu bán chứng khoán tại thời điểm chuyển nhượng;</li> <li>- Đối với lãi trái phiếu (trừ trái phiếu thuộc diện miễn thuế) là tổng doanh thu bán trái phiếu (bao gồm mệnh giá ghi trên trái phiếu và số lãi trái phiếu nhận được) tại thời điểm nhận lãi.</li> </ul>
<b>Quy định về đăng ký, kê khai nộp thuế, quyết toán thuế</b>	Hướng dẫn cụ thể	Bỏ, thực hiện theo quy định tại Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn.

## 2.2.2. Những nội dung cơ bản của thuế nhà thầu ở Việt Nam hiện nay

### 2.2.2.1. Đối tượng nộp thuế

Khi tham gia vào bất kỳ trò chơi nào hay các quy định nào, điều đầu tiên phải xem xét chính là những người chơi tham gia vào nội dung luật đó. Do đó, việc làm rõ đối tượng chịu thuế và không chịu thuế là một nội dung quan trọng để từ đó các đối tượng này sẽ xác định đúng và chính xác giá trị thuế cần phải nộp hoặc khấu trừ. Trong chính sách thuế này của Việt Nam, các đối tượng chính yếu được đề cập đến chính là các NTNN hoặc nhà thầu phụ nước ngoài. Việc xác định cụ thể sẽ phụ thuộc vào từng tình huống đầu tư hay ký kết hợp đồng cụ thể hoặc các bên tham gia có liên quan. Thật vậy, thuế nhà thầu theo quy định hiện nay đang áp dụng cho các đối tượng nhà thầu kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam, và việc kinh doanh được tiến hành trên cơ sở hợp đồng nhà thầu với với tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc với tổ chức, cá nhân nước ngoài khác đang hoạt động kinh doanh tại

Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu phụ. Ngoài ra thì tổ chức được thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam, tổ chức đăng ký hoạt động theo pháp luật Việt Nam, tổ chức khác và cá nhân sản xuất kinh doanh mua dịch vụ, dịch vụ gắn với hàng hóa, hoặc trả thu nhập phát sinh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu hoặc hợp đồng nhà thầu phụ cũng chịu thuế này.

Bên cạnh những đối tượng chịu thuế nêu trên thì nếu các đối tượng đó sẽ không áp dụng thuế nhà thầu khi những tổ chức này thực hiện kinh doanh theo Luật đầu tư, Luật dầu khí, Luật tổ chức tín dụng hay có thu nhập từ dịch vụ được cung cấp và tiêu dùng ngoài Việt Nam, hoặc thực hiện cung cấp hàng hóa cho tổ chức, cá nhân Việt Nam không kèm theo các dịch vụ được thực hiện tại Việt Nam dưới hai hình thức sau:

<b>Giao hàng tải cửa khẩu nước ngoài</b>	<b>Giao hàng tải cửa khẩu Việt Nam</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Người bán chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến việc xuất khẩu hàng và giao hàng <i>tại cửa khẩu nước ngoài.</i></li> <li>- Người mua chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến việc nhận hàng, chuyên chở hàng <i>từ cửa khẩu nước ngoài về đến Việt Nam.</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Người bán chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến hàng hóa cho đến điểm giao hàng <i>tại cửa khẩu Việt Nam.</i></li> <li>- Người mua chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến việc nhận hàng, chuyên chở hàng <i>từ cửa khẩu Việt Nam.</i></li> </ul>

Bên cạnh những trường hợp trên, nếu những tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện cung cấp dịch vụ cho tổ chức, cá nhân Việt Nam mà các dịch vụ được thực hiện ở nước ngoài thì cũng không phải là đối tượng áp dụng thuế này, thường các dịch vụ đó bao gồm sửa chữa phương tiện vận tải, máy móc, thiết bị, quảng cáo, tiếp thị, xúc tiến đầu tư và thương mại, môi giới bán hàng hóa, đào tạo; chia cước dịch vụ bưu chính, viễn thông quốc tế...

#### 2.2.2.2. Các nghĩa vụ thuế liên quan

Tổ chức hoặc cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam thực hiện các nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật về thuế hiện hành, bao gồm:

- Thuế giá trị gia tăng: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT;
- Thuế tiêu thụ đặc biệt: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng đối với thu nhập từ các hoạt động kinh doanh tại Việt Nam, thu nhập phát sinh tại Việt Nam;
- Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu: áp dụng đối với hàng hóa, xuất khẩu, nhập khẩu;
- Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao: áp dụng đối với thu nhập chịu thuế của các cá nhân làm việc cho NTNN, nhà thầu phụ nước ngoài hoặc cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng không có chứng từ chứng minh là cá nhân được phép hành nghề độc lập;
- Các loại thuế, phí và lệ phí khác.

Trong công trình này, tác giả chỉ tập trung trình bày những nội dung cụ thể về việc thực hiện thuế GTGT, thuế TNDN áp dụng đối với tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài hành nghề độc lập trong quá trình kinh doanh tại Việt Nam, hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam. Đối với các loại thuế, phí và lệ phí khác, tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài thực hiện theo các văn bản pháp luật hiện hành. Như vậy, chúng ta có thể hiểu, thuế nhà thầu không phải là một loại thuế riêng, mà đây là cách gọi và nó được tính toán dựa trên cơ sở của các loại thuế cụ thể nêu trên.

Với những nghĩa vụ mà các “người chơi” khi tham gia phải thực hiện thì Việt Nam đã đưa ra quy tắc tính thuế đối với các tổ chức không có tư cách pháp nhân tại Việt Nam gồm hai phương pháp chính, đó là dành cho các tổ chức thực hiện đầy đủ chế độ kế toán và tổ chức không thực hiện chế độ kế toán. Điểm khác

nhau cơ bản giữa hai phương pháp tính thuế này chính là số thuế phải nộp gồm thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được tính theo cơ sở phần trăm hay căn cứ vào số liệu sổ sách của đơn vị.

Với cách tính khác nhau như vậy nên dẫn đến việc ban hành danh mục tỷ lệ phần trăm ấn định đối với thuế GTGT và thuế TNDN như bảng sau:

**Bảng 2.3 : Tỷ lệ GTGT tính trên doanh thu tính thuế  
đối với một số ngành kinh doanh**

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ (%) GTGT tính trên doanh thu chịu thuế
1	Dịch vụ, cho thuê máy móc thiết bị, bảo hiểm	50
2	a) Xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu hoặc máy móc, thiết bị đi kèm công trình xây dựng b) Xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu hoặc máy móc, thiết bị đi kèm công trình xây dựng	30 50
3	Vận tải, sản xuất, kinh doanh khác	30

**Bảng 2.4 : Tỷ lệ thuế TNDN này sẽ được áp theo bảng ngành kinh doanh**

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu chịu thuế
1	Thương mại: phân phối, cung cấp hàng hóa, nguyên liệu, vật tư, máy móc, thiết bị gắn với dịch vụ tại Việt Nam	1
2	Dịch vụ, cho thuê máy móc thiết bị, bảo hiểm	5
3	Xây dựng	2
4	Hoạt động sản xuất, kinh doanh khác, vận chuyển (bao gồm vận chuyển đường biển, vận chuyển hàng không)	2
5	Cho thuê tàu bay, động cơ tàu bay, phụ tùng tàu bay, tàu biển	2

6	Tái bảo hiểm	2
7	Chuyển nhượng chứng khoán	0,1
8	Lãi tiền vay	10
9	Thu nhập bản quyền	10

Nguồn: Thông tư 134/2008/TT-BTC

### 2.2.2.3. Đăng ký, kê khai và nộp thuế nhà thầu

Việc đăng ký, kê khai và nộp thuế nhà thầu cũng sẽ căn cứ theo từng trường hợp phương pháp áp dụng cụ thể, và trong mỗi tình huống thì nhà thầu liên quan sẽ áp dụng theo các quy định chi tiết được trình bày trong bảng tóm tắt sau:

Nội dung	Các tổ chức thực hiện chế độ kế toán Việt Nam	Các tổ chức không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam
Đặc điểm chung	Việc kê khai các nội dung có liên quan sẽ do bên Nhà thầu thực hiện. Và bên Việt Nam có trách nhiệm thông báo bằng văn bản với cơ quan thuế về việc Nhà thầu thực hiện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, nộp thuế TNDN trên cơ sở kê khai doanh thu, chi phí để xác định thu nhập tính thuế TNDN trong phạm vi 20 ngày làm việc kể từ khi ký hợp đồng.	Việc kê khai các nội dung có liên quan sẽ do <i>bên Việt Nam thực hiện</i>
Đăng ký thuế	Đăng ký với cơ quan thuế nơi đặt văn phòng điều hành của Nhà thầu để được cấp mã số thuế trong vòng 15 ngày kể từ ngày ký hợp đồng.	Bên Việt Nam có trách nhiệm đăng ký thuế với cơ quan thuế để thực hiện nộp thay thuế cho NTNN, Nhà thầu phụ nước ngoài <i>trong phạm vi 20 ngày làm việc</i> kể từ khi ký hợp đồng.
Kê khai, nộp thuế	Kê khai và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ	Trong 15 ngày kể từ ngày thực hiện thanh toán tiền cho Nhà thầu,



	và nộp thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN.	Bên Việt Nam lập tờ khai, xác định số thuế GTGT và thuế TNDN mà NTNN phải nộp và thực hiện nộp số thuế đã kê khai vào NSNN. Trong trường hợp này, Số thuế GTGT Bên Việt Nam đã nộp hộ cho các NTNN là số thuế GTGT đầu vào của Bên Việt Nam và <i>được khấu trừ</i> theo quy định của Luật thuế GTGT
Quyết toán thuế	Theo quy định chung của Luật thuế GTGT và TNDN	Việc quyết toán thuế được thực hiện theo từng Hợp đồng nhà thầu. Bên Việt Nam có trách nhiệm quyết toán số thuế NTNN phải nộp, trong vòng 20 ngày làm việc kể từ ngày kết thúc Hợp đồng nhà thầu.

#### 2.2.2.4. Vấn đề khác liên quan đến Thuế nhà thầu

- *Các loại thuế khác*

Bên cạnh thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu các đối tượng có liên quan đến Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế thu nhập cá nhân... thì vẫn phải áp dụng theo các quy định hiện hành, tương ứng với từng loại thuế này.

- *Hiệp định tránh đánh thuế hai lần (DTA)*

Theo như nghiên cứu và trình bày về thuế dành cho các tổ chức không có tư cách pháp nhân tại Việt Nam tại các quốc gia nêu trên, chúng ta đều thấy một sự ưu đãi đặc biệt dành cho những quốc gia đã ký kết DTA giữa hai nước. Thật vậy, trong thương mại quốc tế, việc cùng tồn tại nhiều hệ thống thuế khác nhau giữa các nước dẫn tới việc một khoản thu nhập của một đối tượng nộp thuế có thể bị đánh thuế tại hai hoặc nhiều quốc gia khác nhau. Điều này là do hầu hết các nước đều thực hiện quyền đánh thuế của mình dựa trên nguyên tắc sau:

- Các đối tượng được xác định là đối tượng cư trú của một nước phải nộp thuế tại nước đó đối với tất cả nguồn thu nhập, không kể nơi phát sinh thu nhập;
- Các đối tượng được xác định không phải là đối tượng cư trú của một nước phải nộp thuế tại nước đó đối với các khoản thu nhập phát sinh tại nước đó.

Đối tượng cư trú hay nguồn phát sinh thu nhập được xác định khác nhau theo quy định của từng nước và trong nhiều trường hợp, một công ty hoặc cá nhân có thể là đối tượng cư trú của hai hay nhiều nước. Do đó, việc đánh thuế trùng có thể xảy ra trong nhiều trường hợp như:

- Hai hay nhiều nước đều đánh thuế trên thu nhập toàn cầu của cùng một đối tượng nộp thuế, do đối tượng này được xác định là đối tượng cư trú của các nước này;
- Hai hay nhiều nước cùng xác định một khoản thu nhập của một đối tượng nộp thuế phát sinh từ nước mình và cùng đánh thuế trên khoản thu nhập đó;
- Một công ty hay cá nhân là đối tượng cư trú của nước này nhưng có thu nhập phát sinh ở nước khác, do đó vừa phải nộp thuế (trên thu nhập toàn cầu) tại nước nơi các đối tượng này cư trú, vừa phải nộp thuế đối với khoản thu nhập phát sinh tại nước mà đối tượng này không phải là đối tượng cư trú.

Việc đánh thuế trùng gây ra nhiều vấn đề như là rào cản thương mại (không khuyến khích đầu tư xuyên quốc gia), là nguyên nhân dẫn đến việc vi phạm nghĩa vụ thuế, trốn lậu thuế... của các đối tượng liên quan. Để giải quyết vấn đề đánh thuế trùng trên thu nhập của các đối tượng nêu trên, các nước thường ký kết hiệp định song phương - hiệp định tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn thuế đối với các loại thuế đánh trên thu nhập, trong đó chủ yếu thỏa thuận việc phân chia thẩm quyền đánh thuế của từng nước đối với một số khoản thu nhập của các đối tượng liên quan. Như vậy, với những nội dung chính trên, chúng ta có thể nhận thấy rằng mục đích ký kết các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần là nhằm loại bỏ việc đánh thuế trùng bằng cách: (a) miễn, giảm số thuế phải nộp tại Việt Nam cho các đối tượng cư trú của nước ký kết hiệp định; hoặc (b) khấu trừ số thuế mà đối tượng cư trú Việt Nam đã nộp tại nước ký kết hiệp định vào số thuế phải nộp tại Việt Nam.

Ngoài ra, Hiệp định còn tạo khuôn khổ pháp lý cho việc hợp tác và hỗ trợ lẫn nhau giữa các cơ quan thuế Việt Nam với cơ quan thuế các nước kết trong công tác quản lý thuế quốc tế nhằm ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và vào tài sản. Do việc đánh thuế trùng được xem như là rào cản thương mại, là trở ngại đối với tự do hóa giao lưu, hợp tác kinh tế, với mục đích là loại bỏ trở ngại trên, DTA góp phần thúc đẩy hoạt động đầu tư, trao đổi thương mại, kinh tế giữa các nước ký kết. Từ đó, các quy định về thuế trong nước cũng chịu chi phối của các Hiệp định này nhất là thuế nhà thầu tại các quốc gia:

- Về phương diện luật pháp, DTA quy định giới hạn quyền đánh thuế của từng nước tham gia hiệp định song phương trong khuôn khổ pháp lý của hiệp định.
- Về phương diện kinh tế, DTA là thỏa thuận nhằm phân chia nguồn thu cho ngân sách của nước đầu tư và Việt Nam với tư cách là nước tiếp nhận đầu tư và ngược lại, chuyển giao công nghệ, kỹ thuật và phân công lao động.
- Về phương diện pháp lý, DTA là biện pháp mở rộng và nâng cao hiệu quả quản lý của Nhà nước trên phạm vi quốc tế. Ngoài ra, DTA còn tạo hành lang cho việc hợp tác và hỗ trợ lẫn nhau giữa các cơ quan thuế Việt Nam với cơ quan thuế các nước kết trong công tác quản lý thuế quốc tế nhằm ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và vào tài sản.

Để thực hiện được các mục tiêu cũng như những yêu cầu trên thì các Hiệp định thường thỏa thuận một số nguyên tắc, biện pháp để phân chia, xác định thẩm quyền đánh thuế của từng nước ký kết như:

- Xác định quyền đánh thuế của nước nơi phát sinh thu nhập đối với một số khoản thu nhập của đối tượng không cư trú;
- Giới hạn mức thuế suất đánh trên một số khoản thu nhập của đối tượng không cư trú của nước nơi phát sinh thu nhập (chẳng hạn nếu thuế suất theo quy định của luật trong nước cao hơn mức thuế suất quy định tại Hiệp định, thì áp dụng mức thuế suất theo Hiệp định);
- Cho khấu trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài vào số thuế phải nộp tại nước cư trú;

- Ngăn ngừa việc trốn lậu thuế bằng cách tăng cường trao đổi thông tin giữa các nước ký kết.

