

# CHƯƠNG 1

## ĐẠI CƯƠNG VỀ THUẾ

*“Thuế của quốc gia, phù hợp với khả năng và thực lực của mình, có thể tham gia vào điều hành Chính phủ, có nghĩa là phù hợp với những nguồn thu, chúng sẽ được sử dụng với mục đích bảo vệ đất nước. Khoản thuế, mà mỗi một người bắt buộc phải đóng góp, cần phải được xác định chính xác, chứ không thể tùy tiện, chuyên quyền, độc đoán. Thời hạn nộp thuế, cách thức nộp thuế và cả những người khác... Việc không xác định qui củ khoản nộp thuế sẽ làm tăng tính vô liêm sỉ và bị mua chuộc, đút lót ở những người, mà vốn dĩ ngay cả trong môi trường lạnh mạnh đã không tách khỏi được tính vô liêm sỉ và mua chuộc. Xác định chính xác số tiền mà mỗi người phải nộp là việc chính trong bài toán thuế. Cần nộp lúc nào, bằng cách nào, khi nào và như thế nào... mỗi loại thuế phải làm sao đó để người nộp thuế cảm thấy thuận tiện nhất khi nộp chúng. Việc thu thuế cũng phải suy nghĩ và tính đến khả năng số tiền thu được có thể ít hơn số tiền thực đưa vào trong kho bạc Nhà nước... Rõ ràng rằng sự công bằng ít nhiều luôn gây được sự chú ý của các tầng lớp nhân dân.”*

*Trích từ “An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations”, Adam Smith (1776)*

### I. SỰ RA ĐỜI VÀ PHÁT TRIỂN CỦA THUẾ

#### 1. Quá trình phát triển của thuế trên thế giới

Lịch sử phát triển của xã hội loài người cho thấy rằng, nhân tố quan trọng nhất để thuế ra đời và phát triển cao như ngày nay gắn liền với sự ra đời, tồn tại và phát triển của nhà nước.

Nhà nước xuất hiện đòi hỏi phải có cơ sở vật chất và tài sản để đảm bảo cho sự tồn tại và hoạt động của mình. Đó đó, nhà nước phải dùng quyền lực chính trị vốn có để tập trung một phần nguồn lực của xã hội bằng cách huy động dưới nhiều hình thức. Trong đó, có hình thức đóng góp bắt buộc được gọi là thuế.

Nếu xét sự phát triển của các hình thức và phương pháp thu thuế, có thể chia lịch sử hình thành và phát triển thuế thành 3 giai đoạn.

*Giai đoạn thứ nhất - bắt đầu từ thế giới cổ đại đến thế kỷ XVI được đặc trưng bởi sự hình thành các loại thuế sơ khai và nhà nước chưa có bộ máy thu thuế hoàn chỉnh*

Lần đầu tiên, dưới thời La Mã cổ đại để có chi phí để xây dựng quân đội, bảo vệ biên giới, xây dựng nhà thờ, đường ống dẫn nước, đường sá, ... Nhà nước đánh thuế các tài sản như đất đai, vật nuôi, nô lệ, thu hái hoa quả (nhô) và các tài sản có giá trị khác. Các loại thuế gián thu điển hình như thuế doanh thu với thuế suất 1%, thuế buôn bán nô lệ 4%, thuế trả tự do cho nô lệ 5%, thuế thừa kế 5%...

Tổ chức tài chính của chính phủ không trực tiếp thu thuế của dân mà giao cho các lãnh địa thực hiện. Chính phủ thông qua các tổ chức xem xét, đánh giá và xác định tổng số thuế phải nộp ở các địa phương, đồng thời kiểm tra về thời hạn nộp thuế. Trong thời gian này, thuế thu nộp bằng tiền. Người dân bán lương thực, thực phẩm lấy tiền nộp thuế. Điều này kích thích và phát triển mối quan hệ hàng hoá-tiền tệ, làm sâu sắc hơn quá trình phân công lao động xã hội và thúc đẩy quá trình đô thị hoá.

Tuy nhiên, trong thời kỳ này nhiều hình thức thuế được ban hành lại không làm hưng thịnh về tài chính cho đế quốc La Mã. Ngược lại, gánh nặng thuế khoá đối với người dân là nguyên nhân gây ra khủng hoảng tài chính và đưa kinh tế đất nước vào tình trạng yếu kém.

*Giai đoạn thứ hai - bắt đầu từ thế kỷ XVI đến đầu thế kỷ XIX, hình thành hệ thống thuế và các tổ chức thu thuế tương đối hoàn chỉnh*

Một số quốc gia châu Âu đã sử dụng phương pháp đầu giá quyền thu thuế. Tất cả số tiền thuế thu được được chuyển vào quỹ của chính phủ. Đến năm 1662 ở Pháp và các quốc gia Châu Âu hành thành các tổ chức thu thuế do chính phủ quản lý đã làm tổng thu thuế vào ngân sách của chính phủ ngày càng tăng

Nguồn thu chính của chính phủ là thuế thân (giới quý tộc và cha cô không phải nộp thuế này), các thuế khác gồm thuế đất, thuế đối với trang thiết bị quân đội, thuế mua ngựa, thuế tuyển mộ lính... Thời gian này đã bắt đầu xuất hiện thuế quan.

*Giai đoạn thứ ba - bắt đầu từ thế kỷ XIX cho đến nay, đó là thời kỳ hình thành hệ thống thuế và bộ máy thu thuế hoàn chỉnh*

Trong giai đoạn này ở hầu hết các nước phát triển đã hình thành hệ thống thuế với các luật thuế và bộ máy thu thuế hoàn chỉnh. Các loại thuế có trước đây dần được hoàn thiện.

- Thuế ruộng đất giữ vai trò quan trọng trong việc tạo lập nguồn thu cho chính phủ

- Thuế quan ban đầu chiếm tỷ trọng lớn trong thu ngân sách, thì hiện nay vai trò của hình thức thuế này ngày càng lu mờ và nhường chỗ cho các loại thuế khác.

- Thuế thu nhập cá nhân ra đời ở Anh quốc năm 1842, sau đó nhiều nước công nghiệp đã áp dụng - Nhật 1887, Mỹ 1913, Pháp 1914. Hiện nay, thuế thu nhập cá nhân là một trong những hình thức thuế giữ vai trò quan trọng bậc nhất trong hệ thống thuế của các quốc gia phát triển.

- Thuế giá trị gia tăng ra đời ở Pháp năm 1954 và hiện nay đã lan rộng ra nhiều quốc gia phát triển.

Bộ máy thu thuế ở các nước phát triển cũng ngày được hoàn chỉnh và hình thành đồng bộ từ trung ương đến địa phương. Không chỉ bao gồm các cơ quan quản lý thu nộp thuế mà ở nhiều quốc gia còn có bộ máy cảnh sát thuế, toà án thuế riêng nhằm đảm bảo sự thống nhất trong việc xây dựng luật thuế, tổ chức thu thuế, kiểm tra thu nộp thuế và xử lý các vi phạm về thuế.

## **2. Sơ lược quá trình phát triển thuế ở Việt Nam**

Quá trình phát triển thuế tại Việt Nam có thể chia ra làm ba giai đoạn

*Giai đoạn 1 : Thời kỳ trước thực dân Pháp xâm lược*

- Thời hậu Lê, thuế được chia thành 2 loại chính : thuế trực thu và thuế gián thu. Thuế trực thu gồm: Thuế thân, thuế điền và thuế tạp dịch. Thuế gián thu đánh một cách phân tán vào mọi hoạt động tiểu thủ công nghiệp.

- Thời nhà Nguyễn, chế độ thuế được chia thành 2 loại: chính phú và tạp phú. Chính phú gồm có thuế điền thổ (tô), thuế thân đinh (dung), và thuế điệu (tạp dịch-là loại thuế bắt buộc lao động không công qui định trong năm). Tạp phú gồm các loại thuế: Thuế cảng, thuế quan tân, thuế nguồn đầm, thuế hầm mỏ, thuế các hộ sản xuất.

*Giai đoạn 2 : Thời kỳ thuộc địa, nửa phong kiến (từ năm 1895 đến tháng 8 năm 1945) trước thực dân Pháp xâm lược*

Ngay sau khi xâm lược nước ta, thực dân Pháp đã đặt chế độ thuế khoá. Nhìn chung chế độ thuế khoá thực dân Pháp vừa nhằm bòn rút dân ta vừa đầu độc làm suy thoái cả dân tộc ta.

Ở miền Trung (Đà Nẵng...) chúng bỏ thuế cảng của nhà Nguyễn, chỉ thu một số lệ phí đèn pha, tín hiệu, tàu cập bến. Năm 1861 mở thầu trúng thuốc phiện với giá 2,5 triệu Phorăng. Cho phép mở sòng bạc để thu thuế môn bài, sau đó là thuế rượu, rượu vang, bia, thuế khách sạn, quán rượu, tiệm nhảy. Tháng 2/1862, chúng cho phép nhập cảng thuốc phiện để thu thuế doanh thu.

Ở Nam kỳ có thuế trực thu, thuế gián thu và thuế tem, thuế xuất nhập khẩu, thuế kho và lệ phí cảng, tiền bán hoặc cho thuê đất công.

Đến năm 1928, chế độ đồng hoá quan thuế giữa Pháp và ba xứ của Việt Nam mới chính thức ban hành. Bỏ chế độ trưng thầu thuế quan và thuế gián thu để thay thế chế độ công quản trực tiếp do người Pháp trực tiếp cai quản.

Bảng 1.1 Số liệu tham khảo ngân sách và thuế (FF) năm 1939 và 1945 xứ Đông Dương

Xứ	Ngân sách (FF)	
	Năm 1939	Năm 1945
Bắc kỳ	15.904.000	36.415.000
Trung kỳ	10.933.000	22.240.000
Nam kỳ	17.471.000	39.418.000

Loại thuế	Thu thuế (FF)	
	Năm 1939	Năm 1945
1. Thuế tiêu thụ và vận chuyển hàng hoá	20.655.000	58.265.000
2. Thuế muối, rượu, thuốc phiện, diêm, thuốc lá	24.694.000	87.000.000
3. Thuế điền thổ và trước bạ	11.021.000	28.625.000
4. Giá tem thư	0,06	0,1
5. Thuế chợ	-	-
6. Thuế mái hiên	-	-
7. Thuế nhốt súc vật	-	-

*Giai đoạn 3 : Nước Việt Nam độc lập, thống nhất và xây dựng xã hội chủ nghĩa*

Trước năm 1951, chính phủ nước Việt Nam dân chủ cộng hoà duy trì các thuế gián thu như : thuế quan, thuốc lá, muối. Thuế trực thu gồm: thuế điền thổ, môn bài, sát sinh.

Năm 1951, chế độ thuế thống nhất gồm 7 loại. Năm 1954 đến 1956, chế độ thuế gồm 11 loại.

<b>Chế độ thuế năm 1951</b>	<b>Chế độ thuế năm 1954-1956</b>
- Thuế nông nghiệp	Thuế doanh nghiệp
- Thuế công nghiệp, thương nghiệp	Thuế lợi tức doanh nghiệp
- Thuế hàng hoá	Thuế hàng hoá
- Thuế xuất khẩu, nhập khẩu	Thuế buôn chuyên
- Thuế sát sinh	Thuế xuất, nhập khẩu
- Thuế trước bạ	Thuế kinh doanh nghệ thuật
- Thuế tem	Thuế sát sinh
	Thuế rượu
	Thuế muối
	Thuế thổ trạch
	Thuế hàng hoá tồn kho

Đến năm 1961, hệ thống thu ngân sách nước ta chia làm 2 mảng lớn và tồn tại đến tháng 8 năm 1990:

- Đối với xí nghiệp quốc doanh thực hiện chế độ thu quốc doanh (gián thu) và chế độ trích lợi nhuận (trực thu)
- Đối với đơn vị kinh tế ngoài quốc doanh, thực hiện chế độ thuế.

Ngày 8/8/1990, nước ta cải cách thuế toàn diện, sâu sắc và căn bản. Bao gồm 9 sắc thuế. Đến ngày 1/1/1996, hệ thống thuế Việt Nam hoàn chỉnh thành 14 sắc thuế gồm thuế, phí và lệ phí.

Kể từ ngày 1/1/1999, hệ thống thuế Việt Nam bao gồm 9 sắc thuế, ngoài ra hệ thống thu ngân sách nhà nước còn có : Thuế môn bài, thuế sát sinh, thuế sử vốn ngân sách nhà nước, thu từ nông sản, thu từ dầu khí, lệ phí và phí các loại.

<b>Hệ thống thuế từ 1/1/1996</b>	<b>Hệ thống thuế từ 1/1/1999</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Thuế sử dụng đất nông nghiệp</li> <li>- Thuế chuyển quyền sử dụng đất</li> <li>- Thuế doanh thu</li> <li>- Thuế tiêu thụ đặc biệt</li> <li>- Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu</li> <li>- Thuế lợi tức</li> <li>- Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao</li> <li>- Thuế tài nguyên</li> <li>- Thuế nhà, thuế đất</li> <li>- Thu về sử dụng vốn ngân sách nhà nước</li> <li>- Thuế sát sinh</li> <li>- Thuế môn bài</li> <li>- Lệ phí: trước bạ, công chứng, chứng thư, trọng tài kinh tế, giao thông, hải quan</li> <li>- Phí: bay qua bầu trời, phí qua cảng qua cầu, phà đò, phí chợ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Thuế sử dụng đất nông nghiệp</li> <li>Thuế chuyển giao quyền sử dụng đất</li> <li>Thuế giá trị gia tăng</li> <li>Thuế tiêu thụ đặc biệt</li> <li>Thuế xuất, nhập khẩu</li> <li>Thuế thu nhập doanh nghiệp</li> <li>Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao</li> <li>Thuế tài nguyên</li> <li>Thuế nhà, thuế đất</li> <li>Ngoài ra, hệ thống thu ngân sách Nhà nước còn có :</li> <li>- Thuế môn bài</li> <li>- Thuế sát sinh</li> <li>- Thu về sử dụng vốn ngân sách nhà nước</li> <li>- Thu từ nông sản</li> <li>- Thu từ dầu khí</li> <li>- Lệ phí và phí các loại</li> </ul>

## II. KHÁI NIỆM, PHÂN LOẠI VÀ CHỨC NĂNG CỦA THUẾ

### 1. Khái niệm

Theo Từ điển Luật học (NXB Bách khoa - 1999): Thuế là một khoản đóng góp bằng tài sản cho Nhà nước do Luật định thành nghĩa vụ đối với cá nhân hoặc tổ chức nhằm đáp ứng nhu cầu chi tiêu của Nhà nước. Nhà nước sử dụng thuế làm công cụ quan trọng để huy động nguồn thu cho Ngân sách nhà nước, điều chỉnh kinh tế và điều hoà thu nhập.

Như vậy, thuế không phải là một hiện tượng tự nhiên mà là một hiện tượng xã hội luôn liên với phạm trù nhà nước và pháp luật. Thuế là một bộ phận chủ yếu thuộc khoản thu ngân sách nhà nước của các quốc gia. Thuế có những đặc trưng cơ bản sau :

- Nội dung kinh tế của thuế thể hiện mối quan hệ tiền tệ phát sinh giữa Nhà nước với các pháp nhân và thể nhân trong xã hội.

- Thuế là nghĩa vụ thanh toán của các pháp nhân và thể nhân đối với Nhà nước, nó mang tính bắt buộc, không có tính đối giá và hoàn trả trực tiếp.

- Xét theo khía cạnh luật pháp, thuế là khoản nộp cho Nhà nước được pháp luật qui định theo mức thu và thời hạn nhất định.

- Về bản chất kinh tế, thuế phản ánh quan hệ phân phối của cải dưới hình thức giá trị giữa Nhà nước với các chủ thể khác trong xã hội.

Khi Nhà nước tiến hành hành vi thu thuế tức là Nhà nước đã tham gia vào một quan hệ phân phối giữa một bên là Nhà nước và một bên là các pháp nhân hoặc thể nhân. Đó là một quan hệ không bình đẳng vì Nhà nước có quyền tiến hành các biện pháp cưỡng chế nhằm truy thu thuế nếu các pháp nhân và thể nhân không nộp. Đối tượng của quan hệ phân phối này là của cải biểu hiện dưới hình thức giá trị. Chính vì vậy, thuế được coi là công cụ phân phối.

Ngoài dấu hiệu là thuế được đảm bảo thực hiện bằng sự cưỡng chế của Nhà nước, thuế còn được phân biệt với lệ phí, phí ở chỗ các cá nhân và pháp nhân có nghĩa vụ nộp thuế cho Nhà nước nhưng không trên cơ sở được hưởng những lợi ích vật chất tương ứng mang tính chất đối giá. Trong khi đó hình thức lệ phí, phí và công trái nói chung mang tính tự nguyện và có tính chất đối giá. Tính bắt buộc của lệ phí và phí chỉ xảy ra khi chủ thể nộp lệ phí, phí thừa hưởng trực tiếp những dịch vụ do Nhà nước cung cấp.

Bên cạnh đó, thuế không mang tính hoàn trả trực tiếp cho đối tượng nộp thuế. Tính chất không hoàn trả trực tiếp của thuế thể hiện ở chỗ Nhà nước thu thuế từ các cá nhân và pháp nhân trong xã hội nhưng không bị ràng buộc bởi trách nhiệm phải hoàn trả lại cho người nộp. Người nộp thuế suy cho cùng sẽ nhận được các lợi ích vật chất từ việc sử dụng các dịch vụ công cộng do Nhà nước sử dụng các khoản chi của ngân sách Nhà nước để thực hiện các chính sách kinh tế xã hội chung cho cả cộng đồng. Tuy nhiên, giá trị phân dịch vụ đó không nhất thiết tương đồng với khoản tiền thuế mà họ đã nộp cho Nhà nước. Tính chất này của thuế cho phép chúng ta phân biệt thuế với lệ phí, phí và các khoản thu mà Nhà nước tập trung vào ngân sách Nhà nước nhưng ràng buộc trách nhiệm hoàn trả cho đối tượng nộp dưới các hình thức như vay nợ, tạm ứng cho ngân sách Nhà nước.

## 2. Phân loại thuế

a. Căn cứ vào đối tượng chịu thuế, có thể chia các sắc thuế thành 3 loại:

- Thuế thu nhập, là loại thuế bao gồm các sắc thuế đánh vào thu nhập của các đối tượng chịu thuế. Thường gồm có thuế thu nhập công ty, thuế thu nhập cá nhân.

- Thuế tiêu dùng, là loại thuế bao gồm các sắc thuế đánh vào các hành vi tiêu dùng hàng hóa và dịch vụ. Thường bao gồm các loại thuế như thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu

- Thuế tài sản, là loại thuế bao gồm các sắc thuế lấy tài sản làm đối tượng đánh thuế. Các loại thuế của cải như : thuế nhà, thuế đất; thuế mua sắm tài sản, thuế đăng ký tài sản...

b. Căn cứ vào phương thức đánh thuế, có thể chia các sắc thuế thành 2 loại:

- Thuế trực thu, là loại thuế mà đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế là đồng nhất. Thông thường là các sắc thuế về thu nhập, thuế tài sản.

- Thuế gián thu, là loại thuế không đánh trực tiếp vào thu nhập và tài sản của người nộp thuế mà đánh một cách gián tiếp thông qua giá cả hàng hóa và dịch vụ. Lúc đó đối tượng chịu thuế là người tiêu dùng còn đối tượng nộp thuế là người bán hàng.

c. Căn cứ theo mối quan hệ đối với khả năng nộp thuế, có thể chia các sắc thuế thành 2 loại:

- Thuế thực, là loại thuế không dựa vào khả năng của người nộp thuế. Thuế thực thu vào các dạng tài sản riêng biệt của người nộp thuế trên cơ sở

mức sinh lợi trung bình của tài sản đó mà không phải từ thu nhập thực tế của người nộp thuế. Các loại thuế thực bao gồm : thuế tài sản, thuế tiêu dùng.

- Thuế cá nhân, ngược lại với thuế thực là thuế cá nhân, là thuế dựa trên khả năng của người chịu thuế. Gồm các loại thuế như : thuế thu nhập cá nhân, thu nhập công ty, thuế chuyển nhượng tài sản...

d. Căn cứ theo phạm vi thẩm quyền về thuế, có thể chia các sắc thuế thành 2 loại là thuế trung ương và thuế địa phương.

Thuế trung ương, là các hình thức thuế do các cơ quan đại diện chính quyền nhà nước ở trung ương ban hành, còn thuế địa phương do chính quyền địa phương ban hành. Tuy nhiên, không phải tất cả các loại thuế trung ương đều nộp hết vào ngân sách trung ương mà một phần của thuế trung ương có thể được trích vào ngân sách địa phương.

### **3. Chức năng của thuế**

Thuế không chỉ là một phạm trù tài chính, mà còn là phạm trù kinh tế. Do đó, thuế không chỉ biểu hiện những đặc trưng, hình thức vận động riêng có mà còn mang trong mình các mối quan hệ tài chính giữa các chủ thể trong xã hội. Nhà nước cần có các nguồn lực tài chính để duy trì hoạt động hiệu quả của bộ máy nhà nước. Nhưng không chỉ có vậy, Nhà nước còn sử dụng thuế như là chính sách nhằm điều tiết các hoạt động của nền kinh tế, làm chuyển đổi các nguồn lực và định hướng hành vi tiết kiệm, tiêu dùng và đầu tư.

Thuế luôn gắn liền với nhà nước và pháp luật, chức năng cơ bản của thuế ngoài việc huy động nguồn lực tài chính cho nhà nước, còn gắn với chức năng kinh tế của nhà nước trong việc sử dụng thuế như công cụ nhằm điều tiết nền kinh tế.

#### *a. Huy động nguồn lực tài chính cho Nhà nước*

Đây là chức năng cơ bản của thuế. Nhờ chức năng này mà quỹ tiền tệ tập trung của Nhà nước được hình thành, đảm bảo cho sự tồn tại và hoạt động của Nhà nước.

Sự phát triển và mở rộng chức năng của nhà nước đòi hỏi phải tăng cường chi tiêu tài chính. Do đó vai trò của chức năng huy động tập trung nguồn lực của thuế ngày càng được nâng cao. Thuế trở thành nguồn thu chiếm tỷ trọng lớn nhất trong ngân sách các nước có nền kinh tế thị trường.

#### *b. Điều tiết kinh tế*

Chức năng này của thuế được thực hiện thông qua việc qui định:



- Các hình thức thu thuế khác nhau.
- Xác định đúng đắn đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế.
- Xây dựng chính xác các mức thuế phải nộp có tính đến khả năng của người nộp thuế.
- Sử dụng linh hoạt các ưu đãi và miễn, giảm thuế...

Trên cơ sở đó nhà nước kích thích các hoạt động kinh tế đi vào quỹ đạo chung, phù hợp lợi ích của xã hội. Như vậy, bằng cách điều tiết và kích thích, chức năng điều tiết kinh tế của nhà nước đã được thực hiện. Trong điều kiện chuyển sang nền kinh tế thị trường, vai trò kích thích kinh tế thông qua thuế ngày càng nâng cao. Nhà nước sử dụng thuế để tác động đến lợi ích kinh tế của các chủ thể kinh tế vì lợi ích của xã hội.