Trong quá trình mở cửa nền kinh tế, để thu hút đầu tư, phát triển thương mại, Việt Nam đã đàm phán ký kết nhiều hiệp định tránh đánh thuế hai lần với các nước. Đến nay, chúng ta đã ký DTA với hơn 50 quốc gia và vùng lãnh thổ trên thế giới. Để thực hiện các Hiệp định đã ký kết, Bộ Tài chính đã ban hành nhiều văn bản khác nhau từ năm 1997 đến năm 2004 (đầu tiên là Thông tư số 52-TC/TCT cho đến Thông tư số 133/2004/TT-BTC) nhằm giải thích nội dung và hướng dẫn thủ tục áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần tại Việt Nam. Tất cả để hướng dẫn thực hiện Hiệp định tránh đánh thuế hai lần đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam với các nước có hiệu lực thi hành tại Việt Nam. Ngoài việc giải thích nội dung một số điều của Hiệp định tránh đánh thuế hai lần, thủ tục thực hiện Hiệp định theo hướng dẫn của các Thông tư trên bao gồm:

- Thủ tục khấu trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài vào số thuế phải nộp tại Việt Nam đối với các tổ chức, cá nhân là đối tượng cư trú của Việt Nam;
- Thủ tục miễn, giảm thuế phải nộp tại Việt Nam cho tổ chức, cá nhân nước ngoài;
- Thủ tục xác nhận số thuế đã nộp ở Việt Nam cho tổ chức, cá nhân là đối tượng cư trú của nước ngoài;
- Thủ tục xác nhận đối tượng cư trú của Việt Nam.

Trong điều kiện của Việt Nam, các tổ chức, cá nhân nước ngoài là đối tượng cư trú của các nước ký kết Hiệp định với Việt Nam thuộc đối tượng được miễn, giảm thuế theo quy định của Hiệp định, cũng như các tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài cần xác định số thuế đã nộp ở Việt Nam để được khấu trừ vào số thuế phải nộp ở nước ngoài rất nhiều.

Như vậy, hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và các nước sẽ góp phần thúc đẩy hợp tác thương mại và đầu tư giữa Việt Nam và các quốc gia cũng như vùng lãnh thổ, qua đó gián tiếp tăng cường quan hệ hợp tác toàn diện trên các lĩnh vực giữa các quốc gia tham gia vào ‘trò chơi’ chung của toàn cầu, thông

qua việc tạo ra một môi trường pháp lý hay các quy tắc về thuế rõ ràng, ổn định để các nhà đầu tư của các nước có thể phát triển và mở rộng các hoạt động kinh doanh đầu tư. Hiệp định này cũng sẽ giúp tiết kiệm và bảo đảm tính ổn định cao hơn về quyền lợi trong lĩnh vực thuế cho các nhà đầu tư của cả các bên tham gia, đồng thời thúc đẩy hơn nữa các dòng đầu tư, công nghệ, tri thức, chuyên môn và hệ thống pháp luật cùng với sức hấp dẫn mới đối với sự hợp tác kinh tế và đầu tư giữa nhiều quốc gia.

### 2.3. So sánh Thuế nhà thầu của Việt Nam và các nước

- *Điểm giống nhau*
  - Đối tượng chính của thuế này vẫn là các tổ chức, cá nhân không hiện diện tại quốc gia mà nước đó có thu nhập phát sinh, tức là các tổ chức không có tư cách pháp nhân tại quốc gia.
  - Đối tượng chịu thuế chủ yếu vẫn là ba đối tượng chính, chính là cổ tức, lãi tiền vay và tiền bản quyền.
  - Thuế suất đánh vào các đối tượng trên là thuế suất tỷ lệ phần trăm cố định.
  - Điều có sự giảm trừ thuế trong trường hợp có ký kết Hiệp định kinh tế với các nước khác nhau.
  - Điều đưa ra danh mục thuế suất tương ứng với các quốc gia đã ký kết trong từng đối tượng chịu thuế cụ thể.
- *Điểm khác nhau:* giữa Việt Nam và các quốc gia có một số đặc điểm cơ bản khác nhau được tập hợp qua bảng dưới đây:

<b>Đặc điểm</b>	<b>Tại Việt Nam</b>	<b>Tại các quốc gia khác</b>
Đặc điểm chung	Thuế này ở Việt Nam vẫn chưa được xem là một luật thuế cũng như một loại thuế chính, mà việc tính toán vẫn thông qua tỷ lệ phần trăm của thuế GTGT và thuế TNDN	Tại các nước, thuế nhà thầu hay thuế khấu trừ tại nguồn được xem là một loại thuế riêng biệt và các doanh nghiệp phải kê khai và thực hiện đầy đủ

<p>Đối tượng chịu thuế</p>	<p>Chủ yếu vẫn là các đối tượng chính và thông dụng như:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cổ tức</li> <li>• Tiền bản quyền</li> <li>• Lãi tiền vay</li> <li>• Thanh toán dịch vụ tư vấn</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Thu nhập do nhượng bán thanh lý tài sản (Trung Quốc);</li> <li>• Cho thuê tài sản động sản (Malaysia, Singapore...)</li> <li>• Khoản phụ trội do tái bảo hiểm (Philippines)</li> <li>• Quà, phần thưởng, bồi thường (Indonesia)</li> <li>• Các đối tượng khác...</li> </ul>
<p>Đối tượng nộp thuế</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Văn bản pháp luật có sự phân biệt cơ bản giữa các tổ chức, cá nhân hoạt động trên các lĩnh vực khác với lĩnh vực dầu khí (Thông tư 93/2008/TT-BTC ban hành ngày 22/10/2008).</li> <li>• Chủ yếu phát sinh thuế này đối với các nhà thầu hoạt động có hoặc không có hiện diện tại Việt Nam.</li> <li>• Có sự phân biệt giữa tổ chức có hoặc không có chế độ kế toán theo đúng quy định hiện hành.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tác động đến hầu hết các tổ chức, cá nhân có phát sinh các khoản thu nhập từ hoạt động trên quốc gia đó.</li> <li>• Không có sự phân biệt giữa các loại hình tổ chức khác nhau.</li> </ul>
<p>Thuế suất</p>	<p>Mức thuế suất hiện đang áp dụng còn khá cao (có mức dao động chủ yếu trong khoảng từ 1% -50%) và độ chênh lệch giữa các đối tượng còn cao</p>	<p>Hầu hết các quốc gia đều áp dụng mức thuế suất khá thấp và độ chênh lệch giữa các khoản là tương đối thấp (có mức dao động chủ yếu tập hợp ở các nước là trong khoảng từ 1% -35%)</p>

## 2.4. Đánh giá về thuế nhà thầu ở Việt Nam – Ưu điểm và hạn chế

### 2.4.1. Ưu điểm

- Thuế nhà thầu đã được thực hiện và xây dựng cùng với hệ thống chính sách thuế đồng bộ, đơn giản, rõ ràng, phù hợp với thực tiễn Việt Nam và thông lệ quốc tế; đồng thời việc quản lý thuế đang dần hướng tới sự đơn giản, rõ ràng, dễ thực hiện. Cụ thể, để quản lý thu thuế đối với Nhà thầu nước ngoài, Bộ Tài chính đã có Thông tư 134/2008/TT-BTC ban hành vào ngày 31/12/2008 hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam, cũng như các Công văn hướng dẫn thì có thể tóm tắt Nhà thầu nước ngoài có thể thực hiện công tác quản lý theo một trong ba hình thức; theo đó, chính sách quản lý thuế cũng có khác nhau:
  - Nhà thầu nước ngoài thực hiện đầy đủ chế độ kế toán Việt Nam; chấp hành đầy đủ các Luật Thuế Việt Nam thì thực hiện đăng ký kê khai nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; thuế thu nhập doanh nghiệp theo Luật thuế TNDN (giống như một đơn vị sản xuất kinh doanh bình thường, tính đến kết quả lãi lỗ, báo cáo đầy đủ).
  - Nhà thầu nước ngoài thực hiện chế độ kế toán Việt Nam, đăng ký kê khai, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; thuế TNDN nộp theo phương pháp trực tiếp hay còn gọi là phương pháp ấn định (Bên Việt Nam kê khai nộp hộ thuế TNDN). Có đơn vị lại kê khai thuế TNDN nhưng Bên Việt Nam nộp thay (đơn vị kê khai và nộp thay).
  - Nhà thầu nước ngoài không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam. Nghĩa vụ thuế do bên Việt Nam đứng ra kê khai nộp hộ thuế GTGT và thuế TNDN theo phương pháp trực tiếp.
- Theo chính sách hiện hành, Nhà thầu thực hiện nghĩa vụ thuế bao gồm các loại thuế và phí chủ yếu như thuế GTGT; thuế TNDN; thuế thu nhập cá nhân, phí bảo vệ môi trường... Như vậy, nhìn chung, thuế nhà thầu ở Việt Nam đã và đang thực hiện theo đúng chiều hướng phát triển của các quốc gia trên thế giới và đồng thời cũng đã cam kết DTA với nhiều quốc gia.

- Bên cạnh những ưu điểm trên, theo quy định về thuế nhà thầu Việt Nam thì có định nghĩa rõ cũng như nêu những khái niệm rất nền tảng thế nào là các bên có liên quan, chẳng hạn như thế nào là nhà thầu, nhà thầu phụ, bên Việt Nam, thu nhập phát sinh tại Việt Nam, tiền bản quyền, lãi vay... nhằm đảm bảo cho các bên liên quan trong hợp đồng hiệu và thực hiện đồng nhất.

#### **2.4.2. Hạn chế**

Tuy nhiên, qua thực tiễn quản lý, việc xác định các khoản thuế phát sinh phải nộp cho từng Nhà thầu thực hiện ba hình thức trên còn nhiều điều cần xác định rõ trong chính sách, như:

##### *a. Về hệ thống luật thuế hiện hành*

- *Nội dung các điều khoản trong văn bản pháp luật* có liên quan đến thuế trong hợp đồng chưa nhất quán theo Luật: trong các hợp đồng nhà thầu nước ngoài ký với Bên Việt Nam có nhiều nội dung chưa sát đúng với chính sách thuế Việt Nam trong việc xác định thuế phải nộp trong từng trường hợp cụ thể; có hợp đồng giữa hai bên ghi giá trị hợp đồng không bao gồm các khoản thuế phải nộp; có hợp đồng ký giá của hợp đồng bao gồm cả thuế phát sinh phải nộp theo Luật thuế Việt Nam, nhưng cơ cấu giá trị thuế phát sinh phải nộp là 10%; có hợp đồng là giá chưa thuế còn phần thuế TNDN bên Việt Nam chịu... Nhưng tất cả các hợp đồng này đều được các cơ quan có thẩm quyền phê duyệt. Thật vậy, do giá hợp đồng (*contract price*) đã ký có thuế hay không có thuế nêu trên mà làm cho việc tính toán các khoản thuế phát sinh cho từng hợp đồng, cho từng loại thuế phát sinh phải nộp theo từng thời gian tiến độ thanh toán theo nhiều cách tính khác nhau dễ dẫn đến không chính xác, nhất quán mà nguyên nhân không phải từ cơ quan thuế mà gặp vấn đề ngay từ khi các bên ký hợp đồng và phê duyệt hợp đồng.
- *Về các khái niệm trong Thuế nhà thầu*: như trình bày trong phần trên, các khái niệm dù mang tính chất rõ ràng, tuy nhiên các nội dung tham chiếu đến đã không còn phù hợp với hệ thống văn bản hiện hành. Chẳng hạn như: hiệp định



tránh đánh thuế hai lần đang áp dụng là văn bản của năm 2004 hay năm 2007, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thì không thể hoạt động theo Luật đầu tư nước ngoài (luật này đã hết hiệu lực) mà phải là Luật đầu tư năm 2006; việc đăng ký thuế sẽ áp dụng ở văn bản nào, khái niệm nhà thầu dầu khí sẽ căn cứ vào thông tư 134/2008/TT-BTC hay thông tư 93/2008/TT-BTC,...

*b. Về quản lý thuế nhà thầu*

- *Cấp mã số thuế:* Về nguyên tắc chung thì mỗi đối tượng nộp thuế chỉ duy nhất được cấp một mã số thuế để sử dụng trong suốt thời gian hoạt động từ khi thành lập đến lúc giải thể. Tuy nhiên, thời gian qua trong trường hợp NTNN thực hiện nhiều dự án được duyệt khác nhau thì được cấp mã số riêng cho từng dự án. Như vậy, một nhà thầu nước ngoài nếu thực hiện nhiều dự án khác nhau thì có nhiều mã số thuế. Nếu xét ở cấp độ từng hợp đồng, từng dự án thì việc cấp mã số thuế như trên cho các đối tượng nhà thầu theo từng dự án sẽ tạo điều kiện quản lý thuế cho từng dự án được chặt chẽ, tách bạch và thực hiện nghĩa vụ thuế tại nơi thực hiện dự án. Tuy nhiên, để nhất quán trong việc cấp mã số thuế giữa quy định của pháp luật (theo Thông tư 85/2007/TT-BTC ban hành ngày 18.07.2007 và Thông tư 60/2007/TT-BTC ban hành 14.06.2007) và các văn bản hướng dẫn về thuế nhà thầu thì cần phải nghiên cứu bổ sung nội dung vào chính sách chung, thực hiện thủ tục hành chính hợp lý. Hơn thế nữa, việc có nhiều mã số thuế cho cùng một đối tượng sẽ dẫn đến việc khó kiểm soát ở các đơn vị cục thuế hoặc các chi cục thuế khác nhau, từ đó dẫn đến không thống nhất trong quá trình quản lý đối tượng nộp thuế vì các nhà thầu ngày càng tăng trưởng nhanh chóng về quy mô và số lượng.
- *Hồ sơ đăng ký thuế* chưa xác định nghĩa vụ thuế: trong thủ tục hồ sơ đăng ký thuế theo Thông tư số 60/2007/TT-BTC thì ở mẫu kê khai số 04.1-ĐK-TCT chưa có quy định rõ phân nghĩa vụ thuế phát sinh cho từng loại nhà thầu phải nộp. Do đó, việc cập nhật đăng ký thông tin về Nhà thầu phát sinh các loại thuế phải nộp trong dữ liệu ngành thuế về đăng ký các khoản thuế phải nộp không

thực hiện được, cho nên dễ dẫn đến thất thu là khó tránh khỏi. Đặc biệt là khoản thuế thu nhập cá nhân rất khó xác định đối tượng có nghĩa vụ kê khai nộp thuế và phải kê khai nộp thuế tại địa bàn cụ thể (Cục thuế địa phương).

*c. Về thanh tra thuế và kiểm soát thuế*

- *Việc ràng buộc cung cấp thông tin tài liệu* nhà thầu cho cơ quan thuế còn nhiều hạn chế: theo quy định tại Thông tư 134/2008/TT-BTC thì khi thanh toán cho Nhà thầu nước ngoài, bên Việt Nam có trách nhiệm kê khai và nộp thuế trong thời hạn mười lăm ngày kể từ ngày thanh toán. Tuy vậy, thời gian thanh toán cơ quan thuế không có cơ sở theo dõi được; chứng từ thanh toán các bên không cung cấp cho cơ quan thuế; tỷ giá ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm kê khai rất khó xác định nhất là đối với các loại ngoại tệ như đồng EUR, JPY, PHP, RMB, MAR, KRW... áp dụng cho các hợp đồng có giá trị lớn. Do đó, khi kiểm tra kê khai, khó xác định độ chính xác về tỷ giá hối đoái, thời hạn thanh toán... và khi kê khai nộp thuế theo Luật lại quy định bằng tỷ giá bình quân liên ngân hàng và trong cơ chế thị trường tỷ giá ngoại tệ luôn biến đổi, do đó không thể xác định nghĩa vụ thuế phải nộp chính xác theo từng hợp đồng khi quyết toán và phân giá trị phải thanh toán cho nhà thầu.
- *Về thanh tra, quản lý và cải cách thuế:* với tốc độ thay đổi nền kinh tế như hiện nay, văn bản pháp luật về thuế nhà thầu hiện nay vẫn chưa đáp ứng kịp thời yêu cầu mới về hiện đại hóa nền hành chính này; hơn nữa, thuế vẫn còn nhiều điểm chưa phù hợp với cơ chế thị trường và thông lệ quốc tế; ý thức trách nhiệm thực thi việc kê khai và nộp thuế có lúc có nơi còn chưa nghiêm. Chẳng hạn như: có một chính sách quản lý riêng các nhà thầu khi tham gia hợp đồng tại Việt Nam, thống nhất văn bản về đầu tư xây dựng, đấu thầu và thuế nhà thầu phát sinh, thời gian đăng ký và kê khai chưa nhất quán giữa các văn bản...

### **2.4.3. Nhận xét**

Đất nước ta đang trong tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế và phát triển; nhiều dự án đầu tư lớn từ nguồn vốn Ngân sách Nhà nước cũng như các nguồn vốn huy động từ các thành phần kinh tế khác đã được triển khai. Theo đó, các doanh nghiệp trong nước, doanh nghiệp đầu tư nước ngoài kể cả đối tượng nhà thầu nước ngoài tham gia hoạt động như tư vấn thiết kế, giám sát, hợp đồng xây dựng... Vì vậy, dựa trên quan điểm kế thừa những ưu điểm và đưa ra các giải pháp cho những hạn chế nêu trên, chính sách quản lý về thuế đối với Nhà thầu nước ngoài cũng phải được tăng cường theo hướng đầy đủ, minh bạch, để thực hiện những đảm bảo công tác quản lý nhà nước trong lĩnh vực thuế.

### **Tóm lại**

Ở Chương 2, qua việc phân tích chi tiết cả về nội dung và hình thức của thuế nhà thầu đang sử dụng và hiện hành tại Việt Nam hiện nay, cho thấy được những ưu điểm cũng như những hạn chế, tồn tại, đặc biệt là những điểm chưa phù hợp với thông lệ chung của thế giới. Điều này đòi hỏi nước ta cần có lộ trình riêng cũng như những phương án, giải pháp cụ thể nhằm xây dựng tốt thuế này để tiếp cận dần với quốc tế, từ đó sẽ giúp Việt Nam hội nhập thành công vào kinh tế toàn cầu trong những năm tới.

## CHƯƠNG 3

# HOÀN THIỆN CHÍNH SÁCH THUẾ NHÀ THẦU Ở VIỆT NAM HIỆN NAY

### 3.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện thuế nhà thầu

Từ khi nước ta chuyển sang nền kinh tế thị trường và tăng cường các mối quan hệ hợp tác quốc tế, nền kinh tế trong nước đã tăng trưởng rất nhanh. Các hoạt động đầu tư vào sản xuất kinh doanh gia tăng và đạt hiệu quả kinh tế rất rõ nét. Hơn thế nữa, trong giai đoạn hiện nay, sự mở rộng của các hoạt động ở nước ngoài tại nước ta càng ngày càng nhanh và mạnh. Cùng với sự phát triển của nền kinh tế hội nhập với thế giới, đi kèm với dòng vốn đầu tư nước ngoài, dòng vốn hỗ trợ phát triển chính thức vào Việt Nam là sự xuất hiện hoạt động kinh doanh của các nhà thầu nước ngoài. Cụ thể có thể minh chứng qua các số liệu cụ thể sau:

#### Về đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI)

Theo số liệu của Tổng cục Thống kê và Cục đầu tư nước ngoài thuộc Bộ kế hoạch đầu tư đã công bố tại văn bản số 22/TCTK-TKTH về “Tình hình kinh tế - xã hội tháng 5 và năm tháng đầu năm 2009” ban hành ngày 27 tháng 05 năm 2009 thì trong năm tháng đầu năm 2009, thu hút FDI từ đầu năm đến 20/5/2009 đạt 6,7 tỷ USD. Các địa phương có báo cáo đến Bộ Kế hoạch và Đầu tư đã cấp phép cho 256 dự án mới với tổng vốn đầu tư đăng ký cấp mới là 2.723,8 triệu đô la Mỹ. Trong số các dự án cấp mới thì chiếm tỷ trọng 73,79% số dự án là của các doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài. Bên cạnh đó, cũng trong năm tháng đầu năm 2009 thì các địa phương trên đã điều chỉnh tăng vốn cho 23 lượt dự án với tổng vốn đầu tư đăng ký tăng thêm là 3.874,5 triệu đô la Mỹ, giảm 80% về số lượt dự án tăng vốn nhưng tăng 41% về tổng vốn đầu tư tăng thêm so với cùng kỳ năm 2008. Trong đó, có dự án Khu Du lịch nghỉ mát giải trí đa năng Saigon Atlantis Hotel của tập đoàn

Winvest LLC (Hoa Kỳ) điều chỉnh tăng vốn đầu tư từ 300 triệu USD lên thành 4,1 tỷ USD). Tính chung cả vốn cấp mới và tăng thêm trong năm tháng đầu năm 2009, các địa phương đã thu hút thêm 3.956,4 triệu USD vốn đầu tư đăng ký, hơn 27,8% so với cùng kỳ năm trước. Và chúng ta có thể nhận thấy rằng khu vực công nghiệp và xây dựng là lĩnh vực tập trung nhiều dự án đầu tư nước ngoài nhất năm tháng qua với số liệu của Báo cáo Tổng cục thống kê là tổng số 6.303 dự án, vốn đăng ký 87.799 triệu USD, chiếm 64,3% số dự án và chiếm 58,62% tổng vốn đăng ký; dịch vụ 2.524 dự án với 57,1 tỷ USD, chiếm 25,75% số dự án và chiếm 38,18% tổng vốn đăng ký.

Hơn thế nữa, trong tương lai, hoạt động kinh doanh của các nhà thầu nước ngoài sẽ đa dạng hơn, phức tạp hơn: kinh doanh thông qua thương mại điện tử, thực hiện giao dịch ngoài Việt Nam, ký hợp đồng trao đổi và thực hiện hợp đồng dạng tay ba... Cụ thể, cũng theo văn bản thống kê trên thì trong số 32 quốc gia và vùng lãnh thổ đầu tư vào Việt Nam năm tháng qua của năm 2009 thì số vốn đăng ký cấp mới là 2.723,77 triệu USD và tổng số vốn đăng ký cấp mới và tăng thêm là 6.680,15 triệu USD, trong đó 10 quốc gia và vùng lãnh thổ đứng đầu được trích trong bảng sau:

**Bảng 3.1 : Trích ngang danh sách 10 quốc gia đứng đầu về đăng ký FDI trong năm tháng đầu năm 2009**

TT	Đối tác	Số dự án cấp mới	Vốn đăng ký cấp mới (triệu USD)	Số lượt dự án tăng vốn	Vốn đăng ký tăng thêm (triệu USD)	Vốn đăng ký cấp mới và tăng thêm (triệu USD)
1	Hoa Kỳ	9	53.53	4	3,802.36	3,855.90
2	Hàn Quốc	59	1,088.85	11	17.21	1,106.06
3	Hồng Kông	13	533.70	2	7.00	540.70
4	BritishVirginIslands	17	534.90	2	4.05	538.95
5	Singapore	42	256.87	7	49.47	306.34

6	Đài Loan	11	86.10	2	0.60	86.70
7	Italia	1	46.00			46.00
8	Trung Quốc	5	6.25	1	25.00	31.25
9	Nhật Bản	32	15.86	5	15.30	31.16
10	Australia	8	26.71			26.71
	<b>Cộng</b>	<b>197</b>	<b>2,648.78</b>	<b>34</b>	<b>3,921.00</b>	<b>6,569.77</b>
	<b>Số tổng thể</b>	<b>256</b>	<b>2,723.77</b>	<b>40</b>	<b>3,956.38</b>	<b>6,680.15</b>
	<b>Tỷ trọng (%)</b>	<b>76.95</b>	<b>97.25</b>	<b>85</b>	<b>99.11</b>	<b>98.35</b>

Nguồn: Cục đầu tư trực tiếp nước ngoài ngày 22.05.2009

Như vậy, với những số liệu trên chúng ta có thể nhìn tổng quát qua báo cáo nhanh:

**Bảng 3.2 : Báo cáo tình hình thu hút đầu tư 5 tháng đầu năm 2009**

TT	Chỉ tiêu	ĐVT	5 tháng 2008	5 tháng 2009	So cùng kỳ
1	Vốn thực hiện	triệu USD	3,950.0	2,800.0	70.9%
2	Vốn đăng ký	triệu USD	28,231.8	6,680.1	23.7%
2.1	Cấp mới	triệu USD	25,136.8	2,723.8	10.8%
2.2	Tăng thêm	triệu USD	3,094.9	3,956.4	127.8%
3	Số dự án				
3.1	Cấp mới	dự án	648	256	39.5%
3.2	Tăng vốn	lượt dự án	177	40	22.6%
4	Xuất khẩu				
4.1	Kể cả dầu thô	triệu USD	13,810	10,853	78.6%
4.2	Không kể dầu thô	triệu USD	9,220	8,283	89.8%
5	Nhập khẩu	triệu USD	11,600	8,479	73.1%

Nguồn: Báo cáo Cục đầu tư nước ngoài từ 01/01 đến ngày 22/05/2009

Về đầu tư gián tiếp nước ngoài (FII)

Bên cạnh vốn đầu tư trực tiếp của các quốc gia mang vào Việt Nam thì lượng vốn đầu tư gián tiếp cũng chiếm một tỷ trọng không nhỏ và không kém phần quan trọng. Thật vậy, năm 2007 là năm đánh dấu kỷ lục dòng vốn FDI và FII đổ vào Việt Nam. Có thể thấy rằng vốn FII được xem là nguồn vốn quan trọng, trực tiếp thúc đẩy thị trường chứng khoán và tạo ra sự hấp dẫn của cổ phiếu doanh nghiệp. Tuy nhiên, về dòng vốn FII thì vẫn chưa có một số liệu nào được thống kê và công bố chính thức, nhưng từ năm 2002 đến nay, dòng vốn đầu tư gián tiếp vào Việt Nam đã được cải thiện, số lượng và quy mô hoạt động của các quỹ đầu tư nước ngoài tại Việt Nam đã tăng lên đáng kể.

Số liệu thống kê chính thức của Viện Nghiên cứu quản lý kinh tế Trung ương thì đến cuối năm 2006, số tài khoản các nhà đầu tư nước ngoài là vào khoảng 1.700 và nhóm này nắm giữ 25-30% số lượng cổ phiếu các công ty niêm yết. Do đó, tính đến năm 2006 có khoảng 20 quỹ đầu tư nước ngoài với tổng số vốn khoảng 2 tỷ USD hoạt động tại Việt Nam. Cũng theo báo chí trong nước và các chuyên gia phân tích kinh tế, riêng trong năm 2007 ước tính có khoảng từ 6-7 tỷ USD lượng vốn đầu tư gián tiếp nước ngoài đổ vào thị trường chứng khoán Việt Nam. Bên cạnh đó, theo tổ chức Ngân hàng Thế giới ước tính các nhà đầu tư nước ngoài đã đầu tư khoảng 4 tỷ USD vào thị trường chứng khoán ở Việt Nam. Đây là số liệu đưa ra trong bản báo cáo cập nhật tình hình kinh tế khu vực Đông Á - Thái Bình Dương đã được WB công bố vào đầu tháng 04/2007. Hơn thế nữa, con số trên cũng phù hợp với công bố của các chuyên gia kinh tế chương trình Fulbright là tổng lượng vốn nước ngoài chảy vào Việt Nam năm 2007 đạt khoảng 22-23 tỷ USD, tương đương 30% GDP, trong đó khoảng 5-6 tỷ USD là đầu tư gián tiếp. Nếu theo số liệu của Ngân hàng Nhà nước, con số này ước đạt khoảng 6 tỷ USD nhưng theo Ủy ban Chứng khoán Nhà nước, chỉ khoảng 4 tỷ USD. Như vậy, với những thông tin minh chứng sự phát triển mạnh mẽ của ‘những người chơi’ tham gia vào cuộc chơi chung trong vị thế toàn cầu, do đó Việt Nam cũng phải mở cửa cho các đơn vị nước ngoài nói chung và các nhà thầu nói riêng thực hiện quá trình kinh doanh tại Việt Nam.

Nét đặc trưng về kinh doanh của nhà thầu nước ngoài là kinh doanh không ổn định, không lâu dài tại Việt Nam; hiện diện tại Việt Nam hoặc không hiện diện tại Việt Nam. Do tính chất riêng có này nên các tổ chức hay cá nhân thực hiện kinh doanh tại Việt Nam với tư cách nhà thầu sẽ tiến hành hoạt động sản xuất và phát sinh các khoản thu nhập tại Việt Nam. Tuy nhiên, cũng chính do đặc thù nêu trên nên sau khi quá trình hoạt động kinh doanh hoàn tất thì các tổ chức này sẽ trở về quốc gia của họ, dẫn đến Việt Nam khó có thể thu các khoản thuế theo những quy định thông thường đang áp dụng cho các đơn vị thường trú trong nước. Chính vì điều này dẫn đến một nhu cầu tất yếu đối với chính ‘trò chơi’ trong quá trình hội nhập này, chính là phải tìm cách thu được các khoản thuế đối với các khoản thu nhập có nguồn gốc phát sinh tại Việt Nam.

Do đó, việc quản lý và thu thuế đối với nhà thầu nước ngoài đòi hỏi phải đảm bảo tính chuyên môn, nghiệp vụ, tính kịp thời nhằm đảm bảo thu thuế trước khi nhà thầu nước ngoài kết thúc hợp đồng, về nước. Dù rằng Bộ Tài chính đã ban hành về các thủ tục kê khai nộp thuế, nghĩa vụ thuế của nhà thầu nước ngoài quy định tại văn bản Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008, tuy nhiên, với xu thế phát triển nhanh và mạnh như hiện nay thì việc sửa đổi, bổ sung cũng như thay thế những nội dung, giải pháp phù hợp được xem là cần thiết để đảm bảo được tính hiệu quả về mặt kinh tế, xã hội nói chung cũng như về tình hình đảm bảo nghĩa vụ thuế nói riêng, để từ đó chính sách về thuế nhà thầu ngày càng được hiểu đúng, thực hiện đầy đủ, và là công cụ cần thiết nhằm điều tiết các đối tượng, khuyến khích hoạt động đầu tư xây dựng, tạo công bằng xã hội dẫn đến sự phát triển đi lên của nền kinh tế.

## **3.2. Mục tiêu và định hướng hoàn thiện thuế nhà thầu**

### ***3.2.1. Về mục tiêu cải cách thuế đến năm 2020***

Được xem là một công cụ của chính sách quản lý kinh tế, các chính sách thuế phải hướng vào thực hiện các mục tiêu tổng thể của chính sách kinh tế mà Đại hội Đảng lần thứ X của Việt Nam đề ra: “Giữ vững và củng cố môi trường hòa bình, tạo các



điều kiện quốc tế thuận lợi hơn nữa cho công cuộc đổi mới, đẩy mạnh phát triển kinh tế xã hội, công nghiệp hóa, hiện đại hóa, đồng thời góp phần vào cuộc đấu tranh chung của nhân dân thế giới vì hòa bình, độc lập dân tộc, dân chủ và tiến bộ xã hội. Đưa đất nước ta ra khỏi tình trạng kém phát triển; phải tranh thủ cơ hội, vượt qua thách thức, tiếp tục đổi mới mạnh mẽ, toàn diện và đồng bộ hơn nữa, phát triển với tốc độ nhanh hơn và bền vững hơn nhằm sớm đưa nước ta ra khỏi tình trạng kém phát triển, tạo nền tảng để đến năm 2020 Việt Nam cơ bản trở thành nước công nghiệp hóa theo hướng hiện đại”.

Tuy nhiên, với tư cách là một công cụ trọng tâm của chính sách tài chính quốc gia, liên quan đến việc huy động và phân bổ các nguồn lực tài chính của xã hội, nên vấn đề xuyên suốt của chính sách thuế là phải thực hiện các mục tiêu có tính đặc thù, đó là:

- Giữ kỷ luật tài chính tổng thể để lành mạnh hóa nền tài chính quốc gia, ổn định kinh tế vĩ mô. Nguồn thu từ thuế phải có khả năng tài trợ các nhu cầu chi tiêu cần thiết ngày càng tăng của Chính phủ mà không phải viện đến sự vay mượn quá mức của khu vực công.
- Nâng cao năng lực cạnh tranh và thu hút vốn đầu tư của nền kinh tế trong bối cảnh hội nhập và cam kết quốc tế nhằm thúc đẩy nền kinh tế tăng trưởng bền vững và thực hiện thành công chiến lược giảm nghèo.
- Thuế phải là công cụ quản lý kinh tế vĩ mô của Nhà nước có hiệu quả và hiệu lực. Thuế đi vào trong đời sống kinh tế - xã hội trên cơ sở thực thi một chính sách thuế minh bạch, công bằng, có tính luật pháp cao cũng như phù hợp với các đối tượng, các lĩnh vực mà nó tác động cũng như chi phối.

Tuy nhiên, trước yêu cầu của thời kỳ công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước và hội nhập kinh tế quốc tế, hệ thống thuế còn bộc lộ một số hạn chế cơ bản. Hệ thống chính sách thuế chưa thực sự đồng bộ, còn phức tạp, lồng ghép nhiều chính sách xã hội. Công tác quản lý thuế còn nhiều mặt hạn chế cả về cơ chế quản lý, công nghệ quản lý, bộ máy và cán bộ quản lý. Vì vậy phải tiếp tục cải cách hệ thống thuế để khắc phục cho được những tồn tại và yếu kém trên. Vì vậy, từ nay đến năm 2010 và

định hướng đến năm 2020, Đảng và nhà nước ta đẩy mạnh công nghiệp hóa và hiện đại hóa đất nước trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng. Do chính sách khuyến khích phát triển các thành phần kinh tế, hàng năm có thêm hàng hàng doanh nghiệp và hộ kinh doanh ra đời; quy mô kinh doanh của doanh nghiệp ngày càng lớn, hoạt động kinh doanh ngày càng đa dạng, quản lý kinh doanh của doanh nghiệp ngày càng tiên tiến và hiện đại, đòi hỏi hệ thống thuế phải tiếp tục được cải cách phù hợp với quá trình hiện đại hóa kinh doanh của doanh nghiệp.