Bảng 1.2 Chi ngân sách nhà nước/GDP các nước ASEAN

	1991	1992	1995	1996	1997
1. Indonesia	17,35	17,4	15,3	15,1	18,2
2. Malaysia	28,3	27,26	22,4	22,6	21,3
3. Philippine	19,8	19,1	18,3	18,4	19,1
4. Thailand	14,0	15,4	15,3	17,6	17,8
5. Singapore	22,3	20,0	21,0	-	-
6. Việt Nam	15,0	20,7	24,0	23,1	22,5

Nguồn: Tư liệu kinh tế các nước thành viên ASEAN, NXB Thống kê, 1999.

Theo anh chị, giữa chức năng huy động nguồn lực tài chính cho nhà nước và chức năng điều tiết kinh tế có mối quan hệ như thế nào ? Các chỉ tiêu nào nói lên các mối quan hệ này ? Hãy giải thích và minh họa bằng số liệu thống kê tại Việt Nam và các nước khác trên thế giới ?

### III. CÁC TIÊU CHÍ ĐỂ XÂY DỰNG HỆ THỐNG THUẾ

#### 1. Tính công bằng

Sự công bằng (equity) được định nghĩa theo nhiều cách:

*Công bằng ngang (horizontal equity):* Những người ở những vị trí tương đương cần được đối xử ngang nhau. Định nghĩa này về mặt nào đó chưa đầy đủ, thậm chí khi hạn chế việc thảo luận chỉ về vấn đề thu nhập. Chẳng hạn, liệu một người làm công việc rất nguy hiểm và khắc nghiệt trong nhiều giờ có nên bị đánh thuế giống như một người có cùng thu nhập nhưng lại làm một công việc tương đối dễ dàng trong một thời gian ngắn, chỉ vì họ nhận

được sự giáo dục tốt hơn? Như vậy có công bằng công? Thu nhập từ một nguồn (có lẽ là lao động) có nên bị đánh thuế giống như thu nhập từ nguồn khác (chẳng hạn như trợ cấp về hưu hay bảo hiểm xã hội)?

Xác định tiện ích về sự công bằng ngang: Nếu hai người có cùng một mức tiện ích trước khi bị đánh thuế, thì sau khi bị đánh thuế họ sẽ có cùng mức tiện ích, và thuế sẽ không thay đổi trật tự của họ từ mức tiện ích cao nhất tới thấp nhất. Đây là một vấn đề khi bạn quan tâm tới việc một vài người thích thời gian rảnh rỗi (không bị đánh thuế), trong khi những người khác thích những hàng hoá và dịch vụ (bị đánh thuế) hơn. Cùng một loại thuế thu nhập sẽ ảnh hưởng tới hai nhóm người này theo cách khác nhau.

Khái niệm về sự công bằng ngang phụ thuộc vào việc bạn muốn đi xa tới mức nào khi nói rằng mọi người là ngang nhau.

- Thậm chí nếu hai người có hai dạng thu nhập khác nhau thì có mức thu nhập tương đương không?

- Chuyện hai người khác nhau tiêu thụ lương thực hay thuốc hay rượu có quan trọng không?

- Nếu một người sở hữu một căn nhà và người kia phải đi thuê nhà, thì ở đây có điều khác biệt quan trọng gì?

- Nếu một người mua một món hàng trong bách hoá và người kia lại mua hàng qua mạng, có khác nhau không?

Mỗi một câu hỏi đặt ra nêu lên một vấn đề về hiệu suất ngang.

*Công bằng dọc (vertical equity)*: Một hệ thống thuế nên đánh thuế nặng hơn vào những người có khả năng để trả hơn. Về mặt ý nghĩa nào đó, điều này là đúng, nhưng nó lại đe dọa, ngăn cản những người có những kỹ năng quý trong công việc hoặc những người có ý tưởng giá trị cho công việc kinh doanh mới trong việc chấp nhận rủi ro cần thiết để đi tới thành công. Thường thường, người ta nhận được mức thu nhập cao vì đã có những hoạt động quan trọng, và đánh thuế họ nặng có thể đẩy một số người có khả năng vào những hoạt động khác ít có giá trị hơn.

Quan niệm về công bằng dọc liên quan tới nguyên tắc về khả năng chi trả (the ability to pay principle), nguyên tắc này nói rằng những gánh nặng đè lên vai người trả thuế có liên quan tới khả năng chi trả của họ. Điều này dường như ám chỉ không chỉ thuế thu nhập mà cả thuế của cải nữa.

Công bằng về lợi ích: Những người thu được lợi nhuận từ các dịch vụ của Chính phủ nên trả thuế nhiều hơn. Về mặt nào đó, điều này củng cố niềm tin cho bạn nếu bạn tin rằng người ta tán thành việc di chuyển tới những thành phố và thị trấn hoặc có mức thuế và dịch vụ cao hoặc tới những nơi có mức thuế và dịch vụ thấp.

## 2. Tính hiệu quả

Hệ thống thuế được xem là hiệu quả khi nó phải được xét trên hai mặt sau: Hiệu quả can thiệp đối với nền kinh tế là lớn nhất và hiệu quả tổ chức thu thuế là lớn nhất.

Nói chung, có suy nghĩ cho rằng có sự thoả hiệp giữa hiệu quả và tính công bằng trong thuế. Tức là, những loại thuế mà càng có hiệu quả cao thì càng được coi là ít công bằng trong khi những loại thuế có hiệu quả thấp lại có thể công bằng hơn phụ thuộc vào định nghĩa công bằng nào mà bạn sử dụng.

Nếu bạn xét thuế thân, nó thường được coi là có hiệu quả rất cao, nhưng ít nhất về mặt công bằng dọc hay khả năng chi trả mà nói, nó rất không công bằng. Về mặt công bằng ngang, tuy vậy, thuế thân lại có thể được coi là rất công bằng.

Thuế tiêu dùng trên cơ sở rộng có lẽ có hiệu quả tương đối cao và về tính công bằng ngang, tương đối công bằng. Chuyện một người tiêu thụ cái gì không quan trọng, bất cứ hai người nào có cùng thu nhập và mức tiêu thụ đều phải được đối xử ngang nhau. Thật không may, điều này có lẽ sẽ làm biến đổi tính cân bằng dọc hoặc nguyên tắc về khả năng chi trả vì những người nghèo hơn sẽ trả ít nhất là số phần trăm thuế thu nhập bằng với những người giàu hơn. Với cố gắng làm cho thuế tiêu dùng có tính công bằng ngang hơn, các nước thường loại bỏ những thứ mà người nghèo phải dành một khoản đặc biệt lớn trong thu nhập của họ để mua những thứ như lương thực, quần áo và nhà cửa.

Thuế thu nhập lũy tiến có lẽ là công bằng theo hầu hết các quan niệm, trừ những dạng thu nhập khác nhau được xem như khác nhau theo một số quan niệm khác. Vấn đề là một loại thuế thu nhập và những tỷ lệ biên cao hơn đặc biệt làm thoái chí những người làm việc nặng nhọc và chịu rủi ro cao khi nhận được những đồng thu nhập rất cao.

Thuế bất động sản là trường hợp thú vị hơn. Về mặt hiệu quả, thuế này có thể làm thay đổi quyết định về việc một ngôi nhà được mua như thế nào thì tốt và có cải thiện được hay không. Thuế cũng ảnh hưởng tới nơi người ta chọn để ở, mặc dù, lẽ ra đã có một mối liên hệ giữa thuế và dịch vụ. Tức là,

những nơi có thuế cao hơn thì về mặt lý thuyết mà nói, có tiện nghi công cộng tốt hơn. Về tính công bằng dọc, người có những ngôi nhà đẹp hơn là những người giàu hơn và nên chịu đánh thuế cao hơn, nhưng họ có thể có mức thu nhập thấp hơn (chẳng hạn như những người về hưu đã sống trong vùng một thời gian dài). Bạn cũng có thể hỏi rằng liệu những người thuê nhà có được phân biệt khác với chủ nhà hay không nếu họ cùng ở trong những ngôi nhà giống nhau. Điều này phụ thuộc vào phạm vi ảnh hưởng của loại thuế tới những ngôi nhà cho thuê.

Chuyển sang lệ phí đăng ký căn hộ có lẽ làm mọi thứ mất đi tính công bằng dọc, nhưng lại có hiệu quả cao hơn. Nên nhớ rằng sự thay đổi này có thể gây ra những ảnh hưởng về môi trường. Những chiếc xe cũ hơn có thể sinh ra nhiều thiệt hại về môi trường hơn, mặc dù những chiếc xe mới và lớn hơn dĩ nhiên tiêu tốn nhiều xăng hơn những chiếc xe mới nhưng nhỏ hơn.

### 3. Tính rõ ràng, minh bạch

Một hệ thống thuế chính xác thể hiện rõ ràng và minh bạch trước hết phải chỉ rõ ai chịu thuế, thời hạn nộp thuế và để xác định số thuế phải nộp. Thuế trực thu thường có tính minh bạch hơn thuế gián thu.

Tính minh bạch dễ dàng đạt được khi chính sách thuế đơn giản.

Bảng 1.3 Độ nổi của thuế (1998-1999)

	1997	1998	1999
1. GDP giá thực tế (tỷ đồng)	313.623	368.690	390.000
2. Thuế (tỷ đồng)	62.067	65.380	68.000
3. % $\Delta T$	-	5,3	4
4. % $\Delta Y$	-	17,5	5,7
5. % $\Delta T/\Delta Y$ (độ nổi của thuế)	-	0,3	0,7

Nguồn: Tổng cục thống kê.

### 4. Có độ nổi và tính ổn định

Hệ thống thuế cần phải có độ nổi và tính ổn định để giúp cho nhà nước có thể đáp ứng tốt các nhu cầu tài chính gia tăng khi GDP của quốc gia tăng lên. Độ nổi của thuế là tỷ số giữa phần trăm về số thu thuế với thay đổi % trong GDP. Nếu gọi % $\Delta T$  là phần trăm về số thu thuế của năm nay so với năm trước và gọi % $\Delta Y$  là phần trăm về thay đổi tăng trưởng GDP năm nay so với năm trước. Thì độ nổi của thuế là tỷ số % $\Delta T/\Delta Y$ .

Năm 1999, khu vực kinh tế ngoài quốc doanh chiếm 50% GDP, nhưng mức đóng viên vào thuế chỉ chiếm 15% tổng số thu. Do đó, làm cho độ nổi của thuế giảm thấp so với các nước trong khu vực. Với mỗi 1% phần trăm tăng lên của GDP thì số thu thuế chỉ tăng khoảng 0,5% năm 1998-1999, trong khi Thailand là 1,01% (1996), Malaysia 1,32 (1997).

## 5. Tính linh hoạt

Hệ thống thuế phải có tính linh hoạt, được thể hiện thông qua khả năng thích ứng một cách dễ dàng với những hoàn cảnh kinh tế thay đổi. Nền kinh tế thị trường rất năng động, nó luôn biến động theo thời gian, trong khi chính sách thuế lại tương đối ổn định, do vậy, dễ nảy sinh sự lệch pha giữa chính sách thuế và các hoạt động kinh tế.

Một chính sách thuế có cơ chế ổn định tự động điều chỉnh hữu hiệu đó là thuế thu nhập. Mức thuế thu nhập sẽ tự động điều chỉnh mà không cần phải thay đổi chính bản thân chính sách thuế. Khi nền kinh tế suy thoái, thu nhập thực tế giảm, dẫn đến mức thuế phải nộp giảm, tạo điều kiện thúc đẩy tăng trưởng kinh tế. Ngược lại, khi nền kinh tế tăng trưởng nhanh, thu nhập tăng nhiều thì thuế phải nộp cũng tự động tăng lên, nên có tác dụng hạn chế nguy cơ lạm phát.

Trong thực tế, chính sách tài khóa (thuế) có độ trễ thường lớn hơn so với chính sách tiền tệ. Điều đó đòi hỏi các nhà hoạch định chính sách can thiệp ở mức độ, thời điểm và đối tượng thích hợp thì mới đảm bảo được tính linh hoạt và hiệu lực của chính sách thuế.

Yêu cầu xây dựng một hệ thống thuế chính là phải kết hợp những tiêu chí đó một cách tối ưu nhằm thực hiện mục tiêu của hệ thống một cách tốt nhất trong hoàn cảnh kinh tế-xã hội cụ thể phù hợp với từng quốc gia và từng giai đoạn phát triển kinh tế.

## IV. CÁC YẾU TỐ CƠ BẢN CẤU THÀNH MỘT SẮC THUẾ

### 1. Tên gọi của sắc thuế

Mỗi sắc thuế đều có một tên gọi nhằm phân biệt giữa các hình thức thuế khác nhau. Như "Thuế thu nhập cá nhân" là đánh thuế vào thu nhập cá nhân, "Thuế thu nhập công ty" đánh vào thu nhập của pháp nhân là các công ty, "Thuế giá trị gia tăng" đánh vào giá trị tăng thêm của hàng hoá và dịch vụ sau mỗi kỳ luân chuyển hàng hoá và dịch vụ qua từng giai đoạn.

## 2. Đối tượng nộp thuế

Đối tượng nộp thuế có thể là pháp nhân hoặc thể nhân mà pháp luật xác định có trách nhiệm phải nộp thuế cho nhà nước và gọi là người nộp thuế. Do tồn tại cơ chế chuyển dịch gánh nặng của thuế nên người nộp thuế không đồng nhất với người chịu thuế tức là người chịu gánh nặng của thuế.

## 3. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế chỉ rõ thuế đánh vào cái gì. Hàng hoá, thu nhập hay tài sản... Mỗi một loại thuế có một đối tượng chịu thuế riêng, chẳng hạn đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng là hàng hóa và dịch vụ sản xuất và tiêu dùng, thuế thu nhập cá nhân là thu nhập của các cá nhân.

## 4. Cơ sở tính thuế

Cơ sở tính thuế là một bộ phận của đối tượng chịu thuế được xác định làm căn cứ tính thuế. Do đối tượng chịu thuế là thu nhập, hàng hóa, hay tài sản. Do đó, cơ sở tính thuế chính là thu nhập chịu thuế, giá trị hàng hóa hay giá trị của tài sản. Đối tượng chịu thuế thường rộng hơn cơ sở tính thuế do có một số mức đối tượng chịu thuế được miễn giảm khi xác định cơ sở tính thuế.

## 5. Mức thuế

Mức thuế thể hiện mức độ động viên của Nhà nước so với cơ sở tính thuế và được biểu hiện dưới hình thức thuế suất hay định suất thuế. Có hai hình thức :

a. Mức thuế tuyệt đối (hay còn gọi định suất thuế) là mức thuế được tính bằng số tuyệt đối theo 1 đơn vị vật lý của đối tượng chịu thuế. Ví dụ : 1 lít xăng chịu thuế 1000 đ, 1 ha đất nông nghiệp hạng 1 vùng đồng bằng phải chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp là 550 kg thóc...

b. Mức tương đối (hay còn gọi là thuế suất) là mức thuế được tính bằng một tỷ lệ phần trăm trên một đơn vị giá trị đối tượng chịu thuế. Có các mức thuế sau:

- Mức thuế thống nhất, là mức nộp thuế cố định như nhau cho tất cả đối tượng chịu thuế.
- Mức thuế ổn định, là mức thuế được qui định theo một tỷ lệ nhất định như nhau trên cơ sở tính thuế (thuế thu nhập doanh nghiệp).
- Mức thuế lũy tiến. Có các loại :

+ Biểu thuế lũy tiến giản đơn, là biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành các bậc chịu khác nhau, ứng với mỗi bậc thuế có qui định mức thuế phải nộp bằng số tuyệt đối.

+ Biểu thuế lũy tiến từng phần, là loại biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành nhiều bậc thuế khác nhau, ứng với mỗi bậc thuế có qui định các mức thuế tăng dần tương ứng. Số thuế phải nộp là tổng số thuế tính theo từng bậc thuế với thuế suất tương ứng.

+ Biểu thuế lũy tiến toàn phần, là biểu thuế chia cơ sở tính thuế thành nhiều bậc chịu thuế khác nhau, ứng với mỗi bậc thuế có qui định các mức thuế suất tăng dần tương ứng với mức tăng của cơ sở tính thuế. Số thuế phải nộp là số thuế tính theo cơ sở tính thuế đó với thuế suất tương ứng.

- Mức thuế lũy thoái, là mức thuế phải nộp giảm dần theo mức độ tăng của cơ sở tính thuế.

## 6. Miễn thuế, giảm thuế

Miễn giảm thuế là yếu tố ngoại lệ được qui định trong một số sắc thuế. Việc qui định miễn giảm thuế là nhằm mục đích.

- Tạo điều kiện giúp đỡ người nộp thuế khắc phục hoàn cảnh khó khăn do nguyên nhân khách quan làm giảm thu nhập hoặc ảnh hưởng đến hoạt động kinh tế của mình.
- Thực hiện một số chủ trương chính sách kinh tế-xã hội nhằm khuyến khích hoạt động của người nộp thuế.

## V. THUẾ TRONG CÁC LÝ THUYẾT KINH TẾ

Thuế xuất hiện từ khá lâu, nhưng khoa học về thuế chỉ xuất hiện vào khoảng những năm cuối thế kỷ XVII. Các nhà kinh tế học đều tập trung lý giải xung quanh vấn đề phân chia gánh nặng thuế của đất nước, tính công bằng của thuế, phương pháp thu thuế, đối tượng nào chịu thuế và đối tượng nào không chịu thuế.

*Adam Smith (1723-1790)* là một trong những người đặt nền móng về lý thuyết thuế. Nó ra đời trong thời kỳ chủ nghĩa tư bản tự do cạnh tranh và được đặc trưng bởi “bàn tay vô hình” điều tiết nền kinh tế. Những nguyên tắc chung về đánh thuế mà Adam Smith đã đưa ra là :

- Các công dân của một nước phải đóng góp vào việc giúp đỡ chính phủ, mỗi người tùy theo khả năng và với sự cố gắng tối đa của bản thân.

- Phần đóng góp về thuế mà mỗi người phải nộp phải rõ ràng và không được áp đặt một cách độc đoán.
- Mọi thuế phải được thu đúng hạn và theo một thể thức thuận lợi nhất cho người đóng thuế.
- Mọi thứ thuế phải được tính toán như thế nào để cho nhân dân chỉ phải đóng ít nhất và số tiền này chỉ ở trong công quỹ công cộng trong thời gian rất ngắn.

Theo Adam Smith nếu thuế khoá nặng nề quá mức thì trật tự xã hội sẽ bị xáo trộn và hoạt động của các lực lượng thị trường sẽ bị suy yếu. Do vậy, lý thuyết của Adam Smith tập trung giải thích sự cần thiết của thuế khoá, tính công bằng và phân chia gánh nặng thuế trong xã hội.

*John Maynard Keynes* ( ) coi thuế (T) và chi tiêu tài chính của chính phủ (G) là những công cụ cơ bản để can thiệp vào sự phát triển chu kỳ và vượt qua khủng hoảng.

Nếu C là tiêu dùng của gia đình và S là tiết kiệm của họ và Y là GDP thì

$$Y = C + S + T \quad (1)$$

Gọi X là xuất khẩu, M là nhập khẩu, I là đầu tư thì

$$Y = C + I + G + (X-M) \quad (2)$$

Từ (1) và (2) ta có :

$$C + S + T = C + I + G + (X-M)$$

Hay  $I = S + (T-G) + (M-X)$ . Điều này có nghĩa

Đầu tư = Tiết kiệm tư nhân + Tiết kiệm của chính phủ + Vay của nước ngoài

- Gọi t là tỷ lệ thu nhân sách so với GDP, thì  $T = t.Y$ . Điều đó có nghĩa là tổng số thuế thu được (trong những điều kiện khác không đổi) phụ thuộc vào thu nhập quốc dân. Thu nhập quốc dân càng lớn thì nộp thuế càng nhiều. Ngược lại, khi nền kinh tế lâm vào khủng hoảng thu nhập quốc dân hạ thấp thì tổng thu về thuế cũng giảm đi. Và lúc đó thuế sẽ tự động cắt giảm để thúc đẩy tăng thu nhập và điều đó “đánh thức” giới hạn đối với tiêu dùng và kích thích đầu tư.

- Gọi s là tỷ lệ tiết kiệm tư nhân hay khuynh hướng tiết kiệm biên. Suy ra tiết kiệm tư nhân  $S = s(Y-T)$ . Theo ông, con người có xu hướng tăng tiêu dùng của mình theo tốc độ tăng của thu nhập, nhưng không cùng mức tăng



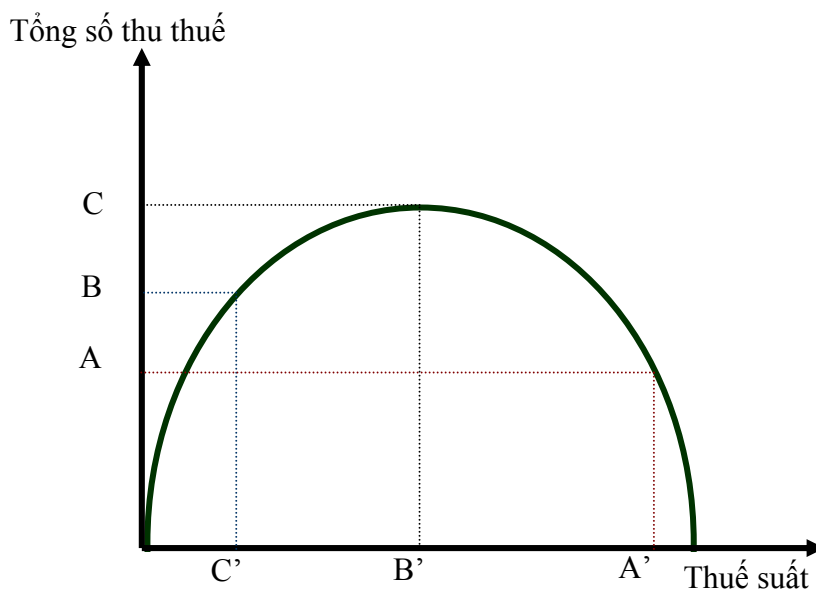
của thu nhập. Cùng với tốc độ tăng của thu nhập thì tốc độ tiết kiệm tăng nhanh hơn. Bởi vậy, cần thực thi một chính sách thuế có tác động thu hút phần tiết kiệm để vào đầu tư phát triển kinh doanh.

- Ông cho rằng, khuynh hướng tiêu dùng ở những người có thu nhập thấp sẽ cao hơn ở những người có thu nhập cao. Vì vậy, nhà nước cần đánh thuế thu nhập theo biểu thuế suất lũy tiến để phân phối lại thu nhập của những người có thu nhập cao đưa vào tiết kiệm.

*Arthur Laffer* (Mỹ), khoảng những năm 1980 ở Mỹ và Anh đã ra đời một học thuyết kinh tế mới dựa trên cơ sở luận điểm của các nhà kinh tế trọng cung, mà các đại biểu là Arthur Laffer, Jude Winniski, Norman Ture.