Như vậy, cùng với hệ thống chính sách thuế nói chung thì chính sách về thuế nhà thầu cũng cần phải thay đổi với mục tiêu chung trên:

- Là công cụ quản lý, điều tiết vĩ mô của Nhà nước đối với lĩnh vực xây dựng nói riêng cũng như các lĩnh vực ứng dụng khác nói chung, qua đó tạo nên một bức tranh chung cho toàn xã hội.
- Phải đảm bảo được nguồn thu vào ngân sách nhà nước để đáp ứng nhu cầu chi thường xuyên của Nhà nước và dành một phần cho tích lũy phục vụ sự nghiệp chung của đất nước.
- Tạo ra một môi trường pháp luật bình đẳng và công bằng giữa các bên trong quá trình thực hiện các nội dung có liên quan. Áp dụng hệ thống thống nhất cũng như mối quan hệ giữa các văn bản pháp lý, tránh tình trạng không đồng nhất.
- Tạo điều kiện thúc đẩy cải cách hành chính và hiện đại hóa công tác quản lý thuế, tăng cường hơn nữa ứng dụng công nghệ thông tin vào việc hỗ trợ người nộp thuế. Đặc biệt, các quy định về thủ tục hành chính thuế phải đảm bảo hợp lý, phù hợp với yêu cầu cải cách hành chính của Nhà nước, vừa đáp ứng yêu cầu quản lý thuế, vừa không gây phiền hà, khó khăn cho các tổ chức và cá nhân nộp thuế.

### ***3.2.2. Về mục tiêu cải cách thuế nhà thầu***

Với những mục tiêu cũng như định hướng chung đã nêu trên thì định hướng cải cách chính sách thuế nhà thầu tại Việt Nam gồm những nội dung chính như sau:

- Đối với mục tiêu quản lý ở cấp độ vĩ mô thì thuế suất được xem là vấn đề có mức độ quan trọng rất lớn. Các quốc gia khi đầu tư vào một nước thì điều đầu tiên mà họ nhìn vào chính sách mức độ quan tâm hay ưu đãi của quốc gia đó đối với các nhà đầu tư, mà cụ thể trước hết là thể hiện qua thuế suất. Bên cạnh đó, thuế nhà thầu là loại thuế thu ngay từ gốc khi phát sinh thu nhập, qua đó nhằm điều tiết thu nhập của các tổ chức, cá nhân nước ngoài có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng không hiện diện tại Việt Nam, nên cần xây dựng một cách khoa học về mức thuế suất hiện hành nhằm khuyến khích quá trình trao đổi, ứng dụng cũng như chuyển giao công nghệ của các nước tiên tiến vào nước ta, từ đó động viên nhân công lao động nâng cao trình độ cũng như các doanh nghiệp phát triển bền vững.
- Bên cạnh thuế suất, để đảm bảo mục tiêu chung cho nguồn thu ngân sách thì đối tượng chịu thuế cũng cần phải điều chỉnh cho phù hợp. Do vậy, thuế nhà thầu cần phải bao quát các khoản thu nhập cần thiết cho ngân sách nhà nước.
- Để đảm bảo cho chính sách thuế chung nêu trên thì thuế nhà thầu nói riêng và các thuế khác nói chung đều cần phải xem xét để mang lại hiệu quả thống nhất cho toàn nền kinh tế, theo đúng những gì mà Đảng và Nhà nước đã định hướng trong chính sách vĩ mô của mình. Thật vậy, các chính sách thuế có liên quan khác phải cùng với thuế nhà thầu xây dựng nên một hệ thống đồng bộ, thống nhất, đơn giản, dễ thực hiện, cải cách hành chính thuế cũng như nâng cao trình độ về thuế này.

### **3.3. Hoàn thiện chính sách về thuế nhà thầu tại Việt Nam**

#### **3.3.1. Giải pháp chung**

Để việc quản lý thuế đối với các nhà thầu nước ngoài đạt hiệu quả cao nhất thì giải pháp được xem là chung nhất chính là phải quản lý được các đối tượng nhà thầu và nhà thầu phụ thông qua việc quản lý mã số thuế nhà thầu và hợp đồng cam kết giữa các bên có liên quan. Do tính chất đa dạng trong hoạt động đầu tư, sản xuất kinh doanh và dịch vụ tại Việt Nam, cũng như nhiều lĩnh vực ngành nghề khác nhau nên việc quản lý những đối tượng này lại càng trở nên quan trọng. Trước hết cần phải đẩy mạnh công tác tuyên truyền hỗ trợ giúp các đối tượng nộp thuế tự nguyện thực hiện nghĩa vụ thuế của mình. Bên cạnh việc tuyên truyền về công khai hóa thủ tục kê khai nộp thuế, nghĩa vụ thuế của nhà thầu nước ngoài đã được quy định tại Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính cũng cần có văn bản hướng dẫn hoặc hướng dẫn trực tiếp đối với các chủ đầu tư, các nhà thầu nước ngoài về nghĩa vụ thuế, cập nhật thông tin về thay đổi chính sách thuế đối với nhà thầu nước ngoài (nếu có); đặc biệt là hướng dẫn cho các chủ đầu tư về nghĩa vụ và trách nhiệm của chủ đầu tư trong việc hướng dẫn chính sách thuế cho nhà thầu nước ngoài và khấu trừ nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài (đối với trường hợp chủ dự án nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài).

Chủ động tổ chức thực hiện việc quản lý thu thuế, thanh tra, kiểm tra. Ngoài việc thực hiện tốt trách nhiệm của cơ quan thuế quy định tại Thông tư nêu trên, các Cục thuế cần tăng cường phối hợp với các Cục Thuế hay Chi cục thuế tại địa phương khác, các cơ quan chức năng như Ủy ban nhân dân, Sở Công thương, Sở Kế hoạch và Đầu tư (do loại hình của các nhà thầu khác nhau nên sẽ đăng ký thuế và kê khai thuế tại các nơi khác nhau) các đối tượng nộp thuế khác có liên quan để nắm thêm các thông tin về hoạt động cũng như việc kê khai thuế của các nhà thầu nước ngoài. Trên cơ sở đó thực hiện rà soát và phân loại các dự án đầu tư có khả năng phát sinh thuế nhà thầu nước ngoài để yêu cầu các nhà thầu thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế.

Đối với những đối tượng đã đăng ký thuế thì các cơ quan có chức năng phải thường xuyên cập nhật thông tin và theo dõi việc thanh toán giữa chủ đầu tư với nhà thầu nước ngoài để theo dõi tiến độ nộp thuế và thực hiện quyết toán thuế kịp thời khi kết thúc hợp đồng, tránh tình trạng nhà thầu đã về nước nhưng chưa tổ chức thu thuế hoặc chưa quyết toán thuế. Khi thực hiện quyết toán thuế cần kiểm tra, đối chiếu việc thực hiện kê khai nộp thuế đối với các khoản thanh toán của hợp đồng được quyết toán cũng như các hợp đồng khác và yêu cầu chủ đầu tư hoặc các nhà thầu nộp thuế nếu chưa nộp đúng, đầy đủ hoặc chưa kê khai nộp thuế.

Tập trung vào những đối tượng cần triển khai quản lý thu thuế nhà thầu nước ngoài. Kinh tế càng phát triển thì càng nhiều loại hình kinh doanh mới xuất hiện, các giao dịch chồng chéo nhau khiến vấn đề làm thế nào để xác định đối tượng kinh doanh thuộc diện điều chỉnh của thuế áp dụng đối với nhà thầu nước ngoài được đặt ra. Nhiều giao dịch tương tự giống nhau nhưng nếu xét về bản chất thì trường hợp này áp dụng thu thuế đối với nhà thầu nước ngoài, trường hợp khác thì không.

*Ví dụ:* mặt hàng của Hãng điện thoại di động Nokia có bán tại Việt Nam, nếu Hãng điện thoại di động Nokia bán hàng cho một doanh nghiệp Việt Nam theo hợp đồng thương mại thuần túy (doanh nghiệp Việt Nam sở hữu, chịu mọi chi phí, rủi ro đối với số điện thoại nhập khẩu) thì Hãng Nokia không thuộc đối tượng chịu thuế nhà thầu tại Việt Nam. Nhưng nếu Hãng điện thoại di động Nokia ký hợp đồng thuê đại lý Việt Nam bán điện thoại để hưởng hoa hồng thì Hãng điện thoại di động Nokia phải nộp các loại thuế đối với hoạt động kinh doanh tại Việt Nam.

Sau khi thực hiện các biện pháp trên, các cơ quan có thẩm quyền nên tiếp tục đối chiếu với các văn bản pháp luật về các loại thuế khác hiện hành để có những điều chỉnh Thuế nhà thầu cho phù hợp với sự cải cách đồng bộ của Thuế

### **3.3.2. Nhóm giải pháp cụ thể về quản lý thuế nhà thầu**

#### *3.3.2.1. Thủ tục kê khai và nộp thuế*

Theo báo cáo kê khai hạch toán của gần 1.450 doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam trên địa bàn Thành phố Hồ Chí Minh, tính đến hết tháng

06 năm 2005 thì chỉ có 194 doanh nghiệp kê khai và hạch toán có lãi, còn lại khoảng 87% doanh nghiệp hạch toán thua lỗ hoặc đang trong giai đoạn triển khai dự án. Thật vậy, tình trạng nhiều doanh nghiệp nước ngoài kê khai hạch toán thua lỗ liên tục nhiều năm khá phổ biến, thậm chí có doanh nghiệp kê khai số lỗ còn lớn hơn số vốn pháp định. Bên cạnh đó, nhiều doanh nghiệp theo thống kê còn kê khai chưa đầy đủ các khoản thu nhập của các cá nhân chịu thuế, không thực hiện đảm bảo chế độ kế toán, thường xuyên thay đổi kế toán và thuê người làm kế toán nhưng lại không có nghiệp vụ chuyên môn, không kê khai các khoản thu nhập không thường xuyên cũng như các khoản chuyển ra nước ngoài...

Với tình hình thực tế trên của các nhà thầu nói riêng và các doanh nghiệp vốn đầu tư nước ngoài nói chung, cần phải hoàn thiện các thủ tục hành chính của cơ quan thuế để tạo thuận lợi cho các nhà thầu nước ngoài khi xác định nghĩa vụ thuế, đồng thời có thể giám sát được chi tiết các khoản thu nhập của từng đối tượng để có biện pháp thu đúng và thu đủ ngay từ đầu.

Cụ thể, thực hiện chủ trương cải cách hành chính thuế, chính sách hiện nay nên tập trung hướng dẫn chi tiết các thủ tục, hồ sơ, phương pháp kê khai nộp thuế cũng như công tác tài chính – kế toán nhằm bảo đảm nguyên tắc rõ ràng, minh bạch, thuận lợi cho đối tượng nộp thuế và cơ quan thuế. Thực hiện được những nội dung này nhằm mục đích hạn chế tối đa các quy định không rõ ràng, gây khó hiểu khi triển khai thực hiện, gây ảnh hưởng đến việc kê khai, nộp thuế và môi trường kinh doanh của các nhà thầu nước ngoài nói riêng cũng như môi trường đầu tư nói chung ở Việt Nam.

#### 3.3.2.2. Về mức thuế suất

Chúng ta đã biết đối với một văn bản thuế thì thuế suất được xem là linh hồn của một sắc thuế. Trong thuế nhà thầu tại Việt Nam, chúng ta có thể xem xét hai nhóm thuế suất chính, đó là thuế suất áp dụng cho các đối tượng chịu thuế và thuế suất trong trường hợp cam kết hiệp định tránh đánh thuế hai lần. Cụ thể như sau:

- Về thuế suất cho từng loại thuế: đối với các tổ chức không có tư cách pháp nhân và không thực hiện đầy đủ chế độ kế toán thì mức thuế suất thuế GTGT sẽ chịu với tỷ lệ là 30% đến 50% và thuế suất thuế TNDN sẽ chịu từ 0,1% đến 10%. Đây cũng được xem là tỷ lệ khác cao so với các quốc gia.
- Về thuế cho DTA: nhìn chung, hầu hết thì thuế suất nước ta đang áp dụng chung đều là 10% cho các quốc gia đối với cổ tức, lãi vay và tiền bản quyền. Tuy nhiên, trong một số trường hợp thì thuế suất của Việt Nam cao hơn so với các quốc gia khác. Điều này sẽ ảnh hưởng đến sự xem xét đầu tư của các nhà đầu tư nước ngoài vào các lĩnh vực trong nước.

Do vậy, với hai minh chứng trên thì chúng ta có thể khẳng định Việt Nam đã dần dần phù hợp với các nước, tuy nhiên vẫn còn khá cao và nên có điều chỉnh cho đồng bộ. Vì thế cần phải xem xét một cách cẩn thận việc điều chỉnh thuế suất cho phù hợp với thông lệ của các nước trên thế giới. Tuy nhiên, thuế suất là một vấn đề khá nhạy cảm trong một quy định pháp luật. Do vậy, khi điều chỉnh cần phải thận trọng, sao cho không ảnh hưởng đến môi trường đầu tư của các quốc gia nước ngoài vào Việt Nam, nhưng cũng phải phục vụ cho nền kinh tế trong nước, phục vụ cho chính các doanh nghiệp nội địa, nhằm một phần dành cơ hội cho các doanh nghiệp Việt Nam trúng thầu các công trình xây dựng hoặc cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho các dự án đầu tư của các nhà đầu tư trong và ngoài nước.

#### 3.3.2.3. Về mã số thuế nhà thầu

Có thể khẳng định rằng, để có thể quản lý tốt việc kê khai, thu, nộp, quyết toán... thì mã số thuế là một trong những thông tin đầu tiên được xem là quan trọng, vì nó sẽ đại diện cho đối tượng nộp thuế. Hiện nay, chúng ta nhận thấy rằng theo Thông tư 134/2008/TT-BTC thì mã số thuế sẽ cấp cho Nhà thầu theo từng đối tượng hay từng gói thầu cụ thể. Việc cấp mã số thuế cho Nhà thầu theo từng dự án sẽ tạo điều kiện quản lý thuế cho từng dự án được chặt chẽ, tách bạch và thực hiện nghĩa vụ thuế tại nơi thực hiện dự án. Tuy nhiên, theo Thông tư 85/2007/TT-BTC ban hành ngày 18/07/2007 về việc hướng dẫn chi tiết Luật quản lý thuế về đăng ký

thuế có đoạn “*Nhà thầu chỉ được cấp một mã số thuế duy nhất để sử dụng trong suốt quá trình hoạt động từ khi đăng ký thuế cho đến khi không còn tồn tại. Mã số thuế được dùng để kê khai nộp thuế cho tất cả các loại thuế mà nhà thầu phải nộp*”. Do vậy, để nhất quán trong việc cấp mã số thuế giữa quy định của pháp luật và các văn bản hướng dẫn thì cần phải nghiên cứu bổ sung nội dung vào chính sách chung, thực hiện thủ tục hành chính hợp lý về mã số thuế cũng như việc sử dụng mã số nào trong việc kê khai các khoản phát sinh trong quá trình thực hiện.

#### 3.3.2.4. Về đối tượng chịu thuế

Theo thông lệ các quốc gia trên thế giới, ngoài hai đối tượng chịu thuế chính đối với thuế nhà thầu chính là lãi cho vay và tiền bản quyền thì còn các đối tượng khác cũng chịu thuế này (như bất kỳ các khoản thanh toán nào cho phía nước ngoài không thường trú tại quốc gia đó). Do vậy, cơ quan có thẩm quyền cần xem xét lại danh mục các đối tượng chịu thuế để tiến hành mở rộng danh mục này với lý do, thứ nhất là theo định hướng chung của toàn cầu và thứ hai là nhằm đảm bảo sự công bằng đối với các thu nhập phát sinh tại Việt Nam và tổ chức có thu nhập đó phải chịu một khoản thuế tương xứng. Có thể liệt kê một số đối tượng chịu thuế khác có thể cân nhắc như:

- Cổ tức
- Thu nhập do nhượng bán, thanh lý tài sản hoặc tài sản tài chính
- Thu nhập do sử dụng khoa học, công nghệ hoặc các tài sản trí tuệ
- Thu nhập do chuyển quyền sử dụng đất
- Thu nhập do kinh doanh dịch vụ hay tư vấn khác
- ...