Phái này cho rằng, một trong những yếu tố quan trọng kích thích cung là giảm thuế. Họ cho rằng: thuế suất biên tế cao là nguyên nhân gây nhiều căn bệnh cho đất nước: tiết kiệm thấp, năng suất lao động thấp, lạm phát cao... Nên chủ trương : Thứ nhất, cắt giảm thuế; thứ hai, cắt giảm chi tiêu của chính phủ; thứ ba, giảm số lượng tiền trong lưu thông với sự trợ giúp của các chính sách phù hợp trong lĩnh vực tín dụng nhà nước và tiến hành định mức tốc độ phát hành tiền trong lưu thông.

Tuy nhiên, việc áp dụng lý thuyết của Laffer cũng đưa đến kết quả hạn chế trong giai đoạn đầu của cải cách. Do hạ thấp thuế suất đã làm tổng thu ngân sách nhà nước giảm đi và mức bội chi ngân sách ngày càng lớn. Trên thực tế người ta tỏ ra nghi ngờ tính khả thi của đường cong lý thuyết Laffer.



#### Đường cong Laffer

- Khi tỷ lệ thu thuế 0%, ngân sách nhà nước không thu được đồng nào
- Khi tỷ lệ thu thuế 100%, không có sản xuất kinh doanh, nên không thu được thuế.
- Tốt nhất thuế suất nên <50%, để đẩy mạnh sản xuất, tăng nhiều người nộp thuế và chắc chắn sẽ đạt mức cực đại trong thu thuế.

*Paul A. Samuelson*, lý thuyết về nền “kinh tế hỗn hợp” được trình bày trong tác phẩm “Economics” của Paul A. Samuelson là sự xích lại gần nhau giữa hai trường phái Keynes chính thống và Cổ điển mới (Neo-classical). Để phát triển kinh tế, Samuelson cho rằng phải dựa vào cả “hai bàn tay” là cơ chế thị trường và vai trò của nhà nước.

- Nhà nước chỉ phải can thiệp vào nền kinh tế, khi thị trường bị thất bại trong việc đảm bảo phân phối hiệu quả các nguồn lực. Đến khi nhà nước nhận thấy rằng sự tham gia của nhà nước làm cho việc phân bổ các nguồn lực không hiệu quả thì nhường lại cho thị trường đảm nhận vai trò này.

- Thông qua ba công cụ: thuế, chi tiêu của chính phủ và các biện pháp kiểm soát mà chính phủ có thể điều tiết việc đầu tư của tư nhân, khuyến khích hoặc hạn chế hoạt động kinh doanh của doanh nhân.

- Nhằm giải quyết những vấn đề bất bình đẳng trong xã hội, thuyết “thuế thu nhập âm” đã được sử dụng để trợ cấp cho những người nghèo khổ dưới mức sống tối thiểu.

Như vậy, trên thực tế chính phủ các nước đã vận dụng quan điểm của các trường phái lý thuyết khác nhau để hoạch định chính sách thuế và hệ thống thuế phù hợp. Sự kết hợp các quan điểm khác nhau trong các học thuyết thuế là nét đặc trưng nổi bật của lý luận thuế trong điều kiện hiện nay.

## **VI. TÁC ĐỘNG KINH TẾ CỦA THUẾ**

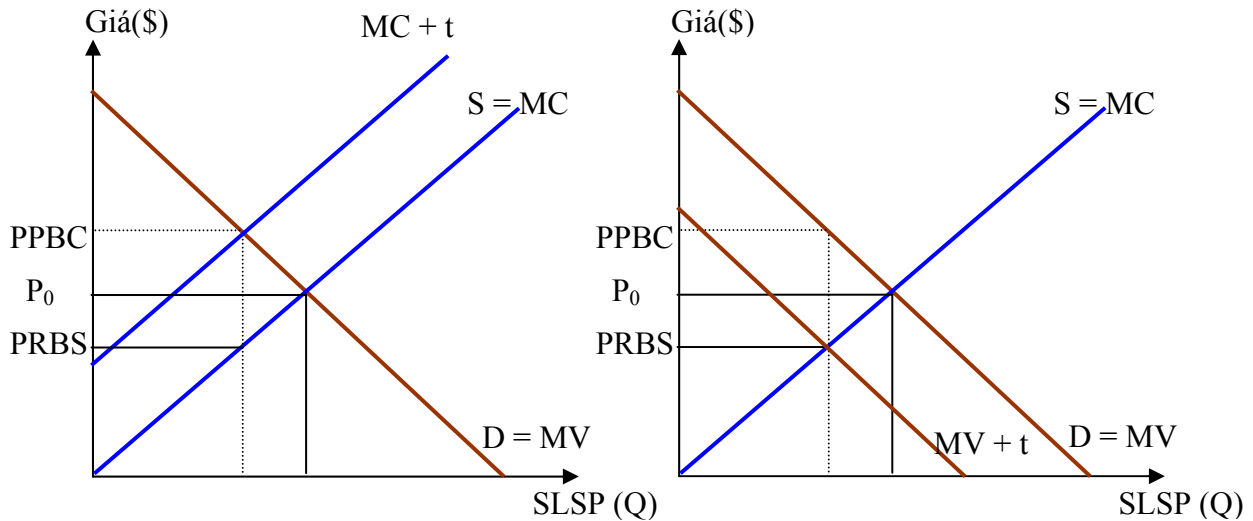
Một trong những sự cân nhắc quan trọng nhất về thuế là ai thực sự là người trả thuế. Đây không phải là một câu hỏi ngớ ngẩn giống như hỏi bạn sẽ thực sự muốn đưa tiền cho ai để nộp cho Chính phủ, ai sẽ là người chịu thuế thực sự là một vấn đề quan trọng.

Trong thực tế, phân tích cơ bản về cung và cầu lại chỉ ra rằng ai thực sự trả thuế không quan trọng, ảnh hưởng tới giá trị thặng dư của người tiêu dùng và người sản xuất đều như nhau.

Dù sao, câu hỏi là: ai sẽ chịu thuế. Điều này có thể được trả lời theo nhiều cách. Ta sẽ tiếp cận với vấn đề một cách lý thuyết và sau đó nhìn vào một vài ví dụ về thuế trong thực tế, cố gắng hình dung ra nó sẽ đánh vào ai. Ở đây, ta có một câu trả lời rất vui đối với trường hợp thuế cho thuốc lá.

### **1. Phân tích trên lý thuyết.**

Từ các nguyên tắc, đây là một bức tranh cơ bản về thuế. Loại thuế đánh vào người cung cấp sẽ làm đường cung tăng lên một lượng bằng với thuế trong khi thuế đánh vào người tiêu dùng sẽ làm đường cầu giảm một lượng bằng thuế. Kết quả đều giống nhau cho dù thuế có được thực thi như thế nào.



$P_0$  là giá thị trường gốc.

PPBC là giá người tiêu dùng trả sau thuế.

PRBS là giá người cung cấp nhận được sau thuế.

$PPBC - PRBS = t$ , thuế trên mỗi đơn vị.

Những điều này có thể được tính trong một mô hình đường thẳng đơn giản.

**Ví dụ:** Ta có :  $Q_d = 120 - P$ ,  $Q_s = P - 10$

Tình huống ban đầu:  $Q_d = Q_s \Rightarrow 120 - P = P - 10 \Rightarrow 130 = 2P$

$$P = 65, Q = 55$$

Đánh thuế \$20 vào người bán.

$$Q_s = P - 10 \quad \text{và} \quad P = Q_s + 10$$

$$P = Q_s + 10 + 20 \quad (\text{có thuế})$$

$$Q_s = P - 30 \quad \text{và} \quad Q_d = Q_s \Rightarrow 120 - P = P - 30 \Rightarrow 2P = 150$$

$$PPBC = 75, PRBS = 55, Q = 45$$

Người tiêu dùng phải trả =  $(75 - 65) * 45 = \$450$

Người sản xuất phải trả =  $(65 - 55) * 45 = \$450$

Tổng thuế =  $\$20 * 45 = \$900$ .

Số tiền thuế phải trả của hai bên (người tiêu dùng và người cung cấp) là ngang bằng với số lượng thay đổi sau khi thuế được áp dụng được thực hiện

do sự thay đổi về giá cả hoặc là được trả bởi người tiêu dùng hoặc được nhận bởi người cung ứng.

Trong biểu đồ trên, hình chữ nhật trên đỉnh là số tiền mà người tiêu dùng phải trả và hình chữ nhật thấp hơn là số tiền mà người cung ứng phải trả.

Căn nguyên của phân tích này là câu hỏi ai thì linh hoạt hơn, người tiêu dùng hay là người sản xuất. Bên nào ít linh hoạt hơn thì sẽ là người phải chịu thuế nhiều hơn.

## 2. Gánh nặng thuế và Tính mềm dẻo (elasticity).

Sự linh hoạt, dĩ nhiên, là một phần quan trọng xác định tính mềm dẻo, vì thế bên nào ít mềm dẻo hơn sẽ đóng một phần nhỏ hơn trong việc gánh nặng thuế.

Xem xét biểu đồ về thị trường trong đó người tiêu dùng và người sản xuất ít hay nhiều linh hoạt hơn.

- Linh hoạt hơn = cong lên
- Ít linh hoạt hơn = cong xuống.

Trong ví dụ trên, đường cong mỗi bên đều có cùng một độ dốc (-1 đối với người tiêu dùng và +1 đối với người cung ứng) và gánh nặng thuế được chia cân bằng.

Trong trường hợp đặc biệt, đường cong nằm ngang có nghĩa là bên đó không chịu thuế trong khi đó nếu đường cong nằm thẳng đứng có nghĩa là họ sẽ chịu tất cả thuế. Trong một vài trường hợp, mức độ tột cùng này rất hữu dụng:

Những tác động ngắn hạn của thuế tài sản tăng lên ? ai sẽ chịu gánh nặng thuế? Những tác động dài hạn của thuế tới một ngành công nghiệp có chi phí không đổi và cạnh tranh - điều gì sẽ xảy ra?

Nếu ta để ý thấy rằng định nghĩa chính xác về một loại hàng hoá xác định nhu cầu và cung ứng cho nó có thể mềm dẻo như thế nào thì ta sẽ cảm thấy vui vẻ hơn. Xét sự phát triển từ mức ít mềm dẻo nhất tới mức mềm dẻo nhất:

- Thực phẩm, rau quả, ngũ cốc, ngũ cốc đóng hộp.

Điều này rất quan trọng trong việc xét thuế. Đặc biệt, nó có thể giải thích tại sao các thành phố lại có nhiều lợi nhuận thu được từ thuế tài sản và ít lợi nhuận thu được từ thuế tiêu dùng hơn.

Phân tích toán học trên đây có vẻ hơi ngớ ngẩn một chút. Trong thực tế, không ai thực sự ước tính được toàn bộ đường cầu. Cái thực sự có thể ước tính được đó là tính mềm dẻo. Thật vui, tính mềm dẻo chính là tất cả những gì bạn cần để tiên đoán gánh nặng về thuế sẽ được phân chia như thế nào.

**Ví dụ:** Gánh nặng về thuế và Tính mềm dẻo.

Nếu ta biết được độ mềm dẻo, ta có thể đoán được gánh nặng về thuế sẽ được phân phối như thế nào. Để thấy được điều này, xét ví dụ về một thị trường trong đó cung và cầu được đưa ra là:  $Q_s = P - 10$ ,  $Q_d = 200 - 2P$

Phương trình cân bằng mới có  $PPBC = 70.00333$  và  $PRBS = 69.99333$ .

Kết quả do loại thuế này là người tiêu dùng phải chịu  $1/3$  và người sản xuất chịu  $2/3$ . Không cần phải chứng minh điều này một cách chính xác, ta có thể nói rằng để có mức tăng thuế biên đối với hàng hoá, những gánh nặng mà người tiêu dùng và người cung cấp phải chịu sẽ được đưa ra bởi công thức:

$$\text{Gánh nặng của người tiêu dùng} = \text{thuế} * [\text{PES} / (\text{PES} - \text{PED})]$$

$$\text{Gánh nặng của người cung cấp} = \text{thuế} * [-\text{PED} / (\text{PES} - \text{PED})]$$

Trong ví dụ trên ta có  $\text{PED} = -7/3$  và  $\text{PES} = 7/6$

$$\text{Gánh nặng của người cung ứng là } 7/3 / (7/6 + 7/3) = 2/3$$

$$\text{Gánh nặng của người tiêu dùng là } 7/6 / (7/6 + 7/3) = 1/3$$

Tức là, người cung ứng chịu  $2/3$  gánh nặng về thuế trong khi người tiêu dùng chỉ chịu  $1/3$ .

**3. Gánh nặng thuế và Cấu trúc thị trường**

Trong khi có rất nhiều ước đoán độ co giãn về giá của cầu, ta lại khó có thể ước đoán được độ co giãn của cung. Thật may, một chút kiến thức về cấu trúc thị trường có thể giúp bạn có được những gì bạn muốn khi phân tích thuế.

*a. Sự cạnh tranh hoàn hảo, dài và ngắn.*

Dưới ảnh hưởng của sự cạnh tranh hoàn hảo, có một số lượng lớn các công ty nhỏ cùng sản xuất một loại hàng hoá và bán ở cùng một mức giá. Đầu vào và đầu ra được điều tiết một cách tự do và như vậy, cuối cùng, lợi nhuận chỉ là 0. Giá cả tương đương với chi phí biên và rất cực, bằng với chi phí trung bình tối thiểu.

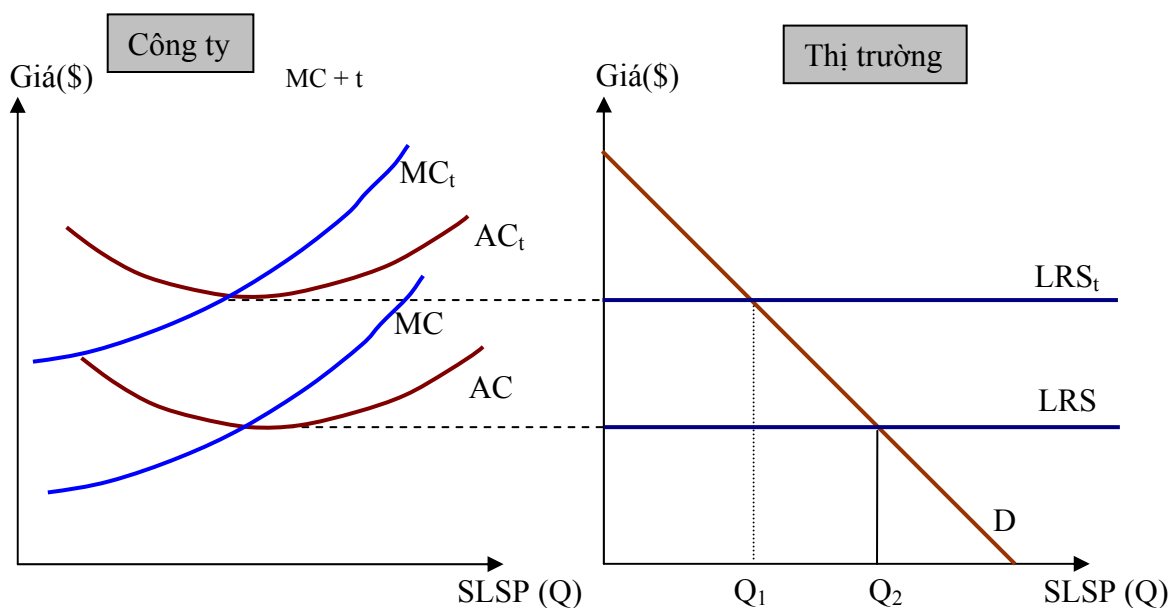
Đường cung trong thời hạn ngắn (the short run supply curve) cong dần lên trên nhưng, như được đề cập đến ở trên, có lẽ bạn sẽ không có được một giới hạn chính xác nó cong đến mức nào, vì độ co giãn của cầu rất khó đạt được.

Thật vui mừng, trong một ngành công nghiệp có chi phí không đổi, nghĩa là đầu vào có thể hoàn toàn được tái tạo qua một số mức sản lượng nào đó, cung ứng trong thời gian dài (the long run supply) có gần hoàn hảo và tương đương với chi phí trung bình tối thiểu.

Trong trường hợp này, có thể bạn không thể đoán được gánh nặng thuế sẽ được phân chia trong thời gian ngắn như thế nào nhưng cuối cùng thì câu trả lời cũng chỉ rất đơn giản. Vì cung ứng trong thời gian dài là hoàn toàn co giãn, nhà sản xuất sẽ không chịu gánh nặng thuế trong khi người tiêu dùng lại chịu tất cả.

Đặt vào trường hợp khác, trong phương trình cân bằng lâu dài, nhà cung ứng được đặt vào một thị trường cạnh tranh hoàn hảo sẽ không thu được lợi nhuận gì cả. Một vài trong số họ sẽ bỏ việc kinh doanh, giá cả sẽ tăng vì cung giảm xuống và cuối cùng tổng số lượng thuế sẽ chuyển sang người tiêu dùng dưới dạng giá cả cao hơn.

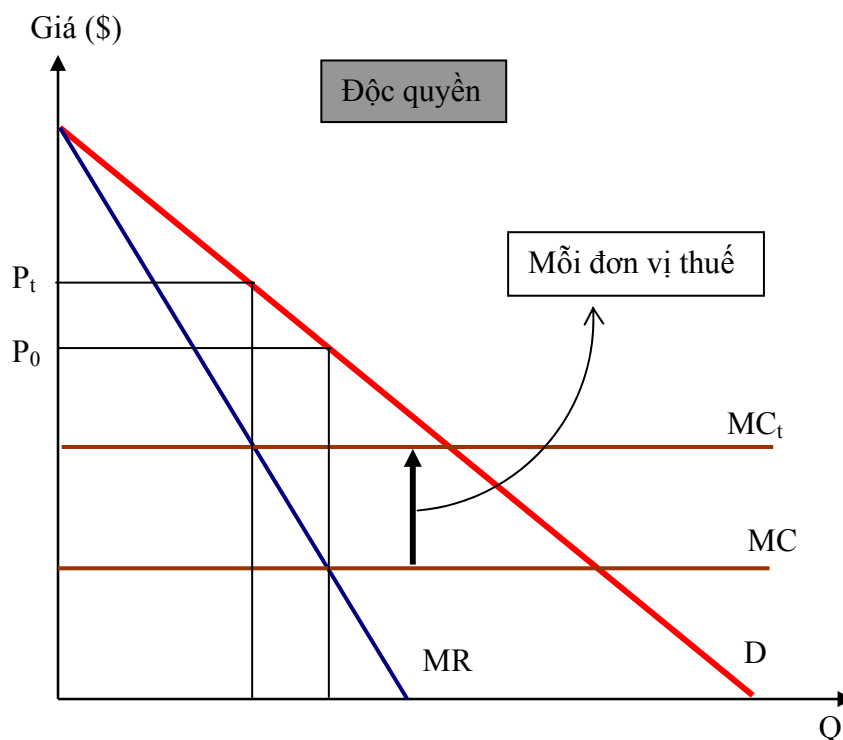
Đồ thị này biểu diễn hậu quả của những đường MC và AC bị tăng lên do thuế và hậu quả nó gây ra cuối cùng trên thị trường.



Quá trình này diễn ra bao lâu tùy thuộc vào thời gian các công ty tồn tại bao lâu trong ngành công nghiệp.

*b. Độc quyền (monopoly)*

Mặc dù từ độc quyền có nghĩa đen là ?một người bán? phân tích này mô tả những đặc trưng khi đưa ra đại diện là một nhà tư bản độc quyền có thể gắn liền với với bất cứ một công ty sản giá nào (price-seeking firm).



Trong trường hợp này, mức giá tăng mà người tiêu dùng phải trả (giá ở đồ thị trên) ít hơn lượng thuế. Cũng giống như những nhà cung ứng khác, các nhà tư bản độc quyền phải cùng chia sẻ gánh nặng thuế với khách hàng của họ. Điều này được thể hiện trong một mô hình đường thẳng đơn giản.

Một dạng khác của nó dựa vào công thức giá cộng lãi (the mark-up pricing formula) dành cho nhà tư bản độc quyền. Giá cả phải trả để tối đa hoá lợi nhuận cho nhà độc quyền có thể được thể hiện bằng một hàm số của lợi nhuận biên và độ co giãn của cầu đối với sản lượng của họ. Mối quan hệ này được đưa ra bởi:

$$P^* = MC * (PED / (1 + PED))$$

Ví dụ, nếu độ co giãn của cầu đối với nhà độc quyền là 2, độ tăng lên tối đa của lợi nhuận trên chi phí biên sẽ là:

$$P^* = MC * -2 / (1 - 2) = 2 * MC$$

Vì thế giá cả để tối đa hoá lợi nhuận sẽ gấp hai lần chi phí biên.

Tuy vậy, kết quả đáng lo ngại là điều này cho thấy rằng \$1/đơn vị thuế đánh vào nhà độc quyền (có thể được hiểu như là \$1 tăng lên về chi phí biên), sẽ làm cho giá cả phải tăng lên \$2. Trong thực tế, mức tăng lên của giá cả lớn hơn lượng thuế phải gánh chịu, một kết quả ngược với sơ đồ trên.

**Ví dụ:** Giả sử một nhà độc quyền có lượng cầu là  $Q_d = 10000 * P^{-2}$  và chi phí biên là \$20. Tính giá cả và số lượng để tối đa hoá lợi nhuận.

Giá cả sẽ được đưa ra bởi công thức:  $P(Q)=100/Q^{1/2}$

Tổng thu nhập là:  $R(Q) = P(Q)*Q = 100* Q^{1/2}$

Thu nhập biên là:  $dR/dQ = 50* Q^{-1/2}$

Đặt nó bằng lợi nhuận chi phí biên:  $50Q^{-1/2}=20 \Rightarrow Q^{1/2}=2.5$

$$Q=6.25, P=40$$

Bây giờ, ta đánh thuế \$1 và xem chuyện gì sẽ xảy ra với giá cả.

$$50Q^{-1/2}=21 \Rightarrow Q^{1/2}=2.38095$$

$$Q=5.6689, P=42$$

Thế nên, thú vị thay, giá cả đã tăng lên \$2 để phản ứng lại mức tăng thuế \$1. Đây chính là những gì mà quy luật định giá bán đã tiên đoán vì PED cho phương trình cầu là -2.

### *c. Cạnh tranh độc quyền (monopolistic competition).*

Cạnh tranh độc quyền là một thị trường trong đó có rất nhiều những người buôn bán nhỏ và không có rào cản về đầu ra, đầu vào và trong đó những người buôn bán đó bán những loại sản phẩm khác nhau. Ví dụ ưa thích của tôi về vấn đề này là thị trường bán đồ ăn trưa ở quận U. Ở đó có nhiều nhà cung cấp nhỏ, mỗi người lại bán những đồ ăn trưa khác nhau.

Ở loại thị trường này, lợi nhuận bị đưa về 0 khi có những công ty mới xuất hiện thâm nhập và đánh cắp khách hàng của những công ty xuất hiện trước.

Với sự cạnh tranh hoàn hảo, nếu một thị trường đã được cân bằng trong một thời gian dài khi đã được áp đặt một loại thuế (chẳng hạn như thuế đánh vào đồ ăn trưa), người cung cấp sẽ không thu được lợi nhuận và không có tiền để trả thuế. Một vài trong số họ sẽ tiếp tục công việc trong một thời gian ngắn, nhưng cuối cùng một vài người sẽ từ bỏ việc kinh doanh, làm cho giá cả của các đồ ăn trưa tăng lên, và người tiêu dùng sẽ phải chịu gánh nặng về thuế trong khi đó, lợi nhuận của nhà sản xuất sẽ trở về con số không.

Thêm một chú ý. Sự khác nhau giữa thuế và sự thay đổi về giá cả mà người tiêu dùng phải trả có thể mờ nhạt. Giá cả mà người tiêu dùng phải trả sẽ tăng, nhưng mức tăng đó có thể nhiều hơn hoặc ít hơn lượng thuế.



*d. Độc quyền nhóm.*

Trong trường hợp độc quyền nhóm bán, không thể chắc chắn được điều gì, phụ thuộc vào sự dàn xếp trước giữa các nhà cung ứng. Tuy vậy, xác định giá cân bằng Nash sẽ thay đổi để phản ứng khi đánh thuế \$1 vào nhà cung ứng trong trường hợp lưỡng độc quyền có thể sẽ là một bài tập thú vị. Nếu bạn biết phải làm như thế nào, bạn có thể thử.

**4. Học thuyết về điều kiện tốt nhất thứ hai và hệ thống thuế (second best theory and taxation).**

Ta không thể tránh khỏi thực tế là trong thế giới của chúng ta còn tồn tại cả những điều khá méo mó. Có rất nhiều lý do giải thích tại sao không thể đạt được hiệu suất hoàn hảo đối với mọi loại thị trường, hơi xấu hổ một chút vì, trong khi điều này có vẻ vô cùng nhàm chán, ta đều có thể tối đa hóa lợi ích của mình.

Dẫu sao chẳng nữa, những dạng này vẫn tồn tại và không thể thay đổi, người ta có thể hỏi ta làm thế nào để thực thi các chính sách nhìn nhận và thích ứng với những sự méo mó không thể tránh khỏi ấy. Đó chính là học thuyết về điều kiện tốt nhất thứ hai.

Đặt vào trường hợp khác, học thuyết về điều kiện tốt nhất thứ hai hỏi: ? Nếu ta không thể làm được điều tốt nhất vì lý do nào đó, thì trong tình trạng không hoàn hảo không thể sửa chữa được, chúng ta có thể làm tốt đến mức nào?

Mặc dù vậy, theo cách khác (E. Silberberg, Cấu trúc của Kinh tế học, xuất bản lần thứ 2, trang 593). "Bởi thế nên, nói chung, không thể tranh cãi rằng nếu có sự méo mó nào đó, tức là  $p_j \neq MC_j$  bị loại khỏi nền kinh tế, người tiêu dùng sẽ dịch chuyển gần hơn tới ranh giới Pareto nếu xuất hiện những méo mó sai lệch khác."

Nếu có một thị trường quan trọng nào đó không tồn tại sự cạnh tranh hoàn hảo, khi đó không thể xảy ra chuyện có thể đạt được những kết quả tốt nhất do tất cả các thị trường khác có sự cạnh tranh hoàn hảo, nhưng vẫn còn hơn kết quả có được từ một thị trường không hoàn hảo duy nhất.

Ngắn gọn hơn, tốt hơn hết là có hai thị trường không hoàn hảo còn hơn là chỉ có một thị trường không hoàn hảo duy nhất.

Toàn bộ ý tưởng quay lại với mối quan hệ về hiệu suất Pareto, mối quan hệ này chỉ ra rằng tỷ lệ thay thế biên phải bằng tỷ lệ chuyển đổi biên.

$$MRS_{X,Y} = \frac{MU_X}{MU_Y} = \frac{P_X}{P_Y} = \frac{MC_X}{MC_Y} = MRT_{X,Y}$$

Nếu có sự sai lệch nào đó dẫn tới kết quả là sự khác nhau giữa giá và chi phí biên, khi đó mỗi quan hệ này sẽ bị xâm phạm theo một cách nào đó.

Chẳng hạn, trong trường hợp kinh doanh độc quyền, giá cả bằng chi phí biên cộng với số tiền cộng vào giá vốn, kết quả là sự thoả hiệp của người tiêu dùng giữa các loại hàng hoá theo cách khác với người sản xuất. Kinh doanh độc quyền về một loại hàng hoá, thuế đánh vào những loại hàng khác sẽ phục hồi lại sự cân bằng giữa MRS và MRT.

Tôi sẽ không đi vào vấn đề này, nhưng mỗi quan hệ còn phức tạp hơn nhiều nếu hai loại hàng hoá được xét tới là hàng bổ trợ hay thế phẩm.

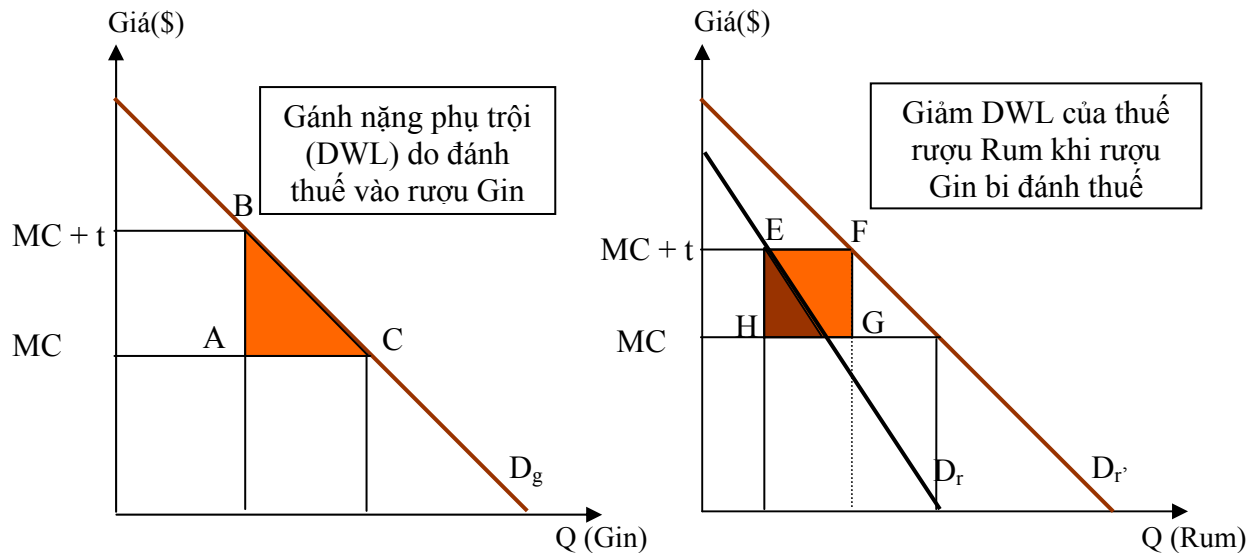
Neil Bruce (trang 48) đưa ra ví dụ thiết lập một loại phí trả cho hệ thống xe công cộng vì đường xá sử dụng hiện thời vẫn chưa phải trả tiền. Thông thường, chúng ta sẽ nói rằng giá cho một lần đi bằng phương tiện trong hệ thống giao thông công cộng nên đặt bằng chi phí biên cung cấp cho một lần đi, nhưng trong trường hợp này, một loại hàng hoá thay thế là việc sử dụng đường bộ được đặt giá ở mức 0, thấp hơn chi phí biên cho một chuyến đi bằng đường bộ. Vì đường bộ bị đánh giá thấp quá mức, có lẽ tốt nhất là việc chuyên chở bằng các phương tiện trong hệ thống giao thông công cộng nên được đặt giá ở mức dưới chi phí biên. Trong trường hợp này, vấn đề đặc biệt nhạy cảm vì các thiệt hại bên ngoài còn liên quan tới việc lái xe.

Ở đây gợi ra vai trò của Chính phủ trong việc cung cấp một số những hàng hoá trong khi còn tồn tại trên thị trường những loại hàng bổ trợ hay thế phẩm. Dĩ nhiên, cũng có thể Chính phủ cho phép người dân lái xe vào những con đường mà chi phí biên là 0.

Rosen (trang 304) đưa ra ví dụ về thị trường rượu gin và rượu rum, hai loại thế phẩm. Nếu trong thị trường rượu rum tồn tại một loại thuế không thể tránh được, có lẽ cũng nên đánh thuế gin, một loại hàng thế phẩm cho rum.

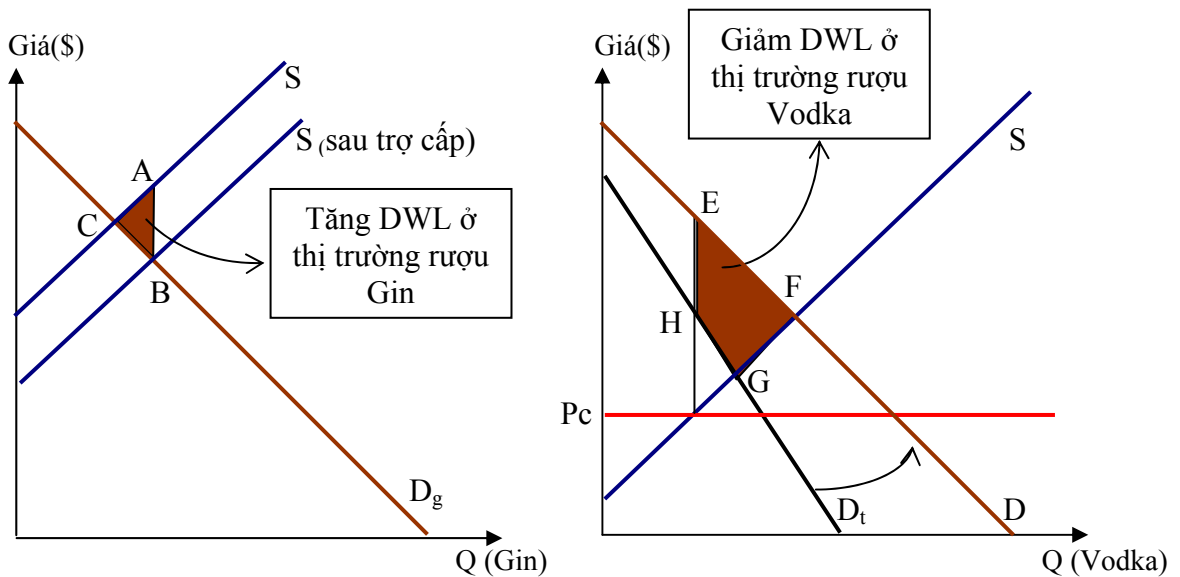
Thuế cho rượu gin làm tăng nhu cầu mua rượu rum. DWL của thuế rượu gin được bù bằng DWL giảm từ thuế rượu rum.

Giá sử điều tiết giá rượu vodka dẫn tới sự khan hiếm và thiệt hại nặng nề. Phụ cấp cho những người sản xuất rượu gin ra sẽ làm giảm nhu cầu rượu vodka và giảm thiệt hại trong thị trường rượu vodka.



Thuế đánh vào rượu Gin làm gia tăng nhu cầu rượu Rum dẫn đến gánh nặng phụ trội ( $\Delta ABC$ ) do đánh vào rượu Gin, được bù đắp bằng việc giảm DWL ( $\square EFGH$ ) do gia tăng lợi ích xã hội nhờ gia tăng nhu cầu đối với rượu Rum

Nếu DWL sinh ra ở thị trường rượu gin ít hơn mức giảm của DWL trong thị trường rượu vodka, khi đó việc đánh thuế trợ cấp gin làm giảm tính mất hiệu quả chung ở cả hai thị trường.



Nếu DWL sinh ra ở thị trường rượu Gin ít hơn mức giảm của DWL trong thị trường rượu Vodka, khi đó việc đánh thuế trợ cấp gin làm giảm tính mất hiệu quả chung ở cả hai thị trường.

Câu hỏi ai là người chịu nhiều thuế hơn, người bán hay người mua, phụ thuộc vào các độ co giãn tương đối của chúng. Trong khi người phải chịu gánh nặng thuế nhiều hơn có độ co giãn càng ít thì người phải chịu gánh nặng thuế ít hơn lại có độ co giãn càng cao.

Có lẽ khó xác định ai thì có gánh ít hơn hay nhiều hơn, nhưng nhìn vào những đặc trưng của hàng hoá trong câu hỏi và có lẽ cấu trúc của thị trường được đưa ra có thể giúp bạn có một vài manh mối về gánh nặng thuế cuối cùng sẽ được rải ra như thế nào?

Gánh nặng thuế cũng có thể được phân tích theo nhóm xác định bởi mức thu nhập, vì thế bạn có thể thấy gánh nặng thuế đặc biệt lên vai người nghèo và người giàu bằng cách nhìn xem họ chi cho một loại hàng hoá cụ thể như thế nào.

Nếu một thị trường có tồn tại sự sai lệch, thêm vào một loại thuế có thể thực sự cải thiện được hiệu suất.

## CHƯƠNG 2

### THUẾ TRONG QUAN HỆ KINH TẾ QUỐC TẾ

#### I. THUẾ TRONG CÁC HÌNH THỨC LIÊN KẾT KINH TẾ QUỐC TẾ

Xu hướng toàn cầu hoá và khu vực hoá đã thúc đẩy tự do hoá các hoạt động ngoại thương và kinh doanh. Trong các cấp độ liên kết kinh tế quốc tế, thuế là vấn đề nổi lên hàng đầu.

##### 1. Hiệp định thương mại ưu đãi (BTA)

Hiệp định thương mại ưu đãi là hình thức liên kết kinh tế quốc tế, khi hai hay nhiều nước trong khối thực hiện ưu đãi về thuế quan, áp dụng thuế suất thuế nhập khẩu hàng hoá áp dụng cho các nước trong khối thấp hơn so với các nước ngoài khối (trừ dịch vụ về vốn).

Năm 1977, các nước ASEAN đã ký hiệp định thương mại ưu đãi nhằm mục đích từng bước thúc đẩy thương mại trong khối. Tính đến tháng 6/1986 đã có 12.647 sản phẩm của 6 nước thành viên được hưởng ưu đãi về mậu dịch, khoảng một nửa trong số đó được giảm thuế trong khoảng 20-25%.

Hiệp định thương mại vẫn chưa khuyến khích trao đổi thương mại vì chưa loại bỏ thuế nhập khẩu mà mới dừng lại ở việc giảm thuế nhập khẩu cho hàng hoá nhập khẩu từ các nước thành viên.

##### 2. Khối mậu dịch tự do (FTA)

Đây là hình thức liên kết quốc tế, trong đó các nước thành viên trong khối bãi bỏ toàn bộ thuế nhập khẩu và các hạn chế định lượng hàng hoá nhập khẩu của nhau (trừ dịch vụ về vốn). Tuy nhiên, mỗi nước thành viên vẫn áp dụng thuế nhập khẩu một cách độc lập đối với hàng hoá nhập khẩu từ các nước ngoài khối.

Hiện nay khối mậu dịch tự do là hình thức liên kết kinh tế khu vực phổ biến trên thế giới, đó là NAFTA, AFTA,... Năm 1992, các nước ASEAN thiết lập khu vực mậu dịch tự do AFTA nhằm giảm thuế quan trong nội bộ khối xuống còn 0-5% theo chương trình ưu đãi thuế quan có hiệu lực chung CEFT (common effective preferential tariff)

Tuy nhiên, các nước thành viên được tự do quy định mức thuế quan với các nước ngoài khối nên hình thức này mới chỉ dừng lại ở sự hợp tác và liên kết ở một mức độ nhất định.

Bảng 2.1 So sánh mức thuế đối với mỗi cấp độ liên kết kinh tế

<b>MỨC ĐỘ LIÊN KẾT KINH TẾ</b>	<b>Hiệp định thương mại ưu đãi (BTA)</b>	<b>Khối mậu dịch tự do (FTA)</b>	<b>Liên minh thuế quan</b>	<b>Khối thị trường chung</b>	<b>Liên minh kinh tế</b>
<i>Giảm thuế quan trong khối</i>	Có	Có	Có	Có	Có
<i>Xoá bỏ thuế quan trong khối</i>	Không	Có	Có	Có	Có
<i>Thuế quan thống nhất ngoài khối</i>	Không	Không	Có	Có	Có
<i>Tự do di chuyển vốn</i>	Không	Không	Không	Có	Có
<i>Tự do di chuyển sức lao động</i>	Không	Không	Không	Có	Có
<i>Đồng tiền chung</i>	Không	Không	Không	Không	Có
<i>Chính sách kinh tế vĩ mô chung</i>	Không	Không	Không	Không	Có
<i>Các mô hình áp dụng</i>	AFTA trước 1977,...	AFTA từ 1992, NAFTA...		EU trước 1993	EU sau 1993

### 3. Liên minh thuế quan (Tariff Alliance)

Liên minh thuế quan là một hình thức liên kết kinh tế quốc tế trong đó các nước thành viên của liên minh bãi bỏ toàn bộ thuế nhập khẩu và các hạn chế định lượng đối với nhập khẩu hàng hoá giữa các thành viên, cùng áp dụng một mức thuế quan và những qui định thương mại khác trong việc buôn bán với các nước không thuộc liên minh (các dịch vụ về vốn vẫn phải tuân thủ theo qui định của từng nước thành viên).

#### **4. Khối thị trường chung (Common Market)**

Khối thị trường chung được thành lập khi bên cạnh việc tạo thành một liên minh thuế quan, các nước chấp nhận việc di chuyển tự do các yếu tố sản xuất giữa các nước thành viên.

Năm 1967 Cộng đồng Châu Âu (EU) ra đời nhằm bảo đảm hoà nhập kinh tế, thực hiện thị trường thống nhất, góp phần thúc đẩy sự phát triển kinh tế của các nước trong khối. Bên cạnh việc xoá bỏ hàng rào thuế quan trong buôn bán giữa các nước thành viên, xây dựng một hệ thống thuế quan thống nhất đối với các nước ngoài khối, EU dần xoá bỏ những hạn chế đối với việc tự do di chuyển sức lao động và sự phân biệt đối xử với công nhân nước ngoài về tiền lương, chính sách xã hội... và thông qua việc thiết lập chế độ tự do di chuyển vốn và phương tiện sản xuất giữa các nước thành viên.

#### **5. Liên minh kinh tế (Economic Union)**

Một liên minh kinh tế là một khối thị trường chung với các qui định nhằm thống nhất các chính sách kinh tế nhất định, đặc biệt các chính sách kinh tế vĩ mô như chính sách tài khoá, chính sách tiền tệ, chính sách kinh tế-xã hội.

Với hiệu lực của Hiệp ước Maastricht vào ngày 01/01/1993, EU đã đạt tới những đỉnh cao trong liên kết kinh tế quốc tế ở nhiều lĩnh vực như thành lập thị trường chung, chính sách nông nghiệp chung, liên kết tiền tệ, đặc biệt là việc ban hành một đồng tiền chung (đồng euro) đã thực hiện được ước muốn xoá bỏ rào cản về tỷ giá hối đoái và hạn chế lưu thông tiền tệ trong khối.

## **II. NHỮNG NGUYÊN TẮC HỘI NHẬP QUỐC TẾ CHI PHỐI ĐẾN CHÍNH SÁCH THUẾ CỦA CÁC QUỐC GIA**

### **1. Nguyên tắc không phân biệt đối xử**

Đây là nguyên tắc bao trùm nhất của WTO, nguyên tắc này được thể hiện dưới hai nguyên tắc cụ thể sau:

a. *Nguyên tắc tối huệ quốc (Most Favoured Nation-MFN)* nghĩa là khi một quốc gia A thỏa thuận mức thuế quan với quốc gia B, thì mức đó tự động được áp dụng với các quốc gia thành viên còn lại của WTO. Tuy nhiên, nguyên tắc này cũng đưa ra một số ngoại lệ và miễn trừ nhất định mở ra những phương thức vận hành khác nhau cho các nước thành viên, tùy thuộc vào điều kiện của từng nước. Chẳng hạn như cho phép có ngoại lệ đối với các nước thành viên trong hiệp định thương mại khu vực có thể có biểu thuế suất, hàng rào thuế quan riêng để dành cho nhau sự đối xử ưu đãi hơn với các nước thứ ba.

b. Nguyên tắc đối xử quốc gia (*National Treatment – NT*), qui định các hàng hóa nhập khẩu, dịch vụ và quyền sở hữu trí tuệ nước ngoài phải được đối xử không kém thuận lợi hơn do với hàng hóa cùng loại trong nước. Mục tiêu là tạo ra điều kiện cạnh tranh bình đẳng giữa hàng hóa nhập khẩu và hàng hóa nội địa cùng loại, nhằm hạn chế bảo hộ sản xuất trong nước thông qua chính sách thuế và phí nội địa.

### Hộp 2.1 Tranh chấp thương mại giữa Mỹ và Trung Quốc về sở hữu trí tuệ

Theo các điều khoản của WTO, các thương thảo thương mại có thể tổ chức trực tiếp giữa hai hay nhiều quốc gia. Một tranh chấp khá gay gắt giữa Mỹ và Trung Quốc liên quan đến việc thiếu tăng cường quyền sở hữu trí tuệ. Tổn thất toàn cầu gây ra do sang lậu phần mềm (qua việc copy phần mềm) dự đoán là 16 tỷ USD năm 2000. Những động cơ về kinh tế do làm hàng giả là rất lớn. Autocad R12 là một ví dụ về chương trình dùng vẽ kiến trúc không gian 3 chiều. Giá mua hợp pháp là \$4000, nhưng Golden Arcade ở HongKong giá chỉ \$100. Nếu bạn từng đến HongKong, việc cấm đỗ để mua các đĩa CD giả và các hàng điện tử nhái không thể cưỡng lại được. Ở Nga, Trung Quốc, Phillippines và 19 quốc gia khác chừng 90% các phần mềm được bán năm 2000 là được sản xuất bất hợp pháp.

Sau vòng đàm phán căng thẳng có kèm những đe dọa, Trung Quốc ký ghi nhớ vào cuối 1995 dùng để cảnh sát và tăng cường thực thi quyền sở hữu trí tuệ đối với Mỹ. Trong thỏa thuận, Trung Quốc đồng ý thiết lập ít nhất 22 đội đặc nhiệm để giám sát chiến dịch chống lại hàng giả và cứ 3 đến 5 năm thì tham khảo với Mỹ một lần, Trung Quốc thỏa thuận :

- Mở chiến dịch kiểm tra điểm bán lẻ và kiểm tra các nhà máy có dùng hàng giả.
- Tăng mức phạt đối với các doanh nghiệp có sản xuất hàng giả và tăng quyền hạn cho đội công tác để triệt hạ những đơn vị vi phạm.
- Cắt các yêu cầu về hạn ngạch và giấy phép về nhập khẩu phần mềm và audio, va,;
- Cho phép các công ty phần mềm máy tính và audio thành lập liên doanh với Trung Quốc.

Dù có tiến bộ, những chỉ trích gay gắt rằng Trung Quốc đã không nỗ lực nhiều để thực thi các điều khoản đã thỏa thuận. Những xung đột thương mại giữa Mỹ và Trung Quốc lại tiếp tục.