#### 3.3.2.5. Về khái niệm và cách tính thuế

Theo nội dung ban đầu của Thông tư 05/2005/TT-BTC thì có quy định tất cả các loại thu nhập có nguồn gốc tại Việt Nam sẽ là đối tượng chịu thuế này, nghĩa là các dịch vụ nước ngoài (*offshore services*) sẽ không được miễn thuế nhà thầu. Nhưng



thực tế các nhà cung cấp dịch vụ thường chuyển thuế này cho các công ty Việt Nam (tức là bên Việt Nam) trả và thuế nhà thầu tựu chung lại thì trở thành chi phí mà các cơ quan Việt Nam phải chịu. Nhận thức được vấn đề này nên vào ngày 29/03/2006 Bộ tài chính và Tổng cục thuế đã ban hành Công văn 1108 cho các cục thuế địa phương để hướng dẫn chi tiết, theo đó thì dịch vụ cung cấp và tiêu dùng ở nước ngoài sẽ không phải chịu thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài đối với dịch vụ nước ngoài của nhà thầu nước ngoài (FCT). Tuy nhiên, trong văn bản này vẫn chưa định nghĩa được rõ một khái niệm khá quan trọng, đó là “dịch vụ tiêu dùng ở nước ngoài” nên hiểu như thế nào. Do vậy, cần xem lại ý nghĩa của các khái niệm để nó thống nhất và rõ ràng với nhau. Và sau đó, khi ban hành Thông tư số 134/2008/TT-BTC thì Bộ tài chính cũng không định nghĩa rõ khái niệm trên.

Bên cạnh đó, việc tính thuế nhà thầu cũng có phần hạn chế. Thật vậy, đối với việc tính thuế nhà thầu theo phương pháp trực tiếp thì thuế thu nhập sẽ tính trên phần trăm doanh thu bất kể doanh nghiệp có lỗ hay không? Và cũng hiểu rằng, nếu áp dụng phương pháp này chỉ khi nào phía nhà thầu không áp dụng chế độ kế toán Việt Nam (VAS). Do vậy, cần ban hành văn bản pháp luật hướng dẫn chi tiết, việc tính toán về phương diện tài chính, kế toán và đặc biệt là cách tính thuế nhà thầu trong trường hợp áp dụng phương pháp kê khai trực tiếp này.

#### *3.3.2.6. Về nghĩa vụ thuế khác liên quan*

Chúng ta nhận thấy rằng việc xác định nghĩa vụ thuế GTGT trong trường hợp Nhà thầu thực hiện kê khai nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì việc phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ cho hàng hóa dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế cũng chưa được hướng dẫn cụ thể trong Thông tư trên.

Hơn nữa, về giá trị tính thuế của hợp đồng thầu giữa hai bên thì do giá hợp đồng đã ký có thuế hay không có thuế nêu trên mà làm cho việc tính toán các khoản thuế phát sinh cho từng hợp đồng, cho từng loại thuế phát sinh phải nộp theo từng thời gian tiến độ thanh toán theo nhiều cách tính khác nhau dễ dẫn đến không chính

xác mà nguyên nhân không phải từ cơ quan thuế mà sai ngay từ khi các bên ký hợp đồng và phê duyệt hợp đồng.

Hơn thế nữa, việc tính toán điều kiện thủ tục thanh toán, phát hành chứng từ thanh toán trong hợp đồng cũng không phù hợp với Luật thuế. Đặc biệt là các hợp đồng có giá trị lớn, giá trị hợp đồng được thanh toán bằng các ngoại tệ, không bị ảnh hưởng bởi tỷ giá hối đoái, nhưng khi kê khai nộp thuế theo Luật lại quy định bằng tỷ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố và trong cơ chế thị trường tỷ giá ngoại tệ luôn biến đổi. Do đó, không thể xác định nghĩa vụ thuế phải nộp chính xác theo từng hợp đồng khi quyết toán và phần giá trị phải thanh toán cho Nhà thầu. Vì vậy, cần ban hành những quy định rõ ràng trong việc ghi nhận giá trị trên hợp đồng (gộp hay ròn), cách thức thanh toán, điều khoản khác thật cụ thể và chi tiết để đảm bảo tính toán đúng số thuế phải thu.

Tóm lại, từ những nội dung cụ thể nêu trên, các cơ quan quản lý cần nghiên cứu hướng dẫn cụ thể hơn và sát với thực tiễn quản lý, nhất là xác định rõ nghĩa vụ thuế cho từng đối tượng, cho từng loại hồ sơ khi đăng ký, kê khai, nộp thuế và quyết toán; và đặc biệt là nghĩa vụ, và trách nhiệm của các Bên Việt Nam hay Nhà thầu có nghĩa vụ thực hiện đăng ký, kê khai, nộp thuế cho từng loại thuế thật cụ thể để các đối tượng tránh lách luật, né luật thuế. Hơn thế nữa, pháp luật cũng cần có quy định cụ thể việc xác định thuế cho từng loại hợp đồng có thuế hay không có thuế; hợp đồng nào cơ cấu thuế không chính xác đề nghị các cơ quan chức năng kiến nghị điều chỉnh nội dung cho đúng quy định, tránh gây ra những vướng mắc không đáng có, thiệt hại về kinh tế, kể cả thất thu thuế.

### *3.3.2.7. Về tuyên truyền và hỗ trợ thuế*

Cần đẩy mạnh công tác tuyên truyền, hướng dẫn, cung cấp dịch vụ hỗ trợ tư vấn cho đối tượng nộp thuế. Đa dạng hóa các hình thức tuyên truyền, hỗ trợ để tạo thuận lợi cho việc mở rộng và áp dụng cơ chế tự tính, tự khai, tự nộp và tự chịu trách nhiệm trước pháp luật. Cần nhận thức rằng mỗi cán bộ thuế phải ý thức trách nhiệm phổ biến pháp luật, hướng dẫn rõ cũng như giải đáp nhanh chóng các thắc

mắc của các đối tượng nộp thuế thông qua sự trao đổi trực tiếp hoặc trả lời bằng công văn, văn bản tương ứng. Qua đây, nhằm trao đổi, tháo gỡ khó khăn, vướng mắc của doanh nghiệp trong quá trình thực thi pháp luật thuế; tăng cường hiểu biết giữa cơ quan thuế, cơ quan hải quan và người nộp thuế, người khai hải quan; từ đó tập hợp các đề xuất của người nộp thuế, người khai hải quan về cải cách các thủ tục hành chính về thuế và hải quan trong thực thi pháp luật thuế này.

### **3.3.3. Nhóm giải pháp hỗ trợ**

#### *3.3.3.1. Quản lý hoạt động xây dựng cơ bản*

Trong quá trình thực hiện chi tiết chính sách thuế nhà thầu thì lĩnh vực chiếm chủ yếu trong nội dung này chính là lĩnh vực xây dựng cơ bản, vì quá trình đầu tư vào Việt Nam chủ yếu thông qua quá trình xây dựng, đấu thầu, kỹ thuật, công nghệ đối tác... Một trong những nội dung nổi bật đối với vấn đề này chính là còn bởi vào những nguyên nhân từ cơ chế, chính sách, các quy định của pháp luật còn sơ hở, chồng chéo, thậm chí có mâu thuẫn với nhau. Nếu xem xét chi tiết thì nó còn chi phối nhiều đến quá trình đầu tư, thủ tục đầu tư xây dựng cơ bản hiện nay có nhiều vấn đề cần phải xem xét từ chuẩn bị dự án, lập báo cáo đầu tư, lập dự án đầu tư... Do vậy, các giải pháp chi tiết sau được xem là công cụ điều chỉnh ngay từ đầu trước khi các nhà đầu tư thực hiện quá trình kinh doanh tại Việt Nam, đồng thời, các giải pháp này không chỉ tác động vào thuế nhà thầu mà còn mang tính chất ‘giá trị gia tăng’ đến các chính sách luật thuế khác có liên quan.

Trước khi đề cập đến những phương án cho các nhà đầu tư nước ngoài thực hiện việc đầu tư vào Việt Nam thì cần phải chú ý đến các văn bản điều chỉnh quá trình đầu tư, mà đối với các tổ chức không có tư cách pháp nhân tại Việt Nam hoặc cá nhân hành nghề độc lập thì chủ yếu liên quan đến quá trình xây dựng cũng như công tác đấu thầu các dự án. Chúng ta có thể nhận thấy và khẳng định rằng sự chậm trễ, hiệu quả chưa cao, thất thoát, lãng phí... trong đầu tư xây dựng cơ bản đã trở thành những nguyên nhân chính khiến các nhà đầu tư hạn chế vào Việt Nam. Điều

này có nguyên nhân từ cơ chế, chính sách, các quy định của pháp luật còn sơ hở, chồng chéo, thậm chí có mâu thuẫn với nhau.

Theo thống kê của Bộ Xây dựng ban hành ngày 04/06/2008 thì trong quá trình xây dựng cũng như đấu thầu, các thủ tục hành chính vẫn còn quá nhiều tầng, lớp. Cụ thể là số lượng thủ tục hành chính vẫn còn nhiều (33 thủ tục/dự án) và thời gian chuẩn bị dự án còn kéo dài (3 năm/dự án). Điều này sẽ dẫn đến lĩnh vực xây dựng trong nước có tình trạng trì trệ và chậm lại. Bên cạnh sự phức tạp trên còn có những khó khăn cũng như tồn tại trong chính sách Pháp luật về đầu tư xây dựng cơ bản và đấu thầu như:

- Còn lãng phí về vốn trong đầu tư, trong xây dựng của các chủ công trình, các nhà thầu thực hiện.
- Về thời gian thi công: trong các quy định kể cả Luật đầu tư và đấu thầu chúng ta chưa chú trọng đến thời gian để hoàn thành dự án như một chỉ tiêu quan trọng.
- Nguồn nhân lực thi công và xây dựng còn hạn chế, nhiều nhân lực chưa qua đào tạo bài bản, sức khỏe không đồng đều, chưa có kiến thức đầy đủ cũng như tác phong công nghiệp chưa cao...

Bên cạnh những tác nhân trên thì cũng có thể nhận thấy rằng thủ tục đầu tư xây dựng cơ bản hiện nay có nhiều vấn đề cần phải xem xét. Có thể lấy minh chứng thông qua số liệu sau: theo thống kê của Bộ Xây dựng cùng Bộ kế hoạch đầu tư thì số lượng và tỷ lệ các dự án vi phạm các quy định quản lý đầu tư có xu hướng tăng lên (năm 2005 có 1.822 dự án vi phạm, chiếm 14,57%; năm 2006 có 3.173 dự án, chiếm 18,19%; năm 2007 có 4.763 dự án chiếm 16,6%). Tình trạng dự án chậm tiến độ vẫn chưa được khắc phục, còn có xu hướng tăng dần lên theo các năm; các dự án phải điều chỉnh trong quá trình thực hiện có xu hướng tăng lên về số lượng cũng như tỷ lệ. Nếu như năm 2005 có 28 dự án có lãng phí, chiếm 0,1%; năm 2006 có 8 dự án có lãng phí, chiếm 0,03% thì năm 2007 có 17 dự án có lãng phí, chiếm 0,06% tổng số dự án thực hiện đầu tư trong năm. Bên cạnh hai Bộ trên thì Bộ tài chính cũng trình bày số liệu khá rõ ràng, đó là qua kiểm soát thanh toán từ năm 2005-2007, hệ thống Kho bạc Nhà nước đã phát hiện nhiều khoản thanh toán sai chế độ,

tính trùng lặp hoặc thừa khối lượng, áp dụng sai định mức, đơn giá và đã từ chối thanh toán hơn 1.570 tỷ đồng (trong đó năm 2005 là 554 tỷ đồng, năm 2006 là 551 tỷ đồng, năm 2007 là 465 tỷ đồng).

Một trong những nguyên nhân cũng là do sự không thống nhất của các văn bản pháp quy, mà cụ thể trong lĩnh vực này chính là các luật như: Luật Đầu tư, Luật xây dựng, Luật Doanh nghiệp, Luật Đấu thầu, Luật Đất đai, Luật Bảo vệ môi trường... Và hướng khắc phục chính là ban hành luật để chỉnh sửa lại các văn bản luật cho phù hợp và mang lại hiệu quả, đồng thời còn cần thiết là phải cải tiến, bãi bỏ một số thủ tục hành chính gây phiền hà cho nhà đầu tư và doanh nghiệp; nhất trí với mẫu quy trình mới nhằm giảm bớt thủ tục và thời gian trong việc triển khai dự án đầu tư xây dựng. Với những nội dung như trên có thể xem xét các sửa đổi cụ thể như sau:

- Đối với Luật Xây dựng, sẽ sửa đổi tiêu chí dự án thuộc thẩm quyền quyết định đầu tư của Thủ tướng: các dự án quan trọng quốc gia, sau khi được Quốc hội thông qua chủ trương đầu tư, Thủ tướng quyết định đầu tư các dự án đầu tư có sử dụng vốn Nhà nước, các dự án sử dụng nguồn vốn khác do chủ đầu tư tự quyết định đầu tư (mở rộng quyền quyết định dự án quan trọng quốc gia không sử dụng vốn nhà nước).
- Quy định về điều chỉnh dự án đầu tư khi có biến động bất thường về giá nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu, tỷ giá hối đoái hoặc thay đổi các chế độ, chính sách (để đảm bảo xử lý linh động, kịp thời khi có các biến động lớn các yếu tố về giá xây dựng, tạo chủ động cho chủ đầu tư).
- Bổ sung thêm các quy định về thực hiện giám sát, đánh giá đầu tư để có được những thông tin quản lý chính xác các đối tượng đầu tư tại Việt Nam để có nguồn thu đảm bảo. Nội dung và phương pháp giám sát, đánh giá quy định phù hợp với tính chất nguồn vốn dự án.
- Sửa đổi quy định về quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình theo hướng phù hợp hơn với cơ chế thị trường và phải đảm bảo mục tiêu đầu tư và hiệu quả dự án phù hợp với loại nguồn vốn sử dụng và giai đoạn đầu tư xây dựng công trình.

- Sửa đổi quy định về nội dung các bước thiết kế và thủ tục thẩm định thiết kế, đảm bảo tính linh hoạt hơn, phù hợp với các giai đoạn triển khai thực hiện dự án đầu tư xây dựng công trình; cụ thể quy định nội dung thiết kế cơ sở, phải quy định rõ các giải pháp thiết kế cần tuân thủ trong các bước thiết kế tiếp theo và các giải pháp thiết kế cho phép thay đổi phù hợp số liệu khảo sát chi tiết, đảm bảo hiệu quả dự án.
- Đảm bảo tính thống nhất, tránh xung đột giữa Luật đầu tư và luật liên quan về lĩnh vực và địa bàn ưu đãi đầu tư, hướng quy định lĩnh vực và địa bàn ưu đãi đầu tư thực hiện theo quy định của Luật đầu tư, mức ưu đãi đầu tư cụ thể thực hiện theo quy định của pháp luật chuyên ngành, đồng thời việc đưa ra ban hành dự thảo luật sửa đổi cũng góp phần làm giảm bớt các thủ tục hành chính, góp phần đẩy nhanh tốc độ phát triển kinh tế đặc biệt trong giai đoạn khó khăn hiện nay.
- Luật đấu thầu cần phải chia theo hướng phân cấp triệt để cho chủ đầu tư trong một số khâu của quá trình đấu thầu như chịu trách nhiệm phê duyệt hồ sơ mời thầu, kết quả lựa chọn nhà thầu, xử lý tình huống trong đấu thầu nhằm tạo điều kiện cho chủ đầu tư chủ động và linh hoạt trong quá trình ra quyết định và xử lý tình huống khi tổ chức thực hiện đấu thầu các gói thầu thuộc dự án, để rút ngắn thời gian đấu thầu.
- Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp cũng cần được xem xét để được sửa một số điều theo hướng đối tượng ưu đãi thuế là dự án đầu tư mới theo địa bàn và lĩnh vực đầu tư, không nhất thiết dự án đầu tư mới đó là của doanh nghiệp thành lập mới hay doanh nghiệp đang hoạt động.
- Tiếp tục ban hành một số mẫu tài liệu đấu thầu như mẫu hồ sơ yêu cầu chỉ định thầu, mẫu hồ sơ yêu cầu chào hàng cạnh tranh, mẫu báo cáo đánh giá hồ sơ dự thầu gói thầu dịch vụ tư vấn... nhằm chuẩn hóa công tác lập hồ sơ mời thầu, hồ sơ yêu cầu, đánh giá hồ sơ dự thầu, đồng thời giúp chủ đầu tư, bên mời thầu, tổ chuyên gia đấu thầu tiết kiệm thời gian trong quá trình lập hồ sơ mời thầu, hồ sơ yêu cầu và xét thầu.