## 2. Nguyên tắc có đi có lại

Nguyên tắc có qua có lại nghĩa là mỗi quốc gia thành viên không bị ép buộc phải giảm thuế quan riêng lẻ. Một mức thuế quan được áp dụng chỉ khi được áp dụng tương ứng từ các quốc gia khác. Nguyên tắc này đòi hỏi các nước luôn cân nhắc khi đưa ra các cam kết để đảm bảo sự hài hòa giữa nghĩa vụ và quyền lợi trong đàm phán thuế song phương hay đa phương.



Tuy nhiên, nếu một nước thành viên không thực hiện nghĩa vụ của mình cam kết thì phải bồi thường thông qua tranh chấp.

### **3. Nguyên tắc công khai, minh bạch**

Nguyên tắc công khai nghĩa là các thuế quan luôn sẵn sàng công khai với mọi quốc gia. Các thuế quan phải là các hình thức hạn chế được cho phép ở mức có thể dự đoán được. WTO không cho phép các qui định và các thuế của quốc gia khi áp dụng hàng nhập khẩu nếu nó không áp dụng tương tự với hàng hóa trong nước.

Tuy nhiên, vẫn có những ngoại lệ cho những nguyên tắc này. Ví dụ, điều khoản không ràng buộc khi qui định rằng, nếu hàng hóa được nhập khẩu vào một quốc gia với khối lượng gia tăng đến mức nó gây ra hay đe dọa đến việc gây ra những tổn thương nghiêm trọng đến các nhà sản xuất trong nước sản xuất sản phẩm đó, nước nhập khẩu có thể tạm thời giam tăng mức thuế quan đánh trên sản phẩm đó.

## **III. NHỮNG NGUYÊN TẮC CHỐNG BÁN PHÁ GIÁ CỦA WTO**

Để đảm bảo công bằng và duy trì lợi ích cho mỗi nước khi thực hiện các ràng buộc đã cam kết, WTO đưa ra một số nguyên tắc phòng ngừa bất trắc. Những qui định này cho phép các nước thành viên được áp dụng các hành động tự vệ. Trong đó hiệp định chống bán phá giá (dumping) đã được thiết lập từ khi Hiệp định chung về Thuế quan và Thương mại (GATT) ra đời năm 1948 và được hoàn thiện cùng với sự ra đời của WTO. Theo Hiệp định này, nước nhập khẩu chỉ được áp dụng các biện pháp chống bán phá giá khi:

- Hàng nhập khẩu bị bán phá giá
- Gây thiệt hại về vật chất cho ngành sản xuất trong nước; và
- Cuộc điều tra phá giá được tiến hành theo đúng thủ tục.

Hiệp định Chống bán phá giá của WTO qui định rất chi tiết nguyên tắc xác định phá giá, cách tính biên độ phá giá và thủ tục điều tra phá giá như sau:

### **1. Xác định việc bán phá giá**

Một sản phẩm được coi là bị bán phá giá khi giá xuất khẩu sản phẩm đó thấp hơn:

- Giá có thể so sánh được trong điều kiện thương mại thông thường ("giá trị thông thường")
- Giá của sản phẩm tương tự khi tiêu thụ ở thị trường nước xuất khẩu

Trong đó: *Sản phẩm tương tự (SPTT)*: là sản phẩm giống hệt hoặc có các đặc tính gần giống với sản phẩm là đối tượng điều tra. *Điều kiện thương mại thông thường*: tuy không có định nghĩa về điều kiện thương mại thông thường nhưng có một số trường hợp, khi giá bán tại thị trường nội địa nước xuất khẩu thấp hơn giá thành sản xuất thì có thể coi như là không nằm trong điều kiện thương mại thông thường.

**a. Nguyên tắc xác định phá giá:**

Biên độ phá giá (BĐPG) = Giá trị thông thường(GTTT) - Giá xuất khẩu (GXK)

Nếu BĐPG > 0 là có phá giá

BĐPG có thể tính bằng trị giá tuyệt đối hoặc theo phần trăm theo công thức:

$$BĐPG = (GTTT - GXK) / GXK$$

**b. Tính biên độ phá giá**

- Cách tính giá trị thông thường (GTTT)

Trường hợp không có giá nội địa của sản phẩm tương tự (SPTT) ở nước xuất khẩu do:

- SPTT không được bán nước xuất khẩu trong điều kiện thương mại thông thường; hoặc
- Có bán ở nước xuất khẩu nhưng trong điều kiện đặc biệt; hoặc
- Số lượng bán ra không đáng kể (< 5% số lượng SPTT bán ở nước nhập khẩu thì:

GTTT = giá xuất khẩu SPTT sang nước thứ ba;

hoặc  $GTTT = \text{giá thành sản xuất} + \text{chi phí (hành chính, bán hàng, quản lý chung...)} + \text{lợi nhuận}$

Trường hợp SPTT được xuất khẩu từ một nước có nền kinh tế phi thị trường (giá bán hàng và giá nguyên liệu đầu vào do chính phủ ấn định) thì các qui tắc trên không được áp dụng để xác định GTTT.

- Cách tính giá xuất khẩu (GXK)

GXK = giá mà nhà sản xuất nước ngoài bán SPTT cho nhà nhập khẩu đầu tiên.

Trường hợp giá bán SPTT không tin cậy được do:

- Giao dịch xuất khẩu được thực hiện trong nội bộ công ty; hoặc
- Theo một thỏa thuận đền bù nào đó thì:

GXK = giá mà sản phẩm nhập khẩu được bán lần đầu tiên cho một người mua độc lập ở nước nhập khẩu.

- So sánh GTTT và GXK:

Để so sánh một cách công bằng GTTT và GXK, Hiệp định qui định nguyên tắc so sánh như sau:

- So sánh hai giá này trong **cùng điều kiện thương mại** (cùng xuất xưởng/bán buôn/bán lẻ), thường lấy giá ở khâu xuất xưởng;
- Tại **cùng một thời điểm** hoặc thời điểm càng gần nhau càng tốt.

Việc so sánh GTTT và GXK là cả một quá trình tính toán rất phức tạp, vì không phải bao giờ cũng có sẵn mức giá xuất xưởng của GTTT và GXK mà chỉ có mức giá bán buôn hoặc bán lẻ của SPTT ở thị trường nước xuất khẩu (GTTT+) và giá tính thuế hải quan, giá hợp đồng hoặc giá bán buôn/bán lẻ SPTT của nhà nhập khẩu (GXK+) nên thường phải có một số **điều chỉnh** để có thể so sánh GTTT và GXK một cách công bằng. Các điều chỉnh các chênh lệch trong gồm:

- Điều kiện bán hàng
- Các loại thuế
- Số lượng sản phẩm
- Đặc tính vật lý của sản phẩm
- Và những yếu tố khác ảnh hưởng đến việc so sánh hai giá

**Ví dụ:** Khi lấy giá bán SPTT cho một người mua độc lập ở nước nhập khẩu làm GXK+ thì GXK sẽ được xác định bằng cách điều chỉnh như sau:

$$GXK = (GXK+) - (\text{lợi nhuận}) - (\text{các loại thuế} + \text{chi phí phát sinh từ khâu nhập khẩu đến khâu bán hàng})$$

Cách so sánh:

- Trung bình GTTT so với trung bình GXK; hoặc
- GTTT (từng giao dịch) so với GXK (từng giao dịch); hoặc
- Trung bình GTTT so với GXK (từng giao dịch)

(Cách này chỉ được áp dụng khi GXK+ chênh lệch đáng kể giữa những người mua, các vùng hoặc giữa các khoảng thời gian khác nhau)

Trường hợp SPTT được xuất khẩu sang nước nhập khẩu qua một nước trung gian (nước xuất khẩu):

- Giá SPTT ở nước xuất khẩu (nước trung gian) so với giá bán SPTT từ nước xuất khẩu sang nước nhập khẩu.

Nếu SPTT chỉ đơn thuần được chở từ nước sản xuất qua nước xuất khẩu thì:

- Giá ở nước xuất xứ so với giá bán SPTT từ nước xuất khẩu sang nước nhập khẩu.

## 2. Xác định thiệt hại

• Định nghĩa thiệt hại:

- Thiệt hại về vật chất đối với một ngành sản xuất trong nước (thiệt hại hiện tại); hoặc
- Nguy cơ gây thiệt hại về vật chất đối với một ngành sản xuất trong nước (thiệt hại tương lai); hoặc
- Làm trì trệ sự phát triển một ngành sản xuất trong nước (không có qui định cụ thể).

Như vậy, để xác định thiệt hại cần xem xét các nhân tố sau:

**(i) Khối lượng hàng nhập khẩu bị bán phá giá:** có tăng một cách đáng kể không?

**(ii) Tác động của hàng nhập khẩu đó lên giá SPTT:** giá của hàng nhập khẩu đó:

- Có rẻ hơn giá SPTT sản xuất ở nước nhập khẩu nhiều không?
- Có làm sụt giá hoặc kìm giá SPTT ở thị trường nước nhập khẩu không?

Khi sản phẩm thuộc diện điều tra được nhập khẩu từ nhiều nước: đánh giá gộp tác động nếu  $BĐPG \geq 2\%$  GXK và khối lượng hàng nhập khẩu từ mỗi nước  $\geq 3\%$  khối lượng nhập khẩu SPTT.

Việc khảo sát tác động của hàng nhập khẩu bị bán phá giá đối với một ngành sản xuất trong nước phải xem xét tất cả các yếu tố kinh tế có thể ảnh hưởng đến ngành sản xuất đó, gồm những yếu tố sau:

- Năng suất
- Thị phần
- Biên độ phá giá

- Giá nội địa ở nước nhập khẩu
- Suy giảm thực tế và nguy cơ suy giảm doanh số bán hàng
- Số lượng hàng tồn kho
- Sản lượng
- Tình trạng thất nghiệp
- Lương
- Tác động tiêu cực đến luồng tiền
- Huy động năng lực
- Lợi nhuận
- Tỷ lệ thu hồi vốn đầu tư
- Đầu tư
- Khả năng huy động vốn
- Tốc độ tăng trưởng

Khi xác định mối liên hệ giữa việc bán phá giá hàng nhập khẩu và thiệt hại cho một ngành sản xuất trong nước: cần tính đến những yếu tố khác (ngoài việc bán phá giá), nếu các yếu tố này gây thiệt hại cho ngành sản xuất đó thì không được quy thiệt hại của ngành sản xuất đó do hàng nhập khẩu bị bán phá giá gây ra.

- Nguy cơ gây thiệt hại cho ngành sản xuất trong nước

Để xác định nguy cơ gây thiệt hại cho ngành sản xuất trong nước cần xem xét:

- Tốc độ tăng nhập khẩu và khả năng tăng nhập khẩu trong tương lai;
- Khả năng tăng năng lực xuất khẩu của nhà xuất khẩu dẫn đến khả năng tăng nhập khẩu;
- Tình hình hàng nhập khẩu làm sụt giá SPTT ở nước nhập khẩu;
- Số lượng tồn kho SPTT ở nước nhập khẩu

- Ngành sản xuất trong nước

Ngành sản xuất trong nước là toàn bộ các nhà sản xuất trong nước sản xuất ra SPTT hoặc một số nhà sản xuất có sản lượng chiếm đa số tổng sản lượng trong nước

Có thể xuất hiện một số trường hợp đặc thù dẫn tới việc xác định cụ thể ngành sản xuất trong nước sau:

- Nhà sản xuất và nhà xuất khẩu/nhập khẩu có liên quan với nhau: ngành sản xuất trong nước là các nhà sản xuất còn lại.

- Lãnh thổ nước nhập khẩu bị chia thành nhiều thị trường riêng: các nhà sản xuất ở mỗi thị trường có thể coi là một ngành sản xuất riêng nếu:

- + Bán toàn bộ hoặc phần lớn sản phẩm liên quan ra thị trường đó; và
- + Nhu cầu của thị trường đó đối với SPTT nhập khẩu từ nước khác là không đáng kể.

### **3. Nộp đơn yêu cầu tiến hành điều tra chống phá giá**

Việc điều tra nhằm xác định sự tồn tại, mức độ và tác động của một sản phẩm bị bán phá giá sẽ được tiến hành khi:

- Có đơn bằng văn bản của ngành sản xuất trong nước hoặc đại diện cho ngành sản xuất trong nước đề nghị điều tra phá giá; hoặc

- Không có đơn bằng văn bản của ngành sản xuất trong nước hoặc đại diện cho ngành sản xuất trong nước nhưng cơ quan điều tra có đầy đủ bằng chứng về việc bán phá giá, thiệt hại và mối liên hệ giữa hai yếu tố này.

Đơn đề nghị điều tra phá giá phải bao gồm những thông tin sau:

- Tên người nộp đơn, số lượng và giá trị của sản phẩm tương tự do người nộp đơn sản xuất trong nước. Nếu đơn được nộp đại diện cho ngành sản xuất trong nước thì đơn phải nêu danh sách tất cả các nhà sản xuất sản phẩm tương tự trong nước và số lượng, giá trị của các sản phẩm tương tự do các nhà sản xuất này sản xuất;

- Mô tả sản phẩm đang nghi ngờ bị bán phá giá, xuất xứ hàng hóa, tên nhà xuất khẩu hoặc nhà sản xuất nước ngoài;

- Giá sản phẩm liên quan khi tiêu thụ ở thị trường trong nước sản xuất hoặc nước xuất khẩu, hoặc giá mà sản phẩm liên quan được bán cho người mua độc lập đầu tiên ở nước nhập khẩu;

- Số lượng nhập khẩu của sản phẩm đang bị nghi ngờ phá giá, ảnh hưởng của việc nhập khẩu này lên giá sản phẩm tương tự ở thị trường nước nhập khẩu và ảnh hưởng đối với ngành sản xuất trong nước.

Cơ quan điều tra sẽ xác minh tính chính xác và đầy đủ của các bằng chứng nêu trong đơn để xác định xem đã có đủ lý do hợp lệ để tiến hành điều tra chưa. Cơ quan điều tra sẽ không tiến hành điều tra phá giá trừ khi xác định được rằng đơn xin điều tra được nộp bởi ngành sản xuất trong nước hoặc đại diện cho ngành sản xuất trong nước của sản phẩm tương tự, nghĩa là:

(i) Sản lượng sản xuất sản phẩm tương tự của các nhà sản xuất trong nước ủng hộ việc nộp đơn phải lớn hơn sản lượng của các nhà sản xuất trong nước phản đối đơn; và

(ii) Sản lượng của các nhà sản xuất trong nước ủng hộ việc nộp đơn phải chiếm ít nhất 25% tổng sản lượng sản phẩm tương tự của ngành sản xuất trong nước.

Cuộc điều tra phá giá sẽ bị chấm dứt ngay lập tức nếu cơ quan điều tra xác định được rằng:

i) Biên độ phá giá **nhỏ hơn 2%** giá xuất khẩu; hoặc

ii) Số lượng nhập khẩu hàng bị nghi ngờ bán phá giá từ một nước **nhỏ hơn 3%** tổng nhập khẩu sản phẩm tương tự ở nước nhập khẩu, trừ trường hợp từng nước xuất khẩu có lượng hàng nhập khẩu dưới 3%, nhưng lượng hàng nhập khẩu của tất cả các nước xuất khẩu chiếm trên 7% tổng nhập khẩu sản phẩm tương tự ở nước nhập khẩu.

Thủ tục hải quan vẫn được tiến hành trong khi điều tra phá giá. Trừ trường hợp đặc biệt, một cuộc điều tra phá giá sẽ được tiến hành trong vòng 1 năm, và trong bất kỳ trường hợp nào cũng không được quá 18 tháng.

#### **4. Thu thập thông tin**

Cơ quan điều tra sẽ gửi thông báo cho tất cả các bên có quan tâm đến cuộc điều tra phá giá đề nghị cung cấp bằng văn bản mọi bằng chứng liên quan đến cuộc điều tra. Thời hạn trả lời câu hỏi điều tra là 30 ngày và có thể được gia hạn thêm 30 ngày hoặc lâu hơn nếu cần thiết.

Ngay khi bắt đầu điều tra, cơ quan điều tra sẽ gửi nguyên văn đơn đề nghị điều tra cho các nhà xuất khẩu và cơ quan liên quan ở nước xuất khẩu và các bên quan tâm khi có yêu cầu.

Trong suốt quá trình điều tra, cơ quan điều tra sẽ tạo đầy đủ điều kiện cho các bên quan tâm bảo vệ quyền lợi của mình, gặp các bên có quyền lợi đối nghịch để trao đổi quan điểm và đưa ra thỏa thuận. Các bên quan tâm có quyền trình bày các thông tin khác bằng miệng, nhưng sẽ chỉ được cơ quan điều tra lưu ý tới khi được soạn lại bằng văn bản và gửi cho các bên quan tâm khác.

Bất kỳ thông tin nào có tính bí mật (chẳng hạn, bị đối thủ cạnh tranh lợi dụng hoặc gây tác hại cho người cung cấp thông tin) hoặc được các bên cung

cấp một cách bí mật sẽ không được tiết lộ nếu không được bên cung cấp cho phép.

Cơ quan điều tra có thể tiến hành điều tra ở nước ngoài nếu cần thiết để thẩm định các thông tin cung cấp hoặc để tìm hiểu thêm chi tiết với điều kiện được sự đồng ý của các công ty liên quan và thông báo cho đại diện chính phủ nước này và nước này không phản đối.

Cơ quan điều tra sẽ tính biên độ phá giá riêng cho từng nhà xuất khẩu hoặc nhà sản xuất sản phẩm đang bị điều tra. Trường hợp không tính được biên độ phá giá riêng do số nhà xuất khẩu, nhà sản xuất, nhà nhập khẩu hoặc loại sản phẩm liên quan quá lớn thì cơ quan điều tra có thể giới hạn diện điều tra tới một số nhà sản xuất, xuất khẩu hay nhập khẩu hoặc giới hạn ở một số loại sản phẩm nhất định bằng cách sử dụng mẫu thống kê, hoặc giới hạn ở tỷ lệ phần trăm lớn nhất của khối lượng hàng xuất khẩu từ nước liên quan.

Việc chọn các nhà sản xuất, nhà xuất khẩu, nhà nhập khẩu hoặc loại sản phẩm để điều tra giới hạn sẽ được tiến hành trên cơ sở tham khảo ý kiến và có sự đồng ý của các nhà sản xuất, nhà xuất khẩu, nhà nhập khẩu có liên quan.

Trong trường hợp cơ quan điều tra giới hạn diện điều tra như nêu trên, họ vẫn có thể tính biên độ phá giá riêng cho các nhà xuất khẩu hoặc nhà sản xuất mà ban đầu không được đưa vào diện điều tra nhưng đã cung cấp thông tin đúng thời hạn.

Cơ quan điều tra sẽ tạo điều kiện cho người tiêu dùng sản phẩm đang điều tra hoặc tổ chức đại diện người tiêu dùng cung cấp thông tin liên quan đến cuộc điều tra nếu sản phẩm được bán lẻ rộng rãi.

## **5. Áp dụng biện pháp hiện thời**

Biện pháp tạm thời có thể được áp dụng dưới các hình thức:

- Thuế; hoặc
- Đặt cọc khoản tiền tương đương với khoản thuế chống bán phá giá dự kiến; hoặc
- Cho thông quan nhưng bảo lưu quyền đánh thuế và nêu rõ mức thuế nhập khẩu thông thường và mức thuế chống bán phá giá dự kiến sẽ áp dụng.

Trên thực tế, biện pháp tạm thời hay được áp dụng nhất là đặt cọc.

Điều kiện áp dụng biện pháp tạm thời:



i) Cơ quan điều tra tiến hành điều tra theo đúng thủ tục, gửi thông báo và tạo điều kiện cho các bên quan tâm cung cấp thông tin và trình bày ý kiến;

ii) Có kết luận sơ bộ về việc xảy ra bán phá giá và dẫn đến thiệt hại cho ngành sản xuất trong nước; và

iii) Cơ quan điều tra kết luận rằng biện pháp tạm thời là cần thiết để ngăn chặn thiệt hại trong quá trình điều tra.

Biện pháp tạm thời chỉ được áp dụng sớm nhất là 60 ngày sau khi bắt đầu điều tra và sẽ được duy trì càng ngắn càng tốt, không được quá 4 tháng hoặc trong trường hợp cần thiết thì cũng không được quá 6 tháng. Trường hợp cơ quan điều tra xác định được rằng khoản thuế thấp hơn biên độ phá giá đã đủ để khắc phục thiệt hại thì thời hạn áp dụng biện pháp tạm thời có thể là 6 tháng hoặc 9 tháng.

## 6. Cam kết giá

Việc điều tra có thể ngừng hoặc kết thúc mà không cần áp dụng biện pháp tạm thời hoặc thuế chống bán phá giá nếu một nhà xuất khẩu tự nguyện cam kết tăng giá lên hoặc ngừng xuất khẩu phá giá vào khu vực thị trường đang điều tra và được cơ quan điều tra nhất trí rằng biện pháp này sẽ khắc phục được thiệt hại. Mức giá tăng không nhất thiết phải lớn hơn mà thường là nhỏ hơn biên độ phá giá nếu như đã đủ để khắc phục thiệt hại cho ngành sản xuất trong nước.

Cơ quan điều tra sẽ không chấp nhận cho các nhà xuất khẩu cam kết giá nếu thấy việc cam kết không khả thi, chẳng hạn như khi số lượng nhà xuất khẩu thực tế quá lớn. Trong trường hợp này, cơ quan điều tra sẽ giải thích rõ lý do không chấp nhận cam kết giá với các nhà xuất khẩu.

Nếu cơ quan điều tra chấp nhận việc cam kết giá thì cuộc điều tra phá giá và thiệt hại vẫn có thể được hoàn tất nếu nhà xuất khẩu muốn như vậy và cơ quan điều tra đồng ý. Trong trường hợp này, nếu điều tra đi đến kết luận là không có phá giá hoặc không gây thiệt hại thì việc cam kết giá sẽ đương nhiên chấm dứt, trừ khi kết luận trên được rút ra trong bối cảnh đã cam kết giá rồi. Trường hợp này, cam kết giá sẽ được duy trì trong thời hạn hợp lý.

Cơ quan điều tra có thể đề nghị nhà xuất khẩu cam kết giá nhưng nhà xuất khẩu không bắt buộc phải cam kết.

Các cơ quan hữu quan của nước nhập khẩu có thể yêu cầu bất kỳ nhà xuất khẩu nào đã chấp nhận cam kết giá cung cấp thông tin định kỳ về việc thực hiện cam kết giá. Trường hợp nhà xuất khẩu vi phạm cam kết giá, cơ quan

điều tra có thể lập tức áp dụng biện pháp tạm thời trên cơ sở các thông tin mà họ có (best information).

## 7. Áp dụng thuế và thu thuế chống bán phá giá

Việc quyết định có đánh thuế chống bán phá giá hay không và đánh thuế tương đương hay nhỏ hơn biên độ phá giá sẽ do cơ quan điều tra của nước nhập khẩu quyết định.