### 3.3.3.2. Quản lý về năng lực và chất lượng của Nhà thầu

Bên cạnh giải pháp nêu trên, với cơ chế thị trường trong hoạt động xây dựng được thể hiện trước hết bằng việc tổ chức đấu thầu tuyển chọn doanh nghiệp xây dựng cũng như cung cấp dịch vụ khác, gọi là nhà thầu để thi công xây dựng công trình. Cơ chế đấu thầu sẽ tạo ra sự cạnh tranh giữa các nhà thầu vì các nhà thầu hiện nay bên cạnh việc xây dựng thuần túy, họ còn cho thuê máy móc, vận chuyển xây dựng, tư vấn kỹ thuật, tư vấn quản lý... nhằm đem lại hiệu quả kinh doanh lớn hơn. Do vậy, bên cạnh vấn đề chủ yếu là quản lý về phương diện thuế thì Chính phủ cũng cần phải xem xét đến khía cạnh có liên quan và gắn bó trực tiếp đến các khoản thuế đối với tổ chức, cá nhân không hiện diện tại Việt Nam, mà cụ thể chính là quy mô cũng như chất lượng của các nhà thầu theo quy định của Thuế này. Thật vậy, như chúng ta đã biết, hai văn bản pháp lý quan trọng gắn liền với nhà thầu chính là:

- Nghị định 58/2008/NĐ-CP ban hành ngày 05 tháng 05 năm 2008 hướng dẫn thi hành luật đấu thầu và lựa chọn nhà thầu xây dựng theo Luật xây dựng; và
- Quyết định 10/2008/QĐ-BXD ban hành ngày 25 tháng 06 năm 2008 về việc ban hành quy định điều kiện năng lực của nhà thầu khi thi công công việc, hạng mục công trình hoặc công trình xây dựng có yêu cầu đặc biệt.

Hai văn bản trên đã quy định rõ các yêu cầu, điều kiện cũng như tiêu chuẩn cần thiết của nhà thầu. Tuy nhiên, trong thời gian gần đây, việc các nhà thầu hoạt động kém hiệu quả, kém chất lượng tạo ra nhiều sai sót đang được phản ánh và cần được quan tâm như là một vấn đề cấp bách. Cụ thể, những sai phạm chính có thể được trích dẫn từ một vài bài báo làm minh chứng như sau:

- (1) Thi công chậm thời gian đã ký kết giữa hai bên, dẫn đến thiệt hại hữu hình lẫn vô hình cho doanh nghiệp (“Thi công chậm tiến độ, một nhà thầu bị cắt hợp đồng – Lao động, Trang 11 ngày 24/10/2008).
- (2) Nhà thầu không thực hiện đúng tiến độ cam kết, không đồng ý huy động nguồn nhân lực và vật lực để thực hiện khắc phục những tồn tại hiện có của các dự án (“Bài học đầu tiên cho nhà thầu chây ì” – Tuổi Trẻ, Trang 5 ngày 11/12/2008).

- (3) Các công trình do nhà thầu thực hiện không đảm bảo an toàn, trách nhiệm cho các đối tượng, gây ra các thiệt hại lớn về mặt vật chất lẫn tinh thần (“Nhà thầu Obayashi lờ trách nhiệm – Tuổi trẻ, Trang 6 ngày 02/01/2009).
- (4) Và vẫn chưa có cá nhân, nhà thầu nào của công trình khi công trình xảy ra sự cố chết người bị phạt, rút giấy phép thi công và cũng chưa có ai bị khởi tố hình sự, phải vào tù vì công trình mình gây ra. Trên chính là câu hỏi do một số người dân đặt trước những công trình thi công ẩu gây chết người nhưng lại chưa thấy một cơ quan tố tụng nào truy cứu trách nhiệm hình sự đối với những trường hợp gây ra chết người này. Phải chăng chế tài chưa đủ mạnh, sức răn đe chỉ mới là bồi thường thiệt hại? (Báo Quảng Ninh, Trang 2 ngày 04/01/2009)... và còn nhiều bài báo cũng như tình trạng thực tế khác đang diễn ra trong thực tế.

Để có thể giải quyết tốt các tình trạng trên, chúng ta có thể xem xét các giải pháp cơ bản để thực hiện như sau:

- Rà soát lại các văn bản pháp quy để có những chỉnh sửa, thay thế cũng như bổ sung nhằm tạo nên sự nhất quán giữa các văn bản, từ đó có thể triển khai cụ thể đến từng nhà thầu tham gia các dự án. Cụ thể như: quy định chuẩn chung tiêu chuẩn cho nhà thầu, những điều kiện đáp ứng ban đầu về năng lực, chất lượng, khả năng chứng minh cũng như sự hiện hữu về phương diện độc lập về tài chính kể từ ngày 01/04/2009 của các nhà thầu theo quy định, hồ sơ mời thầu... Sau khi đã xem xét đầy đủ, cần phải đưa những quy định này trực tiếp đến được với các đối tượng có liên quan và đi vào thực tiễn.
- Cần có những biện pháp chế tài đối với những thiệt hại do phía nhà thầu gây ra trong quá trình thực hiện hoạt động kinh doanh của mình.
- Trong việc đấu thầu của ta hiện nay vẫn còn những hạn chế nhất định vì thực tế đã có những nhà thầu kém năng lực nhưng vẫn được chọn làm chủ đầu tư các dự án lớn, dẫn đến kết quả là dự án thi công ị ạch, trì trệ, kéo dài... Do vậy, việc đấu thầu cần phải được quy định một cách chặt chẽ, nhằm đảm bảo sự công bằng trong môi trường đầu tư, kể cả đối với doanh nghiệp trong và ngoài nước. Để đấu thầu có hiệu quả phải rà soát lại năng lực những nhà thầu hiện tại, và đưa ra



những tiêu chí rõ ràng, cụ thể và bộ phận xét duyệt hồ sơ thầu cũng phải công tâm, minh bạch.

- Bên cạnh tìm kiếm giải pháp để thực hiện quá trình xây dựng thì việc đảm bảo ban đầu cũng được xem là một phương án có thể áp dụng, mà cụ thể chính là việc mua bảo hiểm xây dựng. Theo Theo thống kê của Hiệp hội Bảo hiểm Việt Nam (AVI), trong 6 tháng đầu năm 2008, doanh thu của các doanh nghiệp bảo hiểm phi nhân thọ đạt khoảng 5.562 tỉ đồng nhưng doanh thu của bảo hiểm xây dựng chỉ chiếm gần 10%, trong khi các công trình xây dựng tăng đáng kể trong vài năm gần đây. Do vậy, để đảm bảo toàn diện về mặt xây dựng thì việc mua bảo hiểm xây dựng nhằm đề phòng rủi ro, giải quyết tổn thất trong trường hợp công trình, dự án xảy ra sự cố bất khả kháng, đặc biệt là bảo đảm về tài chính cho chính doanh nghiệp... cũng được xem là một phương án phù hợp.

#### *3.3.3.3. Về việc quản lý dòng vốn đầu tư gián tiếp*

Như đã trình bày phần trên, dòng vốn gián tiếp có tác dụng quan trọng trong quá trình phát triển của một quốc gia cả về sự thu hút lẫn quá trình thu đúng, thu đủ nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Hơn nữa, quản lý vốn gián tiếp và ổn định hoạt động thanh toán quốc tế sẽ có thể nhằm góp phần kiềm chế lạm phát, ổn định cán cân thanh toán và phát triển thị trường chứng khoán. Thật vậy, tại Việt Nam, dòng vốn đầu tư gián tiếp nước ngoài đã được khơi thông mạnh mẽ khi thực hiện cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước và phát triển thị trường chứng khoán. Tuy nhiên, việc quản lý nguồn vốn này còn nhiều bất cập. Vốn gián tiếp hiện tại đang có nhiều luật cùng tham gia điều chỉnh nhưng ở những góc độ khác nhau chứ không có luật điều chỉnh một cách chính thức. Có thể lấy ví dụ là Luật các tổ chức tín dụng, Luật chứng khoán, Luật đầu tư... Đây là nguồn vốn quan trọng có tác dụng tăng tổng lượng vốn cần thiết cho Việt Nam phát triển, trực tiếp thúc đẩy thị trường chứng khoán và tạo ra sự hấp dẫn của cổ phiếu doanh nghiệp. Do vậy, nhà nước cần ban hành sớm quy định thống nhất trong việc giám sát và quản lý vốn gián tiếp này, một phần là nắm chắc lượng vốn vào nước ta, một phần sẽ có cách tác động đến lượng thuế tương

ứng với phần thu nhập tạo ra từ Việt Nam này, đồng thời phải có biện pháp quản lý các khoản vay nợ của doanh nghiệp, đặc biệt là các công cụ huy động vốn ngắn hạn bằng ngoại tệ, các khoản vay ngoại tệ ngắn hạn không có bảo đảm, các giao dịch hối đoái và kỳ hạn bằng ngoại tệ vì các khoản chi trả này sẽ là đối tượng trực tiếp chịu tác động của thuế nhà thầu nói riêng và hệ thống chính sách thuế chung do đầu tư.

#### 3.3.3.4. Về thanh tra, kiểm tra thuế

Bên cạnh các thủ tục kiểm soát ở cấp độ vi mô và vĩ mô thì cũng không thể bỏ qua bước giám sát và thanh kiểm tra thuế. Các đơn vị thuế cần tăng cường công tác chỉ đạo, điều hành, thanh tra, kiểm tra các cơ quan, doanh nghiệp có phát sinh các khoản thanh toán với cá nhân nước ngoài hay các tổ chức không hiện diện tại Việt Nam hoặc những trường hợp phát sinh thuế nhà thầu để nhằm kịp thời phát hiện các trường hợp vi phạm nhằm xử lý ngay, nghiêm các trường hợp đó. Để làm được điều này, Chính phủ cần phải thường xuyên nâng cao trình độ cán bộ quản lý, cán bộ làm công tác tài chính - kế toán - thuế trong việc quản lý doanh thu, chi phí, thuế GTGT và thuế TNDN nói riêng cũng như các chính sách thuế khác tại các đơn vị mình một cách hiệu quả nhất, tránh những sai phạm về chế độ kế toán, chuẩn mực kế toán, các luật thuế và các đạo luật khác có liên quan đến các hoạt động của doanh nghiệp, từ đó nhằm nâng cao các kỹ năng quyết toán thuế, giải trình số liệu với cơ quan kiểm tra thuế thành công nhất để không gặp phải những trường hợp đáng tiếc khi bị xuất toán chi phí gây ảnh hưởng lớn đến lợi ích của doanh nghiệp qua các cuộc thanh - kiểm tra thuế của các cơ quan thanh-kiểm tra. Do đó, công tác kiểm tra, giám sát cần được tiến hành thường xuyên liên tục đối với từng doanh nghiệp kể từ khi đăng ký thuế, kê khai hàng tháng đến quyết toán thuế nhằm kịp thời chấn chỉnh các hành vi vi phạm, việc lựa chọn đối tượng thanh tra thuế cần được thực hiện khoa học và phù hợp. Tất cả những việc này nhằm minh chứng và để thống nhất về quan điểm công tác thanh tra thuế chính là phải gắn liền với nhiệm

vụ quản lý thu thuế, công tác thanh tra thuế có hiệu quả sẽ thúc đẩy tính tuân thủ pháp luật thuế.

### **Tóm lại**

Chương 3 đã nêu lên định hướng và mục tiêu, yêu cầu cụ thể đối với việc hoàn thiện chính sách thuế nhà thầu hiện nay trong điều kiện và môi trường kinh tế - xã hội hiện tại. Từ những mục tiêu, yêu cầu đó, tác giả đã đưa ra một số giải pháp nhằm góp phần hoàn thiện nội dung thuế nhà thầu cho phù hợp với các quy định khác của Việt Nam cũng như phù hợp với những tiền lệ và thông lệ chung của hầu hết các nước trên thế giới nhằm nâng cao vị thế cạnh tranh và chiến lược cho Việt Nam.

## KẾT LUẬN

Quá trình xây dựng và các dịch vụ kỹ thuật có liên quan khác ngày càng phát triển với tốc độ nhanh và mạnh. Và một vấn đề không thể không nhắc đến chính là các chính sách thuế tác động đến quá trình này, trong đó có thuế nhà thầu. Thuế này dù đã được triển khai khá lâu nhưng cũng còn sơ khai và nhiều mặt tồn tại. Đến nay, nó đã bộc lộ nhiều hạn chế không còn phù hợp đối với nền kinh tế của Việt Nam hiện nay và kinh tế toàn cầu. Vì vậy, việc tìm giải pháp để đổi mới và hoàn thiện thuế nhà thầu được đánh giá là một yêu cầu tất yếu và khách quan.

Trong tiến trình hoàn thiện thuế này cần phải quán triệt sâu sắc và toàn diện quan điểm của Đảng và Nhà nước về đổi mới cũng như cải cách hệ thống thuế chung, nhằm tăng cường tính hiệu quả của hệ thống thuế hiện hành nói chung cũng như tạo sự đồng bộ của thuế nhà thầu nói riêng. Chính sách thuế này cần thay đổi để nâng cao tính cạnh tranh, năng lực chung, từ đó đảm bảo thuế nhà thầu này sẽ đi vào thực tiễn, đơn giản, ổn định, dễ hiểu và có tính pháp luật cao.

Trên cơ sở lý luận, thực tiễn về thuế nhà thầu và những định hướng cơ bản của quốc gia, tác giả đã đề xuất một số giải pháp, bao gồm: sửa đổi, bổ sung đồng bộ các quy định về đầu tư và công tác đấu thầu; đổi mới quy trình quản lý thuế; tăng cường tuyên truyền phổ biến pháp luật về thuế; cải cách những loại thuế khác có tác động trực tiếp và gián tiếp đến nhà thầu; rà soát lại các văn bản chi phối đến hoạt động nhà thầu nói riêng và hoạt động xây dựng nói chung, kiểm tra tính chính xác, thống nhất các thuật ngữ cũng như đổi mới công tác thanh tra và kiểm tra thuế ngay từ đầu cho đến khi kết thúc các dự án. Với những biện pháp trên thì chính sách về thuế này sẽ trở nên đồng bộ hơn, thống nhất hơn, tránh tình trạng chồng chéo giữa các luật, từ đó tạo nên một quy trình chung trong quá trình hoạt động kinh doanh tại Việt Nam trong lĩnh vực liên quan này.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

### Danh mục công trình tác giả

1. Nguyễn Thị Liên (2007) – Hoàn thiện chính sách thuế thu nhập góp phần phát triển kinh tế Việt Nam trong thời kỳ hội nhập WTO – 2007 – GVHD: GS.TS. Dương Thị Bình Minh.
2. Phạm Duy Linh (2006) – Hoàn thiện chính sách thuế thu nhập cá nhân tại Việt Nam – 2006 – GVHD: TS. Ung Thị Minh Lệ.
3. Mai Đình Lâm (2006) – Hoàn thiện hệ thống chính sách thuế của Việt Nam trong tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế – 2006 – GVHD: TS. Nguyễn Hồng Thắng.

### Tiếng Việt

4. Bài tham luận: “Phát triển mạnh mẽ nguồn nhân lực ngành xây dựng nước ta” của TS. Phạm Sỹ Liêm – Phó Chủ tịch Tổng hội xây dựng Việt Nam.
5. Báo cáo tình hình đầu tư của Cục đầu tư nước ngoài thuộc Bộ Kế hoạch và đầu tư cho các tháng trong năm 2008.
6. Các công văn của Tổng cục thuế trả lời thắc mắc của các doanh nghiệp.
7. Các văn bản pháp luật từ năm 1990 đến năm 2009 của các cơ quan có thẩm quyền ban hành.
8. Cục xúc tiến thương mại – [www.vietrade.gov.vn](http://www.vietrade.gov.vn)
9. Giáo trình Thuế - Tác giả: PGS.TS Phan Thị Cúc – ThS. Trần Phước – ThS. Nguyễn Thị Mỹ Linh. Nhà xuất bản Thống Kê năm 2007.
10. Giáo trình Thuế - Tác giả: Võ Thế Hào – Phan Mỹ Hạnh – Lê Quang Cường – Khoa Tài chính Nhà nước, Đại học Kinh Tế TP HCM, NXB Lao Động 2008.
11. Kế toán trong các doanh nghiệp xây lắp – Tạp chí kế toán ngày 12/01/2007.

12. Lý thuyết trò chơi trong kinh doanh – Adam M.Brandenburger và Barry J.Nalebuff – Nhà xuất bản Tri Thức, 2008.
13. Thông tin về nền kinh tế các nước – Sở Ngoại vụ Thành phố Hồ Chí Minh thuộc Bộ Ngoại giao Việt Nam.
14. Hoàn thiện chính sách thuế nhà thầu nước ngoài – Hoàng Xanh, Khoa Thành
15. Thuế nhà thầu Việt Nam không ổn định – Tác giả: Nguyễn Hạnh và Trần Bình
16. Website của các tổ chức trong và ngoài nước.

### **Tiếng Anh**

17. ASEAN Tax regimes and the Integration of the priority sectors: issues and options – October 2006 by KPMG Australia.
18. Asia Pacific Taxation – KPMG.
19. China Alert – Tax and regulatory developments dated on December 2007, Issue 24 by KPMG.
20. FDI and FII in developing countries – Centre for International Trade, Economics and Environment, India, 2006.
21. Foreign Contractors in the world – Tax of KPMG, 2005
22. HongKong – Favourable Tax Agreement Retified, Luxembourg News issued on December 2008 by KPMG.
23. Inland Revenue Authority of Singapore.
24. McGill, R. (2003) International Withholding Tax - a Practical Guide to Best Practice & Benchmarking Euromoney Books ISBN 1 84374 050 8.
25. McGill, R. (2004) Relief at Source - An investor's guide to minimising internationally withheld tax Euromoney Books ISBN 1 84374 116 4.

26. Regulations on the registration of the foreign contractors and subcontractors conducting in Japan, Australia – Tax Division of PWC, 2008
27. Tax Foundation – Infoplease of US.
28. Vietnam Highlights January 2008 by Deloitte
29. Vietnam New Brief about FCWT – PriceWaterhouseCoopers, March 2009.
30. Vietnam Pocket Tax Book 2008 and 2009, issued by PriceWaterhouseCoopers Vietnam Ltd.
31. Wikipedia, the free encyclopedia.
32. Withholding Tax Survey 2008 – PriceWaterhouseCoopers Ltd.

## Phụ lục 01 – Lý thuyết trò chơi

Để nghiên cứu và phân tích nhằm mục đích hướng đến bài luận văn mang tính chất chặt chẽ và sâu sắc, tác giả đã chọn cơ sở lý luận “*Lý thuyết trò chơi*” để làm nền tảng lý luận cho toàn bộ đề tài, vì mỗi vấn đề phát sinh trong cuộc sống đều xuất phát từ những vấn đề lý thuyết cơ bản nói chung và từ những ‘trò chơi’ riêng có nói riêng, và thuế cũng là một yếu tố như vậy. Do vậy, trước khi đi vào tìm hiểu nội dung của đề tài, tác giả sẽ trình bày những vấn đề chung nhất về “*Lý thuyết trò chơi*” nhằm có được sự định hướng cho toàn bài luận văn.

### ***Tổng quan***

Lý thuyết trò chơi (*théorie des jeux*) là một phân ngành toán học ứng dụng nhằm mô hình hóa thức hóa các trạng thái xung đột và sự phân tích các hiện tượng va chạm trong sự phong phú và sự phức tạp của chúng. Những nghiên cứu lý luận đầu tiên được bắt đầu vào thế kỷ XVII (Pascal, Fermat, Mernoulli).

Tuy nhiên lý thuyết này phát triển chủ yếu đã diễn ra trong thời kỳ giữa hai cuộc Đại chiến, với F. Knight (1921), E. Borel (1923), J. von Neumann (1928). Tác phẩm kinh điển của J. von Neumann và O. Morgenstern (*Lý thuyết trò chơi và kinh tế của Behavior, xuất bản năm 1944*), trong khi tổng kết lại những nghiên cứu trong lĩnh vực này, đã đánh dấu một sự chuyển hướng tiếp cận trong lý thuyết với các môn khoa học xã hội. Cuối cùng những nhà nghiên cứu của G. Nash, R. Aumann, J.-C. Hasanyi, M. Shubik, Hildenbrand, G. Debreu, trong vòng ba mươi năm trở lại đây, đã thực sự làm phát triển và phong phú đáng kể lý thuyết nhờ những định lý chung mới và những tình huống trò chơi mới được nghiên cứu và ứng dụng của chúng.

Do vậy, ngay từ đầu phát sinh, có thể hiểu rằng, Lý thuyết trò chơi là một nhánh của Toán học ứng dụng và của khối ngành kinh tế. Ngành này nghiên cứu các tình huống chiến thuật trong đó các đối thủ lựa chọn các hành động khác nhau để cố gắng làm tối đa kết quả nhận được. Ban đầu được phát triển như là một công cụ để nghiên cứu hành vi kinh tế học, ngày nay Lý thuyết trò chơi được sử dụng trong nhiều ngành khoa học, từ Sinh học tới Triết học, từ kinh doanh đến việc ban hành các chính sách khác nhau của một quốc gia.

Lý thuyết trò chơi đã có sự phát triển lớn từ khi John von Neumann là người đầu tiên hình thức hóa nó trong thời kỳ trước và trong Chiến tranh Lạnh, chủ yếu do áp dụng của nó trong chiến lược quân sự, nổi tiếng nhất là khái niệm đảm bảo phá hủy lẫn nhau (*mutual assured destruction*). Bắt đầu từ những năm 1970, Lý thuyết trò chơi



bắt đầu được áp dụng cho nghiên cứu về hành vi động vật, trong đó có sự phát triển của các loài qua chọn lọc tự nhiên. Do các trò chơi hay như Song đề tù nhân (*prisoner's dilemma*), trong đó lợi ích cá nhân làm hại cho tất cả mọi người, Lý thuyết trò chơi đã bắt đầu được dùng trong Chính trị học, Đạo đức học và triết học. Cuối cùng, Lý thuyết trò chơi gần đây đã thu hút được sự chú ý của các nhà Khoa học máy tính do ứng dụng của nó trong Trí tuệ nhân tạo và Điều khiển học.

Bên cạnh các mối quan tâm có tính chất hàm lâm, lý thuyết trò chơi đã nhận được sự chú ý trong văn hóa đại chúng. John Nash, một nhà lý thuyết trò chơi, người đã nhận được giải thưởng Nobel, đã là chủ đề trong cuốn hồi ký năm 1998 của tác giả Sylvia Nasar và trong bộ phim 'Một tâm hồn đẹp (*A Beautiful Mind*)' năm 2001; Và một số trò chơi truyền hình đã sử dụng các tính huống của lý thuyết trò chơi.

Có thể nói rằng, lý thuyết trò chơi nghiên cứu các quyết định được đưa ra trong một môi trường trong đó các đối thủ tương tác với nhau. Theo cách khác, lý thuyết trò chơi nghiên cứu cách lựa chọn hành vi tối ưu khi chi phí và lợi ích của mỗi lựa chọn là không cố định mà phụ thuộc vào lựa chọn của các cá nhân khác.

### ***Phân loại***

Với những nội dung tiền đề nêu trên, chúng ta nhận thấy rằng, để nghiên cứu ứng xử của các doanh nghiệp nói riêng và của hầu hết mọi vấn đề trong nền kinh tế xã hội nói chung thì bản thân từng nội dung sẽ phải sử dụng một công cụ có khả năng phân tích được những tương tác chiến lược của từng đối tượng trong một khuôn khổ chung, đó chính là lý thuyết trò chơi. Nó nghiên cứu các tình huống ra quyết định có liên quan tới nhiều đối tượng và các quyết định của mỗi đối tượng ảnh hưởng đến lợi ích và quyết định của các đối tượng khác. Có một số phương pháp phân loại trò chơi như:

- Nếu căn cứ vào khả năng hợp đồng và chế tài hợp đồng của những người chơi thì có thể chia trò chơi thành hai loại, đó là trò chơi hợp tác và trò chơi không hợp tác. Trong trò chơi hợp tác thì những người chơi có khả năng cùng lập kế hoạch hay chương trình hành động từ trước, đồng thời có khả năng chế tài những thỏa thuận chung này. Còn trong trò chơi không hợp tác, những người chơi bất hợp tác và họ không thể tiến tới một hợp đồng trước khi hành động, hoặc nếu có thể có hợp đồng thì những hợp đồng này có được chế tài.
- Phương pháp phân loại trò chơi thứ hai chính là căn cứ vào thông tin và vào thời gian hành động của những người chơi. Căn cứ vào thông tin thì các trò chơi có thể chia thành trò chơi với đầy đủ thông tin hoặc không đầy đủ. Trò chơi với thông tin đầy đủ là trò chơi mà mỗi người chơi có thể tính toán được kết quả của

tất cả những người chơi còn lại. Còn nếu dựa vào thời gian hành động thì trò chơi có thể phân thành hai loại, đó là tĩnh và động.

### ***Các yếu tố nền tảng của Lý thuyết trò chơi***

Chúng ta có thể mạnh dạn khẳng định rằng thành công của một vấn đề chính là nhờ bạn đã biết cách chơi đúng trò chơi của bạn. Những cơ hội lớn nhất và những lợi ích tối đa có được sẽ không bao giờ có thể đến nếu như chúng ta tìm cách chơi khác đi, mà tất cả những điều này sẽ đến khi chúng ta thay đổi chính trò chơi. Thay đổi trò chơi chính là bản chất của các chiến lược hay vấn đề.

Trên thực tế, mỗi một yếu tố của trò chơi đều có thể trở thành một đòn bẩy để thay đổi. Để làm thay đổi trò chơi, bạn cần thay đổi một hoặc nhiều hơn các yếu tố trong đó. Theo Lý thuyết trò chơi thì một trò chơi cơ bản sẽ bao gồm năm yếu tố, được viết tắt là PARTS, như sau:

#### ***a. Người chơi (Players)***

Khi đưa ra một trò chơi nào đó hay trước một trò chơi có sẵn, chúng ta sẽ phải trả lời câu hỏi, đó là “chúng ta có muốn trở thành người chơi hay không”. Rõ ràng đây là câu hỏi luôn luôn được đặt ra khi các đối tượng cân nhắc tham gia một trò chơi nào đó. Và trò chơi ban đầu sẽ trở thành một trò chơi mới bởi có thêm bạn là thành viên mới tham gia trong số những người đang chơi.

#### ***b. Giá trị gia tăng (Added values)***

Giá trị gia tăng của bất kỳ một sản phẩm nào, một doanh nghiệp nào hay một vấn đề nào cũng được xem là rất quan trọng. Giá trị gia tăng được xem là cơ sở đầu tiên của sức mạnh trong trò chơi, tuy nhiên đây không phải là cơ sở duy nhất. Các người chơi khác nhau cũng như bạn, họ sẽ tìm cách để gia tăng giá trị của bản thân, sự năng động này sẽ khiến cho trò chơi càng ngày càng phát triển. Để tạo ra giá trị gia tăng cho mình, bạn cần phải tạo ra các mối quan hệ với các thành phần người chơi trong chính trò chơi đó. Lúc này những người chơi sẽ có mối quan hệ qua lại và cùng tác động nhau để tạo nên giá trị gia tăng cho chính bạn nói riêng và cho chính trò chơi nói chung.

#### ***c. Quy tắc (Rules)***

Khi nói đến thay đổi các thành phần trong một trò chơi thì điều đầu tiên mọi người sẽ nghĩ đến chính là thay đổi quy tắc của trò chơi ấy. Nhưng nếu chúng ta hỏi tiếp là muốn thay đổi các quy tắc nào và bạn định làm thế nào để thay đổi

chúng thì thường có cảm giác bồi hồi. Bởi vì một nguyên nhân khá cơ bản, chính là mọi trò chơi đều đã dựa trên các điều khoản pháp luật, quy định và các thông lệ đã được thiết lập một cách vững chắc. Tuy nhiên, còn có những quy tắc khác của trò chơi có thể có ý nghĩa khi thay đổi. Nhiều quy tắc trong số này có thể tìm thấy trong các hợp đồng hay thỏa thuận giao kết giữa hai bên, các quy ước giữa các người chơi... Các hợp đồng của bạn với các đối phương định hình cho các giao dịch với những người chơi đó theo những cách có thể gây ảnh hưởng xa hơn trong tương lai. Chỉ cần một điều khoản thay đổi có thể làm nghiêng cán cân lực lượng sang phía bạn hoặc ngược lại. Để đảm bảo rằng bạn sẽ tham gia trò chơi đó và đạt được một kết quả hiệu quả thì bạn cần phải chắc rằng bạn có và đã đưa ra các quy tắc phù hợp trong các quy định của các bên.

d. *Chiến lược (Tactics)*

Để có được một chiến lược phù hợp thì các bên tham gia phải có những cảm nhận nhất định về trò chơi mà mình đang tham gia. Cảm nhận đóng vai trò trung tâm trong bất kỳ trò chơi nào. Các người tham gia sẽ có những cái nhìn khác nhau về chiếc bánh trò chơi, sẽ có bên cố gắng nêu rằng những quy định đó sẽ tốt cho các bên nhưng những bên còn lại luôn có cảm giác hoài nghi. Như vậy, để có những cuộc chơi thật công bằng nhưng không thể không mang lại lợi ích cho từng bên thì mỗi người chơi phải có những chiến thuật riêng cho mình.

e. *Phạm vi (Scope)*

Các trò chơi hiện nay đều có những quy định cụ thể về ranh giới cho mỗi bộ phận hay mỗi thành phần. Vấn đề là các ranh giới đó không phải là các ranh giới thực. Mỗi cuộc chơi đều có liên quan đến các trò chơi khác. Cuộc chơi ở nơi này tác động đến các cuộc chơi ở nơi khác cuộc chơi hôm nay và sẽ ảnh hưởng đến cuộc chơi trong tương lai. Thậm chí chỉ một dự đoán đơn thuần về cuộc chơi ngày mai cũng sẽ làm ảnh hưởng đến cuộc chơi hôm nay. Hiểu được, chơi được và làm thay đổi được mối liên hệ ràng buộc giữa các cuộc chơi chính là nội dung cơ bản của yếu tố thứ năm – phạm vi trò chơi.

## Phụ lục 02 - Một số ví dụ về cách tính thuế nhà thầu tại Việt Nam

### Trường hợp 1

- *Cơ sở pháp lý:* Trường hợp hợp đồng ký kết với nhà thầu nước ngoài về cung cấp máy móc thiết bị có kèm theo các dịch vụ hướng dẫn lắp đặt, đào tạo, vận hành, chạy thử thì:
  - Nếu trong hợp đồng tách riêng được giá trị máy móc thiết bị và giá trị các dịch vụ thì tính thuế theo thuế suất riêng tương ứng của từng phần giá trị hợp đồng.
  - Nếu hợp đồng không tách riêng từng phần giá trị giá trị máy móc, thiết bị và các dịch vụ thì áp dụng tỷ lệ GTGT tính trên doanh thu chịu thuế là 25% và tỷ lệ thuế TNDN chung là 2% (áp dụng đối với hoạt động sản xuất kinh doanh khác) cho toàn bộ giá trị hợp đồng.
- *Vi dụ minh chứng:* Một nhà thầu nước ngoài không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam, thực hiện hợp đồng ký với doanh nghiệp B ở Việt Nam về việc cung cấp máy móc, thiết bị (MMTB) kèm theo dịch vụ lắp đặt, vận hành chạy thử với giá trị là 10.000.000 USD.
  - a. Giả sử tách riêng được phần giá trị máy móc, thiết bị là 9.000.000 USD, giá trị dịch vụ lắp đặt, vận hành, chạy thử là 1.000.000 USD thì nghĩa vụ thuế của nhà thầu H được xác định như sau:
    - + **Thuế đối với phần giá trị MMTB cung cấp (giả sử đây là MMTB cơ khí có thuế suất thuế GTGT là 5%):**
      - \* Thuế GTGT:  $9.000.000 \text{ USD} \times 10\% \times 5\% = 45.000 \text{ USD}$
      - \* Thuế TNDN:  $(9.000.000 \text{ USD} - 45.000 \text{ USD}) \times 1\% = 89.550 \text{ USD}$
    - + **Thuế đối với phần giá trị dịch vụ lắp đặt, vận hành, chạy thử:**
      - \* Thuế GTGT:  $1.000.000 \text{ USD} \times 10\% \times 50\% = 50.000 \text{ USD}$
      - \* Thuế TNDN:  $(1.000.000 \text{ USD} - 50.000 \text{ USD}) \times 5\% = 47.500 \text{ USD}$
  - b. Giả sử không tách riêng được phần giá trị dịch vụ lắp đặt, vận hành chạy thử và giá trị máy móc, thiết bị thì nghĩa vụ thuế của nhà thầu H được xác định:
    - \* Thuế GTGT:  $10.000.000 \text{ USD} \times 10\% \times 25\% = 250.000 \text{ USD}$
    - \* Thuế TNDN:  $(10.000.000 \text{ USD} - 250.000 \text{ USD}) \times 2\% = 195.000 \text{ USD}$