Đối với một sản phẩm bị bán phá giá, cơ quan chức năng sẽ **xác định biên độ phá giá riêng cho từng nhà xuất khẩu/sản xuất**. Thuế chống bán phá giá sẽ được áp dụng cho từng trường hợp, trên cơ sở không phân biệt đối xử giữa hàng nhập khẩu từ tất cả các nguồn được coi là gây thiệt hại, trừ trường hợp đã cam kết giá.

Trị giá thuế chống bán phá giá áp dụng sẽ **không được vượt quá biên độ phá giá**.

Có 2 hình thức thu thuế chống bán phá giá:

**Kiểu tính thuế hồi tố** (kiểu của Hoa Kỳ): việc tính mức thuế được căn cứ vào số liệu của thời điểm trước khi điều tra (6 tháng - 1 năm). Sau khi điều tra, cơ quan chức năng bắt đầu áp dụng một mức thuế chống bán phá giá. Sau khi áp dụng được một thời gian, nếu nhà nhập khẩu yêu cầu đánh giá lại mức thuế (do giá xuất khẩu tăng lên) thì cơ quan chức năng sẽ tiến hành xác định lại số tiền thuế phải nộp trong vòng 12 tháng, chậm nhất là 18 tháng ngay sau khi nhận được yêu cầu. Sau đó mức thuế mới sẽ được áp dụng. Việc hoàn thuế sẽ được thực hiện trong vòng 90 ngày sau khi xác định lại mức thuế cuối cùng phải nộp.

**Kiểu tính thuế ấn định** (kiểu của EU): cơ quan điều tra lấy số liệu của thời điểm trước khi điều tra để tính biên độ phá giá và ấn định biên độ này cho cả quá trình áp dụng thuế chống bán phá giá. Sau khi áp dụng được một thời gian, nếu nhà nhập khẩu đề nghị hoàn thuế với phần trị giá cao hơn biên độ phá giá (do giá xuất khẩu tăng) thì cơ quan chức năng sẽ tiến hành xem xét việc hoàn thuế trong vòng 12 tháng, chậm nhất là 18 tháng ngay sau khi nhận được đề nghị hoàn thuế kèm theo đầy đủ bằng chứng. Việc hoàn thuế sẽ được thực hiện trong vòng 90 ngày kể từ khi ra quyết định hoàn thuế.

### **Thu thuế với hàng nhập khẩu từ các nhà xuất khẩu không điều tra:**

Trường hợp số nhà xuất khẩu/sản xuất sản phẩm bán phá giá quá lớn, không tính riêng biên độ phá giá được thì cơ quan chức năng sẽ **giới hạn**

**việc điều tra ở một số nhà xuất khẩu/sản xuất** nhất định trên cơ sở trao đổi với các nhà xuất khẩu/sản xuất liên quan.

Mức thuế đối với hàng nhập khẩu từ các **nhà xuất khẩu không điều tra** không được vượt quá bình quân gia quyền BDPG của các **nhà xuất khẩu có điều tra**.

Sau mỗi đợt rà soát, hàng nhập khẩu thuộc diện không điều tra sẽ được hoàn lại khoản thuế bằng:

Bình quân gia quyền BDPG (cũ) - bình quân gia quyền BDPG (mới)

Khi có yêu cầu từ các nhà xuất khẩu không điều tra, cơ quan chức năng sẽ tính lại mức thuế bằng:

Bình quân gia quyền GTTT (nhà XK **có điều tra**) - giá xuất khẩu (nhà XK **không điều tra**)

*Phải loại trừ các biên độ bằng không và biên độ tối thiểu (2%) khi tính bình quân gia quyền BDPG.*

Hàng nhập khẩu mới, nghĩa là:

- Chưa được xuất khẩu sang nước nhập khẩu trong giai đoạn điều tra
- Nhập khẩu từ nguồn không liên quan đến các nhà xuất khẩu đang bị đánh thuế chống bán phá giá sẽ được cơ quan chức năng rà soát để xác định BDPG riêng và không bị đánh thuế chống bán phá giá trong thời gian tiến hành rà soát.

Tuy nhiên, hàng nhập khẩu này có thể bị truy thu thuế kể từ ngày bắt đầu rà soát nếu cơ quan chức năng xác định được là có bán phá giá.

## **8. Truy thu thuế**

Các biện pháp tạm thời và thuế chống bán phá giá chỉ được áp dụng với sản phẩm được đưa ra bán sau thời điểm quyết định áp dụng biện pháp tạm thời (60 ngày sau khi điều tra) hoặc quyết định đánh thuế chống bán phá giá (1 năm - 18 tháng sau khi điều tra) có hiệu lực.

Có thể truy thu thuế trong các trường hợp sau:

(1) Quyết định đánh thuế chống bán phá giá được căn cứ vào thiệt hại vật chất; hoặc

(2) Quyết định đánh thuế chống bán phá giá được căn cứ vào nguy cơ gây thiệt hại và thiệt hại thực tế đã có thể xảy ra nếu không áp dụng biện pháp tạm thời

Trong các trường hợp này có thể truy thu thuế kể từ ngày bắt đầu áp dụng biện pháp tạm thời.

(3) Có thể truy thu thuế đến tận 90 ngày trước khi áp dụng biện pháp tạm thời nếu cơ quan chức năng xác định được:

(i) Có cả một quá trình bán phá giá gây ra thiệt hại hoặc nhà nhập khẩu đã hoặc lẽ ra phải nhận thức được rằng nhà xuất khẩu đang bán phá giá và việc bán phá giá đó có thể gây thiệt hại; và

(ii) Thiệt hại bị gây ra bởi khối lượng rất lớn hàng nhập khẩu trong thời gian ngắn trước khi áp dụng biện pháp tạm thời (trường hợp này nhà nhập khẩu được phép trình bày ý kiến).

Bảng 2.2 Các vụ điều tra chống bán phá giá tính đến hết tháng 7 năm 2002

	Năm	Nước	Mặt hàng	Tiến trình điều tra
1	1994	Colombia	Gạo	Không đánh thuế dù có bán phá giá ở mức 9,07% vì không gây tổn hại ngành trồng lúa Colombia.
2	1998	EU	Mì chính	Đánh thuế chống bán phá giá, mức: 16,8%.
3	1998	EU	Giày dép	Không đánh thuế vì thị phần gia tăng nhỏ so với Trung quốc, Indonesia và Thái lan.
4	2000	Ba lan	Bật lửa	Đánh thuế chống bán phá giá, mức: 0,09 Euro/chiếc.
5	2001	Canada	Tỏi	Đánh thuế chống bán phá giá, mức: 1,48 dollar Canada/Kg.
6	2002	Canada	Giày không thấm nước	Bắt đầu điều tra từ 4/2002
7	2002	EU	Bật lửa	Bắt đầu điều tra từ 6/2002
8	2002	Mỹ	Cá da tron	Bắt đầu điều tra từ 7/2002

Tuy nhiên, không được truy thu thuế với sản phẩm được nhập khẩu trước ngày bắt đầu điều tra.

Phải hoàn thuế trong những trường hợp sau:

1) Nếu mức thuế cuối cùng xác định được thấp hơn mức thuế tạm thời đã thu thì phải hoàn lại khoản chênh lệch cho nhà nhập khẩu, nếu cao hơn thì không được thu thêm.

2) Nếu kết luận điều tra cuối cùng khẳng định việc bán phá giá sẽ có thể dẫn đến thiệt hại hoặc làm chậm sự phát triển của ngành sản xuất trong nước thì thuế chống bán phá giá chỉ được đánh từ ngày ra kết luận điều tra cuối cùng và phải hoàn lại số tiền đặt cọc đã thu khi áp dụng biện pháp tạm thời.

3) Nếu kết luận cuối cùng là không đánh thuế chống bán phá giá thì khoản tiền đặt cọc khi áp dụng biện pháp tạm thời sẽ được hoàn trả.

### **III. VẤN ĐỀ ĐÁNH THUẾ TRÙNG GIỮA CÁC QUỐC GIA**

#### **1. Khái niệm và nguyên nhân của hiện tượng đánh thuế trùng**

##### **a. Các nguyên nhân dẫn đến đánh thuế trùng**

Các hiện tượng như đầu tư, hoạt động kinh doanh, hành nghề cá nhân tại Việt Nam của các cá nhân có quốc tịch và cư trú tại nước ngoài; các công ty đa quốc gia đầu tư tại Việt Nam, các hoạt động của ngân hàng, các nhà đầu tư tài chính... Những đối tượng này có các thu nhập và phải nộp các loại thuế sau :

- Thuế thu nhập doanh nghiệp theo qui định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật khuyến khích đầu tư trong nước, Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, Luật dầu khí.

- Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.

- Thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài

- Thuế thu nhập đối với các hãng tàu biển nước ngoài hoạt động tại Việt Nam.

- Thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các nhà thầu nước ngoài hoạt động tại Việt Nam không theo các hình thức qui định tại Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

- Thuế chuyển nhượng vốn.

- Các loại thuế trực thu khác hoặc tương tự nêu trên được ban hành tại Việt Nam sau này.

Các quốc gia khi tính thuế đều xuất phát từ hai nguyên tắc cơ bản 1) quyền đối với đối tượng cư trú; 2) quyền đối với thu nhập phát sinh từ quốc gia đó. Việc thực hiện hai đặc quyền này trong hệ thống thuế của mỗi nước đã dẫn đến tình trạng thu thuế trùng lặp giữa các quốc gia trường hợp khi đối tượng cư trú ở một nước nhưng có thu nhập từ nước khác.

### b. Định nghĩa đánh thuế trùng

Theo Ủy ban về các vấn đề thuế của OECD (Organization for Economic Co-operation and Development) đưa ra định nghĩa về hiện tượng đánh thuế trùng khá hoàn chỉnh như sau : *“Hiện tượng hai hay nhiều nước cùng áp dụng chồng chéo một loại thuế trên cùng một khoản thu nhập hay tài sản chịu thuế của cùng một đối tượng tính thuế trong một kỳ tính thuế làm cho đối tượng đó phải chịu một gánh nặng thuế lớn gánh nặng thuế mà đáng lẽ ra họ phải chịu bởi một nhà nước. Ngoài ra, còn có hiện tượng khi hai đối tượng nộp thuế của hai nhà nước cùng phải nộp thuế tại từng nước đối với cùng một khoản thu nhập chịu thuế”*

Định nghĩa trên bao quát và cho thấy có hai hình thức đánh thuế trùng; đó là đánh thuế trùng mang tính pháp lý và đánh thuế trùng mang tính kinh tế.

- Đánh thuế trùng mang tính pháp lý : nghĩa là trường hợp một đối tượng bị hai hay nhiều nhà nước đánh thuế đối với cùng một khoản thu nhập hay tài sản chịu thuế.

Nếu một cá nhân cư trú ở một nước nhưng nhận được thu nhập từ một nước khác thì người đó có nguy cơ bị nhà nước có nguồn phát sinh thu nhập đánh thuế vì thu nhập có nguồn gốc phát sinh từ nước này; đồng thời bị nhà nước nơi cư trú đánh thuế, do vậy anh ta sẽ bị đánh thuế trên toàn bộ thu nhập, bất kể nguồn thu nhập phát sinh ở trong nước hay ở nước ngoài.

Một đối tượng có nhiều quốc tịch hay hai nhà nước thừa nhận là đối tượng cư trú. Thì đối tượng đó sẽ phải chịu một sự đánh thuế trùng không chỉ trên khoản thu nhập phát sinh ở hai nước mà còn cả trên khoản thu nhập có nguồn gốc từ nước thứ ba.

## 2. Các ảnh hưởng của việc đánh thuế trùng

Đánh thuế trùng đã tạo ra một lực cản đối với hoạt động đầu tư trên phạm vi quốc tế, đòi hỏi các quốc gia quan tâm xử lý hiện tượng này.

- Đối với các nước xuất khẩu tư bản quan tâm đến công dân của họ mang tư bản ra nước ngoài để kinh doanh, nếu đánh thuế trùng sẽ làm giảm lợi nhuận thực tế mà các nhà đầu tư có được.

Bảng 2.3 Các quốc gia có Hiệp định thuế với Việt Nam

TT	Tên nước	Ngày ký	Hiệu lực ngày
01	Úc	13/10/1992 Hà Nội	30/12/1992
02	Pháp	10/02/1993 Hà Nội	01/07/1994
03	Thái Lan	23/12/1992 Hà Nội	29/12/1992
04	Nga	27/5/1993 Hà Nội	21/03/1996
05	Thụy Điển	24/3/1994 Stockholm	8/8/1994
06	Hàn Quốc	20/5/1994 Hà Nội	11/09/1994
07	Anh	09/4/1994 Hà Nội	15/12/1994
08	Singapore	02/3/1994 Hà Nội	09/09/1994
09	Ấn Độ	07/9/1994 Hà Nội	02/02/1995
10	Hungari	26/8/1994 Budepest	30/06/1995
11	Ba Lan	31/8/1994 Vác-xa-va	21/12/1994
12	Hà Lan	24/01/1995 La Hay	25/10/1995
13	Trung Quốc	17/5/1995 Bắc Kinh	18/10/1996
14	Đan mạch	31/5/1995 Copenhagen	24/04/1996
15	Na uy	01/6/1995 Oslo	14/04/1996
16	Nhật Bản	24/10/1995 Hà Nội	31/12/1995
17	Đức	16/11/1995 Hà Nội	27/12/1996
18	Rumani	08/7/1995 Hà Nội	24/04/1996
19	Malaysia	07/9/1995 KualaLumpur	13/08/1996
20	Lào	14/01/1996 Viên-chăn	30/09/1996
21	Bỉ	28/02/1996 Hà Nội	25/06/1999
22	Lucxambua	04/3/1996 Hà Nội	19/05/1998
23	Uzbekistan	28/3/1996 Hà Nội	16/08/1996
24	Ucraina	08/4/1996 Hà Nội	22/11/1996
25	Thụy Sĩ	06/5/1996 Hà Nội	12/10/1997
26	Mông Cổ	09/5/1996 Ulan Bator	11/10/1996
27	Bungari	24/5/1996 Hà Nội	4/10/1996
28	Italia	26/11/1996 Hà Nội	20/02/1999
29	Belarus	24/4/1997 Hà Nội	26/12/1997
30	Séc	23/5/1997 Hà Nội	03/02/1998
31	Canada	14/11/1997 Hà Nội	16/12/1998
32	Indonesia	22/12/1997 Hà Nội	10/02/1999
33	Đài Loan	06/4/1998 Hà Nội	06/05/1998
34	An-giê-ri	06/12/1999 An-giê	Chưa có hiệu lực
35	Mi-an-ma	12/5/2000 Yangon	12/8/2003
36	Phần Lan	21/11/2001 Hensinki	26/12/2002
37	Phi-lip-pin	14/11/2001 Manila	29/9/2003
38	Iceland	03/4/2002 Iceland	27/12/2002
39	CHDCND Triều Tiên	03/5/2002 Bình Nhưỡng	Chưa có hiệu lực
40	Cu Ba	26/10/2002 La Havana	26/6/2003
41	Pakistan	25/3/2004 Islamabad	04/02/2005
42	Băngladet	22/3/2004 Dacca	19/8/2005
43	Tây Ban Nha	07/3/2005 Hà Nội	22/12/2005
44	Xay-sen	04/10/2005 Hà Nội	Chưa có hiệu lực
45	Xri-Lan ca	26/10/2005 Hà Nội	Chưa có hiệu lực
46	Ai-cập	05/3/2006 Cairo	Chưa có hiệu lực

- Đối với các nước nhập khẩu tư bản, việc đánh thuế trùng là nguyên nhân có ảnh hưởng nhất định làm cản trở việc thu hút vốn đầu tư nước ngoài, trong

khi vốn đầu tư nước ngoài đóng vai trò quan trọng đặc biệt đối với các nước đang phát triển nơi có nhu cầu vốn rất lớn.

### 3. Các biện pháp tránh đánh thuế trùng

a. Biện pháp đơn phương : Nhà nước đơn phương đưa ra các biện pháp miễn, giảm số thuế mà các nhà đầu tư phải nộp tại nước mình. Biện pháp này có ưu điểm là loại bỏ được hiện tượng đánh thuế trùng nhưng trên thực tế ít có Nhà nước nào từ bỏ quyền đánh thuế của mình.

b. Biện pháp cam kết quốc tế: Thông qua việc ký kết các “*Hiệp định tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa trốn thuế đối với đối với các loại thuế đánh trên thu nhập*” (Agreement of the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with the respect of Taxes on Income). Việt Nam hiện đã ký kết Hiệp định thuế với các quốc gia trong khối ASEAN và một số quốc gia khác trên thế giới, tổng cộng là 46 nước.



## CHƯƠNG 3

# THUẾ TIÊU DÙNG

### I. KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM VÀ NGUYÊN TẮC ĐÁNH THUẾ CỦA THUẾ TIÊU DÙNG

#### 1. Khái niệm

Thuế tiêu dùng hay còn gọi là loại thuế đánh trên chi tiêu, là loại thuế gồm các sắc thuế dựa trên các khoản chi tiêu dùng hàng hoá và dịch vụ để đánh thuế.

Trên quan điểm kinh tế học, thu nhập của cá nhân hay xã hội (Y) được phân chia ra thành tiêu dùng cho hiện tại (C) và một phần tiết kiệm (S) để trở thành tài sản trong tương lai. Các loại thuế, suy cho cùng đều lấy từ thu nhập của các cá nhân song được thu bằng nhiều cách và bằng nhiều hình thức tại các thời điểm khác nhau. Thuế thu nhập dựa trên cơ sở là các nguồn thu nhập kiếm được ở hiện tại, thuế tài sản căn cứ vào các nguồn thu nhập tích lũy được. Còn thuế tiêu dùng chỉ đánh vào bộ phận thu nhập dành cho tiêu dùng hiện tại.

Nhà nước đánh thuế tiêu dùng nhằm động viên thêm một bộ phận thu nhập của người chịu thuế qua việc mua sắm hàng hóa và dịch vụ. Các loại thuế tiêu dùng tiêu biểu nhất là :

- Thuế giá trị gia tăng áp dụng cho hầu hết các hàng hóa dịch vụ tiêu dùng.
- Thuế tiêu thụ đặc biệt chỉ áp dụng đối với một số hàng hóa, dịch vụ nhằm điều tiết thu nhập như thuốc lá, rượu, giải trí đặc biệt...
- Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu chỉ thu vào hàng hóa xuất khẩu, hàng hóa nhập khẩu.

Việc tăng hay giảm thuế suất thuế tiêu dùng đều có tác động đến sự thay đổi hành vi của người tiêu dùng và làm thay đổi chỉ số giá tiêu dùng. Như vậy, trường hợp nhà nước muốn tăng việc đánh thuế vào hàng hóa tiêu dùng thì có gây ra hiệu ứng lạm phát của nền kinh tế hay không ?

#### 2. Đặc điểm của thuế tiêu dùng

a. *Thuế tiêu dùng được xem là thuế bán hàng*, vì thuế tiêu dùng luôn gắn liền với quá trình mua bán hàng hoá và được cấu thành trong giá mua hàng hoá, dịch vụ mà người tiêu dùng phải trả. Xét về tổng thể, khi đánh thuế vào

thu nhập của người tiêu dùng thì gần như là đánh thuế vào người bán và người bán sẽ chuyển số thuế đó sang giá bán để người tiêu dùng gánh chịu. Việc thu thuế tiêu dùng qua khâu bán có nhiều lợi ích : 1) Chi phí hành thu thấp do việc quản lý đầu mối thu thuế ít hơn rất nhiều qua đơn vị bán so với số lượng là đối tượng tiêu dùng. 2) Giảm nhẹ tâm lý bị đánh thuế khi tiêu dùng do thuế ẩn trong giá cả mà người tiêu dùng đã bỏ ra khi mua hàng.

b. *Thuế tiêu dùng là loại thuế gián thu*, đối tượng nộp thuế tiêu dùng là người bán hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ; đối tượng chịu thuế là người tiêu dùng hàng hoá hoặc dịch vụ đó. Nói cách khác, nhà nước gián tiếp thu khoản thuế này của người tiêu dùng thông qua người bán hàng hoá, dịch vụ.

Về tổng thể, các hành vi tiêu dùng trong xã hội luôn có hai dạng : tiêu dùng trung gian và tiêu dùng cuối cùng. Tiêu dùng trung gian là tiêu dùng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh nhằm làm tăng thêm chuỗi giá trị của hàng hóa. Còn mục tiêu của thuế tiêu dùng là nhằm đánh thuế vào người tiêu dùng cuối cùng. Như vậy, nhà nước chỉ cần quản lý và thu thuế một lần ở khâu cuối cùng là đủ. Tuy nhiên, do ranh giới giữa tiêu dùng trung gian và tiêu dùng cuối cùng khó xác định, nên nhà nước tiến hành thu thuế tiêu dùng ở tất cả mọi khâu tiêu dùng không kể đó là khâu tiêu dùng trung gian hay tiêu dùng cuối cùng. Số thuế tiêu dùng ở một khâu sẽ được tính vào giá thành của khâu tiêu dùng sau và kết thúc việc chuyển thuế đó cho người tiêu dùng cuối cùng. Hiện tượng này gọi là chuyển thuế về phía trước.

Cũng do tính chất gián thu và phạm vi rộng lớn của hành vi tiêu dùng mà một số sắc thuế tiêu dùng có phạm vi ảnh hưởng rộng như thuế giá trị gia tăng, không có khoản miễn giảm thuế do hoàn cảnh riêng của người nộp thuế.

c. *Thuế tiêu dùng là thuế thực*, thuế thực là loại thuế không dựa vào khả năng của người nộp thuế. Mặc dù giữa các đối tượng nộp thuế có mức thu nhập và khả năng trả thuế khác nhau nhưng nếu cùng tiêu thụ một lượng hàng hoá dịch vụ thì số thuế phải nộp là như nhau vì thuế tiêu dùng tính trên cơ sở giá bán mà không tính trên lợi nhuận của người nộp thuế.

d. *Thuế tiêu dùng thường mang tính lũy thoái*, định nghĩa một cách đơn giản, một loại thuế lũy tiến (progressive tax) là thuế mà tỷ lệ trung bình (tỷ lệ thuế phải trả tính trên mức thu nhập) tăng lên khi thu nhập tăng trong khi thuế lũy thoái (regressive tax) là loại thuế có tỷ lệ thuế trung bình giảm khi thu nhập tăng. Trong hành vi tiêu dùng không thể dựa vào khối lượng tiêu dùng nhiều hay ít để áp dụng biểu thuế lũy tiến, điều đó là không khả thi, nên phải áp dụng thuế suất tỷ lệ khi tính thuế tiêu dùng. Giả sử mức tiêu thụ của một cá nhân được diễn tả bằng phương trình  $C(I)=200.000+0.7I$ . Tức là, mức tiêu thụ tự định là 200.000 (VND) và khuynh hướng tiêu thụ biên là 0.7. Đối với

ví dụ này, cho rằng có một loại thuế đánh vào tiêu dùng là 10%. Tỷ lệ thuế trung bình (ART) cho một người với thu nhập là 1.000.000 (VND) sẽ là:

$$ART = [t * C / (1 + t)] / I = [0,10 * (200.000 + 0.7(1.000.000)) / 1,1] / 1.000.000 = 0.082$$

Tỷ lệ thuế trung bình cho người có mức thu nhập là 10.000.000 (VND) sẽ là:

$$ART = [t * C / (1 + t)] / I = [0,10 * (200.000 + 0.7(10.000.000)) / 1,1] / 10.000.000 = 0.065$$

Để giảm bớt tính lũy thoái thì đối với một số hàng hoá dịch vụ sẽ được bổ sung bằng thuế tiêu thụ đặc biệt. Giả sử với hàm tiêu dùng trên đối với người có thu nhập 10.000.000 (VND), nếu có khoảng 10% tiêu dùng bị đánh thuế tiêu thụ đặc biệt là 75%, thì lúc đó tỷ lệ thuế trung bình sẽ là :

$$ART = \{ [0,10 * (200.000 + 0.7(10.000.000)) / 1,1] + [0,75 * 0,10 * (200.000 + 0.7(10.000.000)) / 1,1 / 1,75] \} / 10.000.000 = 0.094$$

*e. Thuế tiêu dùng có phạm vi đánh thuế rất rộng*, hầu hết các giao dịch mua bán phát sinh trong nền kinh tế thị trường đều thuộc phạm vi đánh thuế tiêu dùng.