## Trường hợp 2

- *Cơ sở pháp lý:* trường hợp một phần hoặc toàn bộ giá trị hợp đồng ký với nhà thầu không thuộc diện chịu thuế GTGT thì:
  - Thuế GTGT được tính trên phần giá trị còn lại (nếu có)
  - Thuế TNDN được tính trên toàn bộ giá trị hợp đồng (không bao gồm thuế GTGT phải nộp).
- *Ví dụ minh chứng:* Nhà thầu F không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam cung cấp máy móc, thiết bị cho doanh nghiệp A. Tổng giá trị hợp đồng 1.000.000 USD, trong đó giá trị máy móc, thiết bị thuộc loại trong nước chưa sản xuất được để tạo tài sản cố định cho doanh nghiệp A là 600.000 USD. Nghĩa vụ thuế của nhà thầu F được xác định như sau:
  - \* Thuế GTGT:  $(1.000.000 \text{ USD} - 600.000 \text{ USD}) \times 10\% \times 10\% = 4.000 \text{ USD}$
  - \* Thuế TNDN:  $(1.000.000 \text{ USD} - 4.000 \text{ USD}) \times 1\% = 9.960 \text{ USD}$

**Phụ lục 03 - Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Úc**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Argentina	10/15	12	10/15
Áo	15	10	10
Bỉ	15	10	10
Canada	5/15	10	10
Trung Quốc	15	10	10
Cộng hòa Séc	5/15	10	10
Đan Mạch	15	10	10
Cộng hòa Fiji	20	10	15
Phần Lan	0/5/15	0/10	5
Pháp	15	10	10
Cộng hòa liên bang Đức	15	10	10
Hungary	15	10	10
Ấn Độ	15	15	10/15/20
Indonesia	15	10	10/15
Ireland	15	10	10
Ý – Nhật – Ba Lan	15	10	10
Kiribati	20	10	15
Hàn Quốc	15	15	15
Malaysia	0/15	15	15
Malta	15	15	10
Mexico	0/15	10/15	10
Hà Lan	15	10	10
New Zealand	5/15	10	10
Na Uy	0/5/15	0/10	5
Papua New Guinea	15/20	10	10
Philippines	15/25	10/15	15/25
Rumani	5/15	10	10
Nga	5/15	10	10
Singapore	0/15	10	10
Cộng hòa Slovak	15	10	10
Nam Phi – Tây Ban Nha	15	10	10
Sri Lanka	15	10	10
Thụy Điển – Thụy Sĩ	15	10	10
Đài Bắc	10/15	10	12,5
Thái Lan	15/20	10/25	15
Anh	0/5/15	0/10	5
Hoa Kỳ	0/5/15	0/10	5
Việt Nam	10/15	10	10

*Nguồn: Tax Treaties Unit, Department of the Treasury, 2009*

**Phụ lục 04 – Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Hồng Kông**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Trung Quốc đại lục	5/10	7	7
Bỉ	0/5/15	10	5
Thái Lan	10	10/15	5/10/15
Luxembourg	0/10	0	3

*Nguồn: The HongKong Associate of Bank, 2009*

**Phụ lục 05 – Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Trung Quốc**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Albania – Azerbaijan – Bangladesh	10	10	10
Algeria	5/10	7	10
Armenia – Estonia – Hy Lạp	5/10	10	10
Áo	7/10	7/10	6/10
Bahrain – Barbados – Brunei	5	10	10
Belarus – Cyprus – Cộng hòa Séc	10	10	10
Bỉ – Pháp – Hà Lan	10	10	6/10
Brazil	15	15	15/25
Bulgaria – Đan Mạch – Phần Lan	10	10	7/10
Canada	10/15	10	10
Croatia	5	10	10
Cuba	5/10	7,5	5
Ai Cập	8	10	8
Georgia	0/5/10	10	5
Đức – Ý – Ba Lan – Anh – Mỹ	10	10	7/10
Hồng Kông	5/10	7	7
Hungary – Ấn Độ – Indonesia	10	10	10
Iceland	5/10	10	7/10
Iran – Nhật Bản – Kazakhstan	10	10	10
Ireland	5/10	10	6/10
Israel	10	7/10	7/10
Jamaica	5	7,5	10
Hàn Quốc – Latvia – Lithuania	5/10	10	10
Kuwait	5	5	10
Kyrgyzstan – Malta	10	10	10
Lào – Macedonia – Mauritius	5	10	10
Luxembourg	5/10	10	6/10
Ma Cao	10	7/10	10
Malaysia	10	10	10/15
Mexico	5	10	10
New Zealand – Na Uy – Úc	15	10	10
Pakistan	10	10	12,5
Papua New Guinea	15	10	10
Philippines	10/15	10	10/15
Romania	10	10	7
Serbia – Seychelles – Slovenia	5	10	10
Singapore	5/10	7/10	6/10
Nam Phi	5	10	7/10
Tây Ban Nha – Thụy Sĩ	10	10	6/10
Sudan	5	10	10
Thụy Điển	5/10	10	6/10
Thái Lan	15/20	10	15
Tunisia	8	10	5/10
Thổ Nhĩ Kỳ - Uzbekistan	10	10	10
Ukraine	5/10	10	10
United Arab Emirates	7	7	10
Venezuela	5/10	5/10	10
Việt Nam	10	10	10
Nepal	10	10	15

Nguồn: Bank of China, 2009



**Phụ lục 06 – Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Singapore**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Áo	0/10	5	5
Bahrain	-	5	5
Bỉ	15	10	5
Brunei	10	5/10	10
China	7/12	7/10	10
Cyprus	-	7/10	10
Cộng hòa Séc	5	-	10
Đan Mạch	0/5/10	10	10
Fiji	5/15	10	10
Phần Lan	0/5/10	5	5
Pháp	10/15	10	-
Đức	5/15	8	6
Hungary	5/10	5	5
Ấn Độ	10/15	10/15	10
Indonesia	10/15	10	15
Israel	5/10	7	5
Ý	10	12,5	15/20
Anh – Nhật Bản	5/15	10	10
Kuwait	-	7	10
Latvia – Lithuania	5/10	10	7,5
Luxembourg	5/10	10	10
Malaysia	5/10	10	8
Mauritius	-	-	-
Mexico	-	5/15	10
Mongolia	5/10	5/10	5
Myanmar	-	8/10	10/15
Hà Lan	-/15	10	-
New Zealand	15	15	15
Na Uy	5/15	7	7
Pakistan	10/12,5/15	12,5	10
Philippines	15/25	15	15/25
Nam Phi	5/15	-	5
Hàn Quốc	10/15	10	15
Sri Lanka	15	10	15
Thái Lan	20	10/25	15
Thổ Nhĩ Kỳ	10/15	7,5/10	10
Việt Nam	5/7/12,5	10	5/15

*Nguồn: Monetary Authority of Singapore, 2009*

**Phụ lục 07 – Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Thái Lan**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Armenia	10	10/15	15
Úc	10	10/15	15
Áo	10	10/15	15
Bahrain	10	10/15	15
Bangladesh	10	10/15	15
Bỉ	10	10/15	5/15
Bulgaria	10	10/15	5/15
Canada	10	10/15	5/15
Trung Quốc	10	10/15	15
Cyprus	10	10/15	5/10/15
Cộng hòa Séc	10	10/15	5/10/15
Đan Mạch	10	10/15	5/15
Phần Lan	10	10/15	15
Pháp – Ba Lan	10	3/10	0/5/15
Đức	10	10/15	5/15
Hồng Kông	10	10/15	5/10/15
Hungary – Rumania	10	10/15	15
Israel	10	10/15	5/15
Ý	10	10/15	5/15
Nhật Bản	10	10/15	15
Hàn Quốc	10	10/15	5/10/15
Kuwait	10	10/15	15
Lào – Thổ Nhĩ Kỳ	10	10/15	15
Luxembourg	10	10/15	15
Malaysia	10	10/15	15
Mauritius	10	10/15	5/15
Nepal – Nam Phi	10	10/15	15
Hà Lan – Anh	10	10/15	5/15
New Zealand – Slovenia	10	10/15	10/15
Na Uy – Thụy Sĩ	10	10/15	5/10/15
Oman – Philippines	10	10/15	15
Pakistan	10	10/15	10/15
Tây Ban Nha – Hoa Kỳ	10	10/15	5/8/15
Uzbekistan	10	10/15	15
Việt Nam	10	10/15	15
Thụy Điển	10	10/15	15
Sri Lanka	10	10/15	15
Ukraine	10	10/15	15

Nguồn: Ministry of Finance of Thailand, 2009

**Phụ lục 08 - Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Malaysia**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)			
	Phí kỹ thuật	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Albania	10	-	-/10	10
Argentina	10	-	15	10
Úc	-	-	-/15	-/10
Áo	10	-	-/15	10
Bahrain	10	-	-/5	8
Bangladesh	10	-	-/15	-/10
Bỉ	10	-	-/10	10
Bosnia and Herzegovina	10	-	-/10	8
Canada	10	-	-/15	-/10
Trung Quốc	10	-	-/10	-/10
Croatia	10	-	-/10	-/10
Cộng hòa Séc	10	-	-/12	10
Đan Mạch	10	-	-/15	-/10
Ai Cập	10	-	-/15	10
Fiji	10	-	-/15	10
Phần Lan	10	-	-/15	-/10
Pháp	10	-	-/15	-/10
Đức	-	-	-/15	-/10
Hungary	10	-	-/15	10
Ấn Độ	10	-	-/10	-/10
Indonesia	10	-	-/15	10
Ireland	10	-	-/10	8
Ý	10	-	-/15	-/10
Nhật Bản	10	-	-/10	10
Hàn Quốc	10	-	-/15	-/10
Luxembourg	8	-	-/10	-/8
Malta	10	-	-/15	10
Hà Lan	8	-	-/10	-/8
Tây Ban Nha	10	-	-/10	7
Singapore	5	-	-/10	8
Thụy Sĩ	10	-	-/10	-/10
Thụy Điển	8	-	-/10	-/8
Đài Loan	7,5	-	10	10
Anh	10	-	15	10
Thái Lan	10	-	-/15	-/10
Việt Nam	10	-	-/10	-/10
Venezuela	10	-	-/15	-/10
Zimbabwe	10	-	-/10	-/10

Nguồn: Bank and Finance Negara Malaysia, 2009

**Phụ lục 09 – Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Indonesia**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Algeria – Ai Cập – Hungary	15	15	15
Úc	15	10	10/15
Áo – Bangladesh – Bỉ – Canada	10/15	10	10
Brunei	0/15	15	0/15
Bulgaria	15	10	10
Trung Quốc – Jordan	10	10	10
Cộng hòa Séc	10/15	12,5	12,5
Đan Mạch	10/20	10	15
Phần Lan – Ý	10/15	10	10/15
Pháp	10/15	10/15	10
Đức	10/15	10	7,5/10/15
Ấn Độ - Ba Lan	10/15	10	15
Nhật Bản	10/15	10	10
Hàn Quốc	10/15	10	15
Kuwait	0/10	5	20
Luxembourg	10/15	10	10/12,5
Hà Lan	10	0/10	10
New Zealand	15	10	15
Na Uy	15	10	10/15
Pakistan	10/15	15	15
Philippines	15/20	10/15	15
Romania	12,5/15	12,5	12,5/15
Singapore	10/15	10	15
Cộng hòa Slovak	10	10	10/15
Nam Phi – Tây Ban Nha	10/15	10	10
Sudan	10	15	10
Thụy Điển	10/15	10	10/15
Thụy Sĩ	10/15	10	5/12,5
Đài Loan	10	10	10
Thái Lan	15	15	10/15
Tunisia	12	12	15
Anh	10/15	10	10/15
Hoa Kỳ	10/15	10	10
Uzbekistan	10	10	10
Venezuela	10/15	10	10/20
Việt Nam	15	15	15
Syria	10	10	15/20
Thổ Nhĩ Kỳ	10/15	10	10

Nguồn: Indonesia Ministry of Finance, 2009

**Phụ lục 10 - Danh sách các nước đã ký kết Hiệp định DTA với Việt Nam**

Quốc gia	Thuế suất thuế nhà thầu (%)		
	Cổ tức	Lãi vay	Tiền bản quyền
Algeria	15	15	15
Úc	10	10	10
Bangladesh	15	15	15
Belarus	15	10	15
Bỉ	5/7/10/15	10	5/10/15
Bulgaria	15	10	15
Canada	5/10/15	10	7,5/10
Trung Quốc	10	10	10
Cuba	5/10/15	10	10
Cộng hòa Séc	10	10	10
Đan Mạch	5/10/15	10	5/15
Phần Lan	5/10/15	10	10
Pháp	7/10/15	-	10
Đức	5/10/15	10	7,5/10
Hungary	10	10	10
Iceland	10/15	10	10
Ấn Độ	10	10	10
Indonesia	15	15	15
Ý	5/10/15	10	7,5/10
Nhật Bản	10	10	10
Hàn Quốc	10	10	5/15
Triều Tiên	10	10	10
Lào	10	10	10
Luxembourg	5/10/15	10	10
Malaysia	10	10	10
Myanmar	10	10	10
Mongolia	10	10	10
Hà Lan	5/7/10/15	7/10	5/10/15
Na Uy	5/10/15	10	10
Pakistan	15	15	15
Philippines	10/15	15	15
Đài Loan – Romania	15	10	15
Nga	10/15	10	15
Ba Lan	10/15	10	1/10/15
Seychelles – Ukraine	10	10	10
Singapore	5/7/12,5	10	5/15
Anh – Tây Ban Nha	7/10/15	10	10
Thụy Điển	5/10/15	10	5/15
Thái Lan	15	10/15	15
Uzbekistan	15	10	15
Thụy Sĩ	7/10/15	10	10
Sri Lanka	10	10	15

*Nguồn: Ministry of Finance, Vietnam, 2009*

## Phụ lục 11

### Danh sách chi tiết các nước ký kết DTA với Việt Nam (Cập nhật đến ngày 30/04/2009)

Nước	Ngày ký	Hiệu lực
Algeria	06/12/1999	Chưa hiệu lực
Úc	13/10/1992	30/12/1992
Bangladesh	22/03/2004	19/05/2005
Belarus	24/04/1997	26/12/1997
Bỉ	28/02/1996	25/06/1999
Brunei	16/08/2007	16/11/2007
Bulgaria	24/05/1996	04/10/1996
Canada	14/11/1997	16/12/1998
Trung Quốc	11/05/1995	18/10/1996
Cu Ba	26/10/2002	26/06/2003
Séc	23/05/1997	03/02/1998
Đan Mạch	31/05/1995	24/04/1996
Ai Cập	05/03/2006	Chưa hiệu lực
Phần Lan	21/11/2001	26/12/2002
Pháp	10/02/1993	01/07/1994
Đức	16/11/1995	27/12/1996
Hungary	26/08/1994	30/06/1995
Iceland	03/04/2002	27/12/2002
Ấn Độ	07/09/1994	02/02/1995
Indonesia	22/12/1997	10/02/1999
Ý	26/11/1996	20/02/1999
Nhật Bản	24/10/1995	31/12/1995
Lào	14/01/1996	30/09/1996
Luxembourg	04/03/1996	19/05/1998
Malaysia	07/09/1995	13/08/1996
Mongolia	09/05/1996	11/10/1996
Myanmar	12/05/2000	08/12/2003
UAE	16/02/2009	Chưa hiệu lực
Morocco	20/02/2009	Chưa hiệu lực
Venezuela	20/02/2009	Chưa hiệu lực

Nước	Ngày ký	Hiệu lực
Hà Lan	23/01/1995	25/10/1995
CH Triều Tiên	03/05/2002	Chưa hiệu lực
Na Uy	01/06/1995	14/04/1996
Pakistan	25/03/2004	04/02/2005
Philippines	14/11/2001	29/09/2003
Ba Lan	31/08/1994	21/12/1994
Rumania	08/07/1995	24/04/1996
Nga	27/05/1993	21/03/1996
Seychelles	04/10/2005	07/06/2006
Singapore	02/03/1994	09/09/1994
Hàn Quốc	20/05/1994	11/09/1994
Tây Ban Nha	07/03/2005	22/12/2005
Sri Lanka	26/10/2005	28/09/2006
Thụy Điển	24/03/1994	08/08/1994
Thụy Sĩ	06/05/1996	12/10/1997
Đài Loan	06/04/1998	06/05/1998
Thái Lan	23/12/1992	29/12/1992
Ukraine	08/04/1996	21/11/1996
Anh	09/04/1994	15/12/1994
Uzbekistan	28/03/1996	16/08/1996
Ireland	11/03/2008	Chưa hiệu lực
Israel	28/01/2008	Chưa hiệu lực
Oman	18/04/2008	Chưa hiệu lực
Áo	02/06/2008	Chưa hiệu lực
Slovakia	27/10/2008	Chưa hiệu lực
Venezuela	20/11/2008	Chưa hiệu lực
Hong Kong	16/12/2008	Chưa hiệu lực
Cata	08/03/2009	Chưa hiệu lực
Co-oet	10/03/2009	Chưa hiệu lực

Nguồn: Tax Department, Công ty TNHH Ernst&Young Việt Nam, 2009