Ở nhiều nước trên thế giới, thuế tiêu dùng đánh chiếm tỷ trọng tương đối lớn trong tổng thu ngân sách nhà nước. Đối với các nước OECD, chỉ riêng thuế GTGT đã chiếm trung bình khoản 20% trong tổng các khoản thu từ thuế; trong đó Pháp là trên 40%. Ở Việt Nam, tỷ trọng thuế tiêu dùng chiếm gần 50% số thuế thu được hàng năm, trong năm 2005, thu ngân sách khoảng 217 ngàn tỷ đồng, thì thu từ thuế là 192 ngàn tỷ đồng, chiếm 88,48%; trong đó các loại thuế tiêu dùng chiếm 87 ngàn tỷ đồng, chiếm 45,32% (số liệu Tổng cục thuế).

### 3. Các nguyên tắc đánh thuế tiêu dùng

Mọi sản phẩm đều xuất phát từ nơi sản xuất ra, qua các khâu và công đoạn trong lưu thông để gia tăng giá trị trước khi đến tay người tiêu dùng cuối cùng. Việc chọn đánh thuế tại nơi sản xuất ra sản phẩm hay chọn khâu tiêu thụ cuối cùng để thu thuế, thì về nguyên tắc không làm thay đổi bản chất của thuế tiêu dùng là điều tiết vào hoạt động chi tiêu của người tiêu dùng. Vấn đề chọn nguyên tắc đánh thuế theo xuất xứ hay theo điếm đến có quan hệ đến các vấn đề thuộc tính công bằng và mục tiêu của thu thuế. Sau đây chúng ta nghiên cứu cụ thể từng nguyên tắc đánh thuế.

*a. Nguyên tắc đánh thuế theo xuất xứ*

Đánh thuế theo xuất xứ có nghĩa là đánh thuế tiêu dùng dựa vào nơi cư trú của người sản xuất hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ, không phân biệt hàng hoá, dịch vụ đó được tiêu thụ trong nước hay nước ngoài. Như vậy, theo nguyên lý này, nhà nước sẽ đánh thuế ở điểm đầu của mọi quá trình giao dịch tại nơi tạo ra hàng hóa. Mọi hàng hóa được sản xuất khi bán ra đều bị thu thuế; sau đó nhà nước không tâm hàng hóa sẽ được tiêu thụ ở đâu và vào lúc nào.

Xét trong phạm vi một quốc gia, thì hàng hóa được sản xuất trong nước đều phải chịu thuế. Khi hàng hóa trong nước xuất ra nước ngoài thì người tiêu dùng ở nước khác mua hàng phải đóng thuế cho một nước mà mình không hưởng được một phúc lợi nào do thuế đem lại. Còn hàng hóa nước ngoài nhập vào trong nước thì không phải chịu thuế làm cho hàng hóa trong nước không thể cạnh tranh được về giá.

Đánh thuế theo xuất xứ tạo thuận lợi hơn trong việc thu thuế nhưng không đảm bảo được mục đích thu thuế của một quốc gia và làm ảnh hưởng đến việc sản xuất trong nước và khả năng thâm nhập của doanh nghiệp trong nước ra thị trường nước ngoài.

*b. Nguyên tắc đánh thuế theo điểm đến*

Đánh thuế theo điểm đến nghĩa là đánh thuế tiêu dùng căn cứ vào nơi thực hiện hành vi tiêu dùng. Theo nguyên tắc này, thuế đánh vào tất cả các hàng hoá và dịch vụ ở nơi người tiêu dùng cư trú, không phân biệt hàng hoá đó được sản xuất trong nước hay được sản xuất ở nước ngoài. Như vậy, tất cả các hàng hoá xuất khẩu không phải chịu thuế và được hoàn thuế nếu có đánh thuế các khâu trước đó; còn hàng hoá, dịch vụ nhập khẩu ngoài việc chịu thuế nhập khẩu còn phải chịu thuế giống như đối với các hàng hoá sản xuất trong nước.

Thuế GTGT hiện đại về cơ bản lấy nguyên tắc đánh thuế theo điểm đến làm căn cứ thực thi quyền đánh thuế. Việc tổ chức thu thuế GTGT tại tất cả các khâu chỉ là biện pháp kỹ thuật nhằm chuyển dần thuế đến người tiêu dùng cuối cùng. Và khi khâu thu thuế cuối cùng thực hiện thuế suất 0% (như đối với hàng xuất khẩu) thì mọi khoản thuế thu ở các khâu trước đó đều được hoàn trả lại cho người bán cuối cùng (cho nhà xuất khẩu). Điều đó cũng có nghĩa, thuế GTGT thực hiện triệt để nguyên tắc điểm đến đối với hàng xuất khẩu.

Hiện nay, việc đánh thuế tiêu dùng nghiêng về nguyên tắc đánh thuế theo điểm đến mà không đánh thuế theo xuất xứ. Hiện nay, Việt Nam đánh thuế

hàng hoá nhập khẩu kết hợp với đánh thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế giá trị gia tăng là căn cứ vào điểm đến của hàng hoá và dịch vụ đó.

Theo bạn đánh thuế theo nguyên tắc xuất xứ hay nguyên tắc điểm đến là phù hợp với bản chất của thuế tiêu dùng ?

## II. THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

### 1. Khái niệm và cơ sở của thuế GTGT

*a. Khái niệm :* Thuế giá trị gia tăng là thuế tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Thuế giá trị gia tăng được phát minh tại Pháp năm 1954, bởi Maurice Lauré giám đốc cục thuế vụ Pháp. Đến tháng 10 năm 1954 thuế giá trị gia tăng được đưa vào sử dụng cho mọi hoạt động kinh doanh tại Pháp và sắc thuế này đã đem lại nguồn tài chính dồi dào cho chính phủ Pháp, chiếm đến 45% khoản thu của chính phủ. Trên toàn thế giới, nếu tính đến giữa năm 60, chỉ có Pháp và Phần Lan áp dụng, đến nay đã có trên 120 quốc gia áp dụng thuế giá trị gia tăng. Việc áp dụng thuế GTGT được coi như một điều kiện của các nước Châu Âu khi muốn gia nhập vào Cộng đồng cung Châu Âu.

Tại Việt Nam, từ 01/01/1999 thuế GTGT được áp dụng cho mọi hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ thay thế cho thuế doanh thu theo Luật thuế giá trị gia tăng ban hành ngày 10/05/1997 và được sửa đổi bổ sung lần 1 ngày 17/06/2003 và lần 2 ngày 29/11/2005 nhằm phù hợp với quá trình hội nhập của Việt Nam vào nền kinh tế quốc tế.

#### *b. Cơ sở của thuế giá trị gia tăng*

Cơ sở của thuế giá trị gia tăng là phần giá trị sản phẩm do cơ sở sản xuất, kinh doanh mới sáng tạo ra chưa bị đánh thuế. Nó được xem là chênh lệch giữa giá bán và giá vốn hàng bán.

Để hiểu rõ cơ sở của thuế giá trị gia tăng, ta so sánh các giá trị gia tăng của trường hợp không có thuế, thuế bán tại Mỹ và thuế giá trị gia tăng.

**Ví dụ :** Người trồng lúa bán lúa cho người xay bột, người xay bột bán bột xay cho người tráng bánh, người tráng bánh bán bánh cho người bán lẻ và cuối cùng người bán lẻ bán bánh cho người tiêu dùng. Ta xét các trường hợp sau:

***Khi không có thuế***

- Người trồng lúa bán lúa cho người xay bột và thu 1000 đồng.
- Người xay bột bán bột xay cho người tráng bánh với giá 1500 đồng, lãi được  $1500-1000=500$  đồng.
- Người làm bánh bán bánh cho người bán lẻ với giá 2500 đồng, lãi được  $2500-1500=1000$  đồng.
- Người bán lẻ bán bánh cho người tiêu dùng với giá 3000 đồng, lãi được  $3000-2500=500$  đồng.

Như vậy, tổng giá trị gia tăng từ khi người trồng lúa thu hoạch bán cho các người xay bột, làm bánh, đến người bán lẻ là 3000 đồng. Do không đánh thuế nên nhà nước không thu được tiền thuế.

***Khi đánh thuế bán (kiểu Mỹ) - Thuế suất là 10%***

- Người trồng lúa bán lúa cho người xay bột và thu 1000 đồng và do chứng nhận người xay bột không phải là người tiêu dùng cuối cùng.
- Người xay bột bán bột xay cho người tráng bánh với giá 1500 đồng, do kiểm tra người tráng bánh không phải là người tiêu dùng và giữ tiền lãi  $1500-1000=500$  đồng.
- Người làm bánh bán bánh cho người bán lẻ với giá 2500 đồng, do kiểm tra người bán lẻ không phải là người tiêu dùng và giữ tiền lãi  $2500-1500=1000$  đồng.
- Người bán lẻ bán bánh cho người tiêu dùng với giá 3300 đồng ( $3000+10\%*3000$ ), nộp thuế 300 đồng và lãi được 500 đồng.

So với mô hình không nộp thuế, người tiêu dùng phải trả thêm 300 đồng là tiền thuế cho chính phủ. Người bán lẻ không mất tiền nộp thuế nhưng họ phải lập các báo cáo và nộp các khoản thuế mà họ đã thu. Còn các nhà sản xuất và chế biến bị gánh nặng quản lý về chứng nhận và kiểm tra khách hàng của họ không phải là người tiêu dùng cuối cùng.

***Khi đánh thuế giá trị gia tăng – Với thuế suất là 10% của giá trị gia tăng***

- Người trồng lúa bán lúa cho người xay bột và thu 1100 đồng ( $1000+10\%*1000$ ), nộp thuế 100 đồng, giữ lại 1000 đồng.
- Người xay bột bán bột xay cho người tráng bánh với giá 1650 đồng ( $1500+10\%*1500$ ), nộp thuế 50 đồng (150 đồng – 100 đồng) và giữ tiền lãi  $1650-1100-50=500$  đồng.
- Người làm bánh bán bánh cho người bán lẻ với giá 2750 đồng ( $2500+10\%*2500$ ), nộp thuế 100 đồng (250 đồng – 150 đồng) và giữ tiền lãi  $2750-1650-100=1000$  đồng.

- Người bán lẻ bán bánh cho người tiêu dùng với giá 3300 đồng (3000+10%\*3000), nộp thuế 50 đồng (300 đồng-250 đồng) và lãi thu được  $3300-2750-50 = 500$  đồng.

So với mô hình không nộp thuế, người tiêu dùng phải trả thêm 300 đồng là tiền thuế cho chính phủ. Người sản xuất và chế biến không mất tiền nộp thuế nhưng họ phải lập các báo cáo các khoản thuế GTGT đầu vào và thuế GTGT đầu ra và nộp các khoản thuế GTGT mà họ đã thu.

Bảng 3.1 So sánh các cơ sở của từng loại thuế

Các giai đoạn giá trị gia tăng của các khâu	Không có thuế	Thuế bán tại Mỹ (sale tax)	Thuế GTGT
Người trồng lúa bán lúa	1000	1000	1100
Nộp thuế	0	0	100
Thu nhập (GTGT)	1000	1000	1100-100=1000
Người xay bột bán bột	1500	1500	1650
Nộp thuế	0	0	150-100=50
Thu nhập (GTGT)	500	1500-1000=500	1650-1100-50=500
Người làm bánh bán bánh	2500	2500	2750
Nộp thuế	0	0	250-150=100
Thu nhập (GTGT)	1000	2500-1500=1000	2750-1650-100=1000
Người bán lẻ	3000	3300	3300
Nộp thuế	0	300	300-250=50
Thu nhập (GTGT)	500	3300-2500-300=500	3300-2750-50=500
Tổng tiền thuế	0	300	300
Tổng thu nhập (GTGT)	3000	3000	3000

Theo anh chị, thuế doanh thu, thuế bán (kiểu Mỹ) và thuế GTGT có những ưu điểm và nhược điểm nào ? Trong hành thu thì loại thuế nào là tối ưu về chi phí nhất ? Cho ví dụ.

## 2. Căn cứ tính thuế và phương pháp tính thuế GTGT

(Tham khảo tại Thông tư số 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 hướng dẫn thi hành Nghị Luật thuế GTGT và Thông tư của Bộ Tài chính số 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 sửa đổi, bổ sung Thông tư số 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003)

a. *Căn cứ tính thuế GTGT* : Là giá tính thuế và thuế suất.

- Giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là giá bán đã có thuế TTĐB nhưng chưa có thuế GTGT. Đối với hàng hóa nhập

khẩu là giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu (nếu có), cộng (+) thuế TTĐB (nếu có). Giá nhập khẩu tại cửa khẩu làm căn cứ tính thuế GTGT được xác định theo các quy định về giá tính thuế hàng hóa nhập khẩu.

**Ví dụ:** Cơ sở nhập khẩu xe ô tô 4 chỗ ngồi nguyên chiếc, giá tính thuế nhập khẩu là 300.000.000 đ/chiếc

- Thuế suất thuế nhập khẩu là 100%, thuế suất thuế TTĐB là 80%, thuế suất thuế GTGT là 10%.

- Thuế nhập khẩu phải nộp:  $300.000.000 \text{ đ} \times 100\% = 300.000.000 \text{ đ}$

- Thuế TTĐB phải nộp:  $(300.000.000 \text{ đ} + 300.000.000 \text{ đ}) \times 80\% = 480.000.000 \text{ đ}$

- Giá tính thuế GTGT là:  $(300.000.000 \text{ đ} + 300.000.000 \text{ đ} + 480.000.000 \text{ đ}) = 1.080.000.000 \text{ đ}$

- Thuế GTGT phải nộp là:  $1.080.000.000 \text{ đ} \times 10\% = 108.000.000 \text{ đ}$

- Thuế suất thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ được áp dụng như sau:

1) Thuế suất 0%: Đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, kể cả hàng gia công xuất khẩu, hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế giá trị gia tăng xuất khẩu.

2) Mức thuế suất 5% đối với hàng hóa, dịch vụ: Có 39 danh mục hàng hóa và dịch vụ sau : Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt do các cơ sở sản xuất, kinh doanh nước khai thác từ nguồn nước tự nhiên cung cấp cho các đối tượng sử dụng nước. Phân bón, quặng để sản xuất phân bón; thuốc trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng. Thiết bị, máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế . Thuốc chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi . Giáo cụ dùng để giảng dạy và học. In các loại sản phẩm thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng. Đồ chơi cho trẻ em. Các loại sách theo qui định. Băng từ, đĩa đã ghi hoặc chưa ghi chương trình. Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế làm sạch, ướp đông, phơi sấy khô ở khâu kinh doanh thương mại. Thực phẩm tươi sống, lương thực; lâm sản (trừ gỗ, măng) chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại. Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường. Sản phẩm bằng đay, cói, tre, song, mây, nứa, lá. Bông sơ chế. Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi. Dịch vụ khoa học và công nghệ. Dịch vụ trực tiếp phục vụ sản xuất nông nghiệp. Than đá, than cám, than cốc, than bùn và than đóng cục, đóng bánh. Đất, đá, cát, sỏi. Hoá chất cơ bản. Sản phẩm cơ khí cho sản xuất. Khuôn đúc các loại. Vật liệu nổ. Đá mài. Giấy in



báo. Bình bơm thuốc trừ sâu. Mũ cao su sơ chế. Nhựa thông sơ chế. Ván ép nhân tạo. Sản phẩm bê tông công nghiệp. Lốp và bộ xăm lốp cỡ từ 900 - 20 trở lên. Ống thủy tinh trung tính. Lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá. Sản phẩm luyện, cán, kéo kim loại đen, kim loại màu, kim loại quý, trừ vàng nhập khẩu. Máy xử lý dữ liệu tự động và các bộ phận, phụ tùng của máy. Duy tu, sửa chữa, phục chế di tích lịch sử, văn hoá, bảo tàng. Vận tải, bốc xếp bao. Nạo vét luồng, lạch, cảng sông, cảng biển; hoạt động trục vớt, cứu hộ. Phát hành và chiếu phim vi-đi-ô.

3) Mức thuế suất 10% : Áp dụng đối với tất cả các hàng hóa, dịch vụ còn lại.

*b. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng*

**• Phương pháp khấu trừ thuế**

- Đối tượng áp dụng là các đơn vị, tổ chức kinh doanh, doanh nghiệp thành lập theo Luật Doanh nghiệp Nhà nước, Luật Doanh nghiệp, Luật Hợp tác xã, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và các đơn vị, tổ chức kinh doanh khác.

- Xác định thuế GTGT phải nộp:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Số thuế GTGT} & & \text{Thuế GTGT} & & \text{Thuế GTGT đầu vào} \\ \text{phải nộp} & = & \text{đầu ra} & - & \text{được khấu trừ} \end{array}$$

*Trong đó:* Thuế GTGT đầu ra bằng (=) giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân với (x) thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó.

Thuế GTGT đầu vào bằng (=) tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả tài sản cố định) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT.

**• Phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp trên giá trị gia tăng**

- Đối tượng áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng là: Cá nhân sản xuất, kinh doanh là người Việt Nam. Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không thuộc các hình thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hóa đơn chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế. Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

- Xác định thuế GTGT phải nộp:

$$\begin{aligned} \text{Số thuế GTGT phải nộp} &= \text{Giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế} \times \text{Thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ đó} \\ \text{GTGT của hàng hóa, dịch vụ} &= \text{Doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra} - \text{Giá vốn của hàng hóa, dịch vụ bán ra} \end{aligned}$$

Theo anh chị, trong tổ chức hạch toán doanh thu, chi phí và ghi sổ kế toán thì phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp có những điểm khác nhau cơ bản nào ? Ví dụ ?

### 3. Đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng

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

2) Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm : trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền ở các khâu nuôi trồng, nhập khẩu và kinh doanh thương mại.

3) Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt.

4) Thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng nằm trong dây chuyền công nghệ và vật tư xây dựng thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp; thiết bị, máy móc, vật tư, phương tiện vận tải thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; máy bay, dàn khoan, tàu thủy thuê của nước ngoài thuộc loại trong nước chưa sản xuất được dùng cho sản xuất, kinh doanh; thiết bị, máy móc, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu khí.

5) Nhà ở thuộc sở hữu Nhà nước do Nhà nước bán cho người đang thuê.

6) Chuyển quyền sử dụng đất.

7) Dịch vụ tín dụng và quỹ đầu tư, bao gồm : hoạt động cho vay vốn; bảo lãnh cho vay; chiết khấu thương phiếu và giấy tờ có giá; bán tài sản đảm bảo tiền vay để thu hồi nợ, cho thuê tài chính của các tổ chức tài chính, tín dụng tại Việt Nam; các hoạt động chuyển nhượng vốn và hoạt động kinh doanh chứng khoán.

8) Bảo hiểm nhân thọ; bảo hiểm học sinh; bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng và các loại bảo hiểm không nhằm mục đích kinh doanh.

9) Dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng dịch bệnh, điều dưỡng sức khoẻ cho người và dịch vụ thú y.

10) Hoạt động văn hoá, triển lãm và thể dục, thể thao mang tính phong trào, quần chúng, tổ chức luyện tập, thi đấu không thu tiền hoặc có thu tiền nhưng không nhằm mục đích kinh doanh.

Hoạt động biểu diễn nghệ thuật như : ca múa, nhạc, kịch, xiếc, biểu diễn nghệ thuật khác; dịch vụ tổ chức biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim các loại.

Nhập khẩu, phát hành và chiếu phim nhựa, phim video tài liệu : đối với phim nhựa không phân biệt chủ đề loại phim; đối với phim ghi trên băng hình, đĩa hình chỉ là phim tài liệu, phóng sự, khoa học.

11) Dạy học, dạy nghề bao gồm dạy văn hoá, ngoại ngữ, tin học và dạy các nghề khác.

12) Phát sóng truyền thanh, truyền hình theo chương trình bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước.

13) Xuất bản, nhập khẩu và phát hành báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa (kể cả dưới dạng băng hoặc đĩa ghi tiếng, ghi hình, dữ liệu điện tử), giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách khoa học kỹ thuật, sách in bằng chữ dân tộc thiểu số, tranh, ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động; in tiền.

14) Dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư, duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng, dịch vụ tang lễ.

15) Duy tu, sửa chữa, xây dựng các công trình văn hoá, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà tình nghĩa bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân và vốn viện trợ nhân đạo, kể cả trường hợp được Nhà nước cấp hỗ trợ một phần vốn không quá 30% tổng vốn thực chi cho công trình.

16) Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện phục vụ nhu cầu đi lại của nhân dân trong nội thành, nội thị, trong các khu công nghiệp hoặc giữa các thành thị với các khu công nghiệp lân cận theo giá vé thống nhất do cơ quan có thẩm quyền quy định.

17) Điều tra cơ bản của Nhà nước do ngân sách nhà nước cấp phát kinh phí để thực hiện : bao gồm điều tra, thăm dò địa chất khoáng sản; tài nguyên nước, đo đạc, lập bản đồ, khí tượng thủy văn, môi trường.

18) Tưới tiêu nước phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; nước sạch do tổ chức, cá nhân tự khai thác tại địa bàn miền núi, hải đảo, vùng sâu, vùng xa để phục vụ cho sinh hoạt ở nông thôn, miền núi, hải đảo, vùng sâu, vùng xa;

19) Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh do Bộ Tài chính cùng Bộ Quốc phòng, Bộ Công an xác định cụ thể. Đối với vũ khí, khí tài được mua, sản xuất bằng nguồn vốn ngân sách, việc không tính thuế phải được xác định cụ thể trong dự toán ngân sách.

20) Hàng hoá nhập khẩu trong các trường hợp sau : hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng cho các cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; quà biếu, quà tặng cho cá nhân ở Việt Nam theo mức quy định của Chính phủ; đồ dùng của các tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao; hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế; đồ dùng của người Việt Nam sống định cư ở nước ngoài khi về nước mang theo.

Hàng hóa bán cho các tổ chức quốc tế, người nước ngoài để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam.

21) Hàng hoá chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên vật liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công với nước ngoài.

22) Vận tải quốc tế; hàng hoá, dịch vụ cung ứng trực tiếp cho vận tải quốc tế và dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài.

23) Chuyển giao công nghệ theo quy định tại Chương III của Bộ luật Dân sự nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam. Đối với những hợp đồng chuyển giao công nghệ có kèm theo chuyển giao máy móc, thiết bị thì việc không tính thuế chỉ thực hiện đối với phần giá trị công nghệ chuyển giao; phần mềm máy tính, trừ phần mềm máy tính xuất khẩu.

24) Dịch vụ bưu chính, viễn thông và Internet phổ cập theo chương trình của Chính phủ.

25) Vàng nhập khẩu dạng thỏi, miếng và các loại vàng chưa được chế tác thành các sản phẩm mỹ nghệ, đồ trang sức hay sản phẩm khác. Vàng dạng

thời, miếng và các loại vàng chưa chế tác được xác định phù hợp với các quy định quốc tế.

26) Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác quy định cụ thể dưới đây :

- Dầu thô;
- Đá phiến, cát, đất hiếm;
- Đá quý;
- Quặng mangan, quặng thiếc, quặng sắt, quặng crôm-mít, quặng emênhít, quặng a-pa-tít.

27) Sản phẩm là bộ phận nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận của người bệnh; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác dùng cho người tàn tật;

28) Hàng hoá, dịch vụ của những cá nhân kinh doanh có mức thu nhập bình quân tháng thấp hơn mức lương tối thiểu Nhà nước quy định đối với công chức nhà nước. Thu nhập được xác định bằng doanh thu trừ chi phí hợp lý hoạt động kinh doanh của cá nhân kinh doanh đó.

Cơ sở kinh doanh không được khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng phải tính vào giá trị hàng hoá, dịch vụ, nguyên giá tài sản cố định hoặc chi phí kinh doanh.

Theo anh chị, để Việt Nam có thể gia nhập WTO thành công, Luật thuế GTGT được sửa đổi ở những điểm nào ? Và vì sao cần phải sửa đổi các điểm này trong Luật thuế GTGT ?

### **III. THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT**

#### **1. Khái niệm**

Thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) là một khoản thuế thu vào một số loại hàng hóa, dịch vụ nhất định có tính chất đặc biệt cần điều tiết tính lũy thoái của các sắc thuế tiêu dùng khác và cần hạn chế tiêu dùng một số hàng hóa như thuốc lá, rượu.

Thuế TTĐB thu một lần vào khâu sản xuất hoặc nhập khẩu nên không gây trùng lặp giúp giảm được chi phí hành thu. Hàng hóa dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB được khấu trừ tiền thuế TTĐB đã nộp ở khâu trước khi tính thuế tiêu thụ đặc biệt ở khâu sau.

Tại Việt Nam, từ 08/08/1990 đã có Luật thuế TTĐB. Luật thuế TTĐB được sửa đổi và ban hành lại ngày 20/08/1998 và được sửa đổi bổ sung lần 1

ngày 17/06/2003 và lần 2 ngày 29/11/2005 nhằm phù hợp với quá trình hội nhập của Việt Nam vào nền kinh tế quốc tế.

## 2. Phạm vi áp dụng

Căn cứ vào các văn bản: *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế Tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế Giá trị gia tăng của Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam số 57/2005/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2005. Thông tư số 119/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính sửa đổi và bổ sung Thông tư số 168/1998/TT-BTC ngày 21/12/1998 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế tiêu thụ đặc biệt*

### a. Đối tượng chịu thuế:

- Hàng hóa: gồm có :
  - a) Thuốc lá điếu, xì gà;
  - b) Rượu;
  - c) Bia;
  - d) Ô tô dưới 24 chỗ ngồi;
  - đ) Xăng các loại, nap-ta (naphtha), chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác để pha chế xăng;
  - e) Điều hòa nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống;
  - g) Bài lá;
  - h) Vàng mã, hàng mã.
- Dịch vụ:
  - a) Kinh doanh vũ trường, mát-xa (Massage), ka-ra-ô-kê (Karaoke);
  - b) Kinh doanh ca-si-nô (casino), trò chơi bằng máy giắc-pốt (jackpot);
  - c) Kinh doanh giải trí có đặt cược;
  - d) Kinh doanh gôn (golf): bán thẻ hội viên, vé chơi gôn;
  - đ) Kinh doanh xổ số.

### b. Đối tượng nộp thuế TTĐB:

Đối tượng nộp thuế TTĐB là tổ chức, cá nhân có sản xuất, nhập khẩu hàng hóa và kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB.

### c. Các trường hợp hàng hóa không phải chịu thuế TTĐB

1) Hàng hóa do các cơ sở sản xuất, gia công trực tiếp xuất khẩu ra nước ngoài bao gồm cả hàng hóa bán, gia công cho doanh nghiệp chế xuất.

2) Hàng hóa do cơ sở sản xuất bán hoặc ủy thác cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu để xuất khẩu theo hợp đồng kinh tế.

3) Hàng hoá mang ra nước ngoài để bán tại hội chợ triển lãm ở nước ngoài.

4) Hàng hoá nhập khẩu trong các trường hợp sau: Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại. Quà tặng của các tổ chức, cá nhân nước ngoài cho các cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân. Quà tặng được xác định theo mức quy định của Chính phủ hoặc của Bộ Tài chính. Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài được hưởng tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao do Chính phủ Việt Nam quy định phù hợp với các điều ước quốc tế mà Việt Nam đã ký kết hoặc tham gia. Hàng hoá mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế nhập khẩu của cá nhân người Việt Nam và người nước ngoài khi xuất, nhập cảnh qua cửa khẩu Việt Nam.

5) Hàng hoá chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam theo các hình thức:

- Hàng hóa được vận chuyển thẳng từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu không qua cửa khẩu Việt Nam;

- Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu có qua cửa khẩu Việt Nam nhưng không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam và không làm thủ tục xuất khẩu ra khỏi Việt Nam;

- Hàng hóa được vận chuyển từ nước xuất khẩu đến nước nhập khẩu có qua cửa khẩu Việt Nam và đưa vào kho ngoại quan, không làm thủ tục nhập khẩu vào Việt Nam và không làm thủ tục xuất khẩu ra khỏi Việt Nam;

- Hàng quá cảnh, mượn đường qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam trên cơ sở Hiệp định đã ký kết giữa hai Chính phủ hoặc ngành, địa phương được Thủ tướng Chính phủ cho phép.

6) Hàng hoá tạm nhập khẩu để tái xuất khẩu, nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định thì không phải nộp thuế TTĐB tương ứng với số hàng thực tái xuất khẩu.

7) Hàng tạm nhập khẩu để dự hội chợ, triển lãm nếu thực tái xuất khẩu trong thời hạn chưa phải nộp thuế nhập khẩu theo chế độ quy định.

8) Hàng hóa từ nước ngoài nhập khẩu vào khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất.

9) Hàng hoá nhập khẩu để bán tại các cửa hàng kinh doanh hàng miễn thuế ở các cảng biển, sân bay quốc tế, bán cho các đối tượng được hưởng chế độ mua hàng miễn thuế theo quy định của Chính phủ.

### 3. Căn cứ tính thuế

#### a. Giá tính thuế

Giá tính thuế TTĐB là giá bán của cơ sở sản xuất chưa có thuế TTĐB. Trường hợp:

- Đối với hàng nhập khẩu: Giá tính thuế TTĐB đối với hàng nhập khẩu thuộc diện chịu thuế TTĐB được xác định như sau:  
Giá tính thuế TTĐB = giá tính thuế nhập khẩu + thuế nhập khẩu.
- Còn đối với sản phẩm, hàng hóa sản xuất trong nước thì giá tính thuế là giá chưa có thuế TBĐB được qui đổi từ giá bán hàng đã có thuế

**Ví dụ:** Giá bán một két bia chai Hà nội là 140.000đ/két có bao gồm thuế GTGT 10% và thuế TTĐB 75%. Thì giá tính thuế TTĐB căn cứ vào giá bán không có thuế GTGT và được tính như sau :

$$\text{Giá bán không có thuế GTGT} = \frac{140.000}{1.1} = 127.273 \text{ đồng}$$

$$\text{Giá tính thuế TTĐB} = \frac{127.273}{1,75} = 72.727 \text{ đồng}$$

#### b. Thuế suất thuế TTĐB

Bảng 3.2 Loại hàng hóa, dịch vụ và các thuế suất thuế TTĐB

STT	Hàng hoá, dịch vụ	Thuế suất (%)
I -	Hàng hoá	
1.	Thuốc lá điếu, xì gà	
	a) Xì gà	65
	b) Thuốc lá điếu	
	- Năm 2006-2007	55
	- Từ năm 2008	65
2.	Rượu	
	a) Rượu từ 40 độ trở lên	65
	b) Rượu từ 20 độ đến dưới 40 độ	30
	c) Rượu dưới 20 độ, rượu hoa quả, rượu thuốc	20
3.	Bia	
	a) Bia chai, bia hộp	75



	b) Bia hơi, bia tươi	
	- Năm 2006-2007	30
	- Từ năm 2008	40
4.	Ô tô	
	a) Ô tô từ 5 chỗ ngồi trở xuống	50
	b) Ô tô từ 6 đến 15 chỗ ngồi	30
	c) Ô tô từ 16 đến dưới 24 chỗ ngồi	15
5.	Xăng các loại, nap-ta (naptha), chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác dùng để pha chế xăng	10
6.	Điều hoà nhiệt độ công suất từ 90.000 BTU trở xuống	15
7.	Bài lá	40
8.	Vàng mã, hàng mã	70
II -	Dịch vụ	
1.	Kinh doanh vũ trường, mát-xa, ka-ra-ô-kê	30
2.	Kinh doanh ca-si-nô, trò chơi bằng máy giắc-pốt	25
3.	Kinh doanh giải trí có đặt cược	25
4.	Kinh doanh gôn: bán thẻ hội viên, vé chơi gôn	10
5.	Kinh doanh xổ số	15

*(Theo Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế Tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế Giá trị gia tăng ngày 29 tháng 11 năm 2005)*

#### **IV. THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU**

##### **1. Khái niệm và vài nét lịch sử**

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu hay còn gọi chung là thuế quan (tariff) là một loại thuế đánh vào các hàng hóa được giao thương qua biên giới các quốc gia hoặc một nhóm các quốc gia đã thành lập liên minh thuế quan.

Mục tiêu của việc sử dụng thuế quan nói chung là để tăng thu nhập, bảo hộ công nghiệp nội địa hoặc cả hai. Với mục tiêu tăng thu nhập thuế thì thuế quan có 3 ưu điểm. Thứ nhất, dưới một số điều kiện nào đó thì nó lấy được thu nhập từ những người nước ngoài mà không thể lấy được bằng cách nào khác nữa; thậm chí trong trường hợp mà việc đánh thuế người nước ngoài là không khả thi thì sự xuất hiện trên bề mặt của việc đánh thuế vào họ hay hàng hóa nước họ thường làm cho thuế quan dễ được chấp nhận về mặt chính trị hơn là đánh thuế trực tiếp vào hàng hóa tiêu dùng trong nội địa; và trong nhiều trường hợp ở các nước đang phát triển thì việc thu thuế ở biên giới dễ dàng hơn các hoạt động kinh tế trong nội địa.

Động lực thứ hai cho việc sử dụng thuế quan là để bảo hộ công nghiệp nội địa. Bằng việc làm tăng giá hàng nhập khẩu, thuế quan cho phép các nhà

cạnh tranh trong nội địa tăng giá hàng hóa của họ và kiếm thêm thu nhập. Nếu các nhà cạnh tranh nội địa có thể tăng sản lượng và trở nên hiệu quả hơn, thuế quan có thể được biện hộ như là một sự bảo vệ các ngành công nghiệp non trẻ. Một lập luận nữa là việc bảo hộ ngành công nghiệp nội địa sẽ làm tăng việc làm. Tuy nhiên trên thực tế thì thuế quan cũng được sử dụng để bảo hộ cho những ngành công nghiệp cũ, đã được xây dựng từ lâu vì nhiều lý do khác nhau vì không vận hành được một cách có lợi nhuận nếu thiếu đi thuế quan.

Tuy các lập luận về việc sử dụng thuế quan trên đây có vẻ rất hấp dẫn nhưng mỗi lập luận này đều có những lý lẽ chống lại. Chẳng hạn trong khi làm tăng thu nhập từ thuế, thuế quan cũng làm giảm tổng số hoạt động kinh tế có thể bị đánh thuế. Mặc dù là có vẻ đánh thuế người hay hàng hóa nước ngoài, nó thực sự là một loại thuế gián thu và đôi khi là ngấm ẩn vào những người tiêu dùng nội địa và không làm gì để kích thích hiệu quả các doanh nghiệp chế biến nội địa. Nếu mục tiêu là ưu đãi một số ngành công nghiệp nội địa nào đó, có những cách trực tiếp và hiệu quả hơn như sử dụng các khoản trợ cấp.

Thuế nhập khẩu là hình thức phổ biến và chủ yếu nhất của thuế quan. Như đã nói ở trên, nó có thể được đánh cho mục tiêu thu nhập hoặc bảo hộ hoặc cả hai nhưng kết quả là nó lại khuyến khích những hoạt động sản xuất phi kinh tế trong nội địa để sản xuất những hàng hóa bị đánh thuế. Thậm chí nếu hàng nhập khẩu đóng góp một phần lớn vào cơ sở đánh thuế thì điều tốt hơn là đánh thuế mọi loại hàng tiêu dùng chứ không chỉ là tiêu dùng hàng nhập khẩu để tránh những sự bảo hộ phi kinh tế.

Thuế nhập khẩu đã không còn đóng vai trò như một nguồn thu nhập quan trọng trong các nước phát triển. Ví dụ ở Mỹ, thu nhập từ thuế nhập khẩu vào năm 1808 chiếm gấp đôi tổng chi tiêu của chính phủ, trong khi vào năm 1837 thì nó chỉ còn ít hơn 1/3 khoản chi tiêu này. Cho tới gần cuối thế kỷ 19, các khoản thu từ thuế quan chiếm khoảng 6% trước khi kết thúc chiến tranh thế giới lần thứ II và từ đó còn sụt giảm hơn nữa.

Thuế xuất khẩu đã không còn được sử dụng với một mức độ lớn nữa ngoại trừ việc đánh thuế một số khoáng sản và sản phẩm nông nghiệp. Một số nước giàu về tài nguyên phụ thuộc phần lớn vào thuế xuất khẩu. Thuế xuất khẩu rất thông dụng trong quá khứ và là một công cụ chính sách quan trọng của chủ nghĩa trọng thương. Chức năng chính của nó là để bảo vệ các nhà cung cấp nội địa hơn là để tăng thu nhập. Thuế xuất khẩu lần đầu tiên xuất hiện ở Anh vào năm 1257 bởi một đạo luật đánh thuế vào da và len.

Hiện nay thuế xuất khẩu nói chung được đánh bởi các quốc gia sản xuất các nguyên liệu thô hơn là bởi các quốc gia phát triển.

## **2. Quá trình hình thành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ở Việt Nam**

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được nhà nước ban hành vào năm 1951. Lúc bấy giờ thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu là công cụ để quản lý việc xuất, nhập hàng hóa giữa vùng tự do và vùng bị tạm chiếm, bảo vệ và phát triển kinh tế vùng tự do, xúc tiến việc giao lưu hàng hóa tối cần thiết cho quân đội và nhân dân. Thuế tính theo giá hàng và thuế suất cao hay thấp tùy theo yêu cầu hạn chế hay khuyến khích xuất nhập ít hay nhiều, yêu cầu đấu tranh kinh tế với địch và có lợi cho ta. Hoạt động của thuế chủ yếu dựa trên phương châm đấu tranh kinh tế với địch: đẩy mạnh sản xuất, tranh thủ nhập các thứ hàng cần thiết cho kháng chiến, cho sản xuất, và đời sống nhân dân. Cho nên, Nhà nước miễn thuế nhập khẩu cho tất cả các thứ hàng của vùng tự do (lâm thổ sản, hàng thủ công). Mặt khác, hạn chế nhập hàng từ vùng địch, hàng nhập gồm 116 thứ, thuế xuất từ 30% trở lên.

Qua nhiều lần sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với từng giai đoạn phát triển của đất nước, thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu được ban hành thành luật tại kỳ họp thứ 10 Quốc hội khóa VIII vào ngày 26/12/1991, và được Chủ tịch nước ký công bố bằng Lệnh số 64 – LCT/HĐNN8 ngày 4/1/1992.

Nhưng trước những biến đổi và yêu cầu về kinh tế - xã hội những năm gần đây, Luật thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu lại được sửa đổi bổ sung vào tháng 7 năm 1993 và lần 2 Luật thuế sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ngày 20/5/1998 và có hiệu lực thi hành từ 1/1/1999.

Để Việt Nam gia nhập WTO và hội nhập hoàn toàn vào nền thương mại thế giới, Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 7 ban hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ngày 14 tháng 6 năm 2005 và có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2006. Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu mới bãi bỏ các luật và các điều tại các luật sau: Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 1991, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 1993, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 1998; bãi bỏ quy định về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu tại Điều 25 của Luật khuyến khích đầu tư trong nước, Điều 47 của Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, khoản 2 Điều 42 của Luật khoa học và công nghệ và Điều 34 của Luật dầu khí.

## **3. Đối tượng của thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu**

### *a. Đối tượng chịu thuế*

Hàng hoá trong các trường hợp sau đây là đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, trừ hàng hoá quy định tại Điều 2 của Nghị định này:

1) Hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam bao gồm: hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu đường bộ, đường sông, cảng biển, cảng hàng không, đường sắt liên vận quốc tế, bưu điện quốc tế và địa điểm làm thủ tục hải quan khác được thành lập theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

2) Hàng hoá được đưa từ thị trường trong nước vào khu phi thuế quan và từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước. Khu phi thuế quan bao gồm: khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất, kho bảo thuế, khu bảo thuế, kho ngoại quan, khu kinh tế thương mại đặc biệt, khu thương mại - công nghiệp và các khu vực kinh tế khác được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ, có quan hệ mua bán trao đổi hàng hoá giữa khu này với bên ngoài là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu.

3) Hàng hoá mua bán, trao đổi khác được coi là hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

#### *b. Đối tượng không chịu thuế*

Hàng hoá trong các trường hợp sau đây là đối tượng không chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu:

1) Hàng hoá vận chuyển quá cảnh qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam theo quy định của pháp luật.

2) Hàng hoá viện trợ nhân đạo, hàng hoá viện trợ không hoàn lại của các Chính phủ, các tổ chức thuộc Liên hợp quốc, các tổ chức liên chính phủ, các tổ chức quốc tế, các tổ chức phi Chính phủ nước ngoài (NGO), các tổ chức kinh tế hoặc cá nhân người nước ngoài cho Việt Nam và ngược lại, nhằm phát triển kinh tế - xã hội, hoặc các mục đích nhân đạo khác được thực hiện thông qua các văn kiện chính thức giữa hai Bên, được cấp có thẩm quyền phê duyệt; các khoản trợ giúp nhân đạo, cứu trợ khẩn cấp nhằm khắc phục hậu quả chiến tranh, thiên tai, dịch bệnh.

3) Hàng hoá từ khu phi thuế quan xuất khẩu ra nước ngoài; hàng hoá nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hoá đưa từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác.

4) Hàng hoá là phần dầu khí thuộc thuế tài nguyên của Nhà nước khi xuất khẩu.

Trong trường hợp điều ước quốc tế mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên có quy định về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì áp dụng quy định của điều ước quốc tế đó.

#### 4. Phương pháp tính thuế nhập khẩu, thuế xuất khẩu

##### a. Căn cứ tính thuế

1) Đối với mặt hàng áp dụng thuế suất theo tỷ lệ phần trăm (%), căn cứ tính thuế là:

- a) Số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ghi trong Tờ khai hải quan;
- b) Giá tính thuế từng mặt hàng;
- c) Thuế suất từng mặt hàng.

2) Đối với mặt hàng áp dụng thuế tuyệt đối, căn cứ tính thuế là:

- a) Số lượng từng mặt hàng thực tế xuất khẩu, nhập khẩu ghi trong Tờ khai hải quan;
- b) Mức thuế tuyệt đối tính trên một đơn vị hàng hoá.

##### b. Giá tính thuế và tỷ giá tính thuế

1) Giá tính thuế đối với hàng hoá xuất khẩu là giá bán tại cửa khẩu xuất theo hợp đồng (giá FOB), không bao gồm phí vận tải (F) và phí bảo hiểm (I), được xác định theo quy định của pháp luật về trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu.

2) Giá tính thuế đối với hàng hoá nhập khẩu là giá thực tế phải trả tính đến cửa khẩu nhập đầu tiên theo hợp đồng (giá CIF, DAF), được xác định theo quy định của pháp luật về trị giá hải quan đối với hàng hoá nhập khẩu.

3) Tỷ giá giữa đồng Việt Nam với đồng tiền nước ngoài dùng để xác định giá tính thuế là tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế, được đăng trên Báo Nhân dân, đưa tin trên trang điện tử hàng ngày của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam; trường hợp vào các ngày không phát hành Báo Nhân dân, không đưa tin lên trang điện tử hoặc có phát hành, có đưa tin lên trang điện tử nhưng không thông báo tỷ giá hoặc thông tin chưa được cập nhật đến cửa khẩu trong ngày thì tỷ giá tính thuế của ngày hôm đó được áp dụng theo tỷ giá tính thuế của ngày liền kề trước đó.

Đối với các đồng ngoại tệ chưa được Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng thì xác định theo nguyên tắc tỷ giá tính chéo giữa tỷ giá đồng đô la Mỹ (USD) với đồng Việt Nam và tỷ giá giữa đồng đô la Mỹ với các ngoại tệ đó do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

### c. Đồng tiền nộp thuế

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu được nộp bằng đồng Việt Nam. Trường hợp nộp thuế bằng ngoại tệ thì đối tượng nộp thuế phải nộp bằng ngoại tệ tự do chuyển đổi. Việc quy đổi từ ngoại tệ ra đồng Việt Nam được tính theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

### d. Thuế suất

1) Thuế suất đối với hàng hoá xuất khẩu được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế xuất khẩu.

2) Thuế suất đối với hàng hoá nhập khẩu được quy định cụ thể cho từng mặt hàng, gồm thuế suất ưu đãi, thuế suất ưu đãi đặc biệt và thuế suất thông thường:

a) Thuế suất ưu đãi áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam. Thuế suất ưu đãi được quy định cụ thể cho từng mặt hàng tại Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi;

b) Thuế suất ưu đãi đặc biệt áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện đối xử tối huệ quốc trong quan hệ thương mại với Việt Nam theo thể chế khu vực thương mại tự do, liên minh thuế quan hoặc để tạo thuận lợi cho giao lưu thương mại biên giới và trường hợp ưu đãi đặc biệt khác;

Điều kiện áp dụng thuế suất ưu đãi đặc biệt:

- Phải là những mặt hàng được quy định cụ thể trong thoả thuận có ký giữa Việt Nam với nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ thực hiện ưu đãi đặc biệt về thuế và phải đáp ứng đủ các điều kiện đó ghi trong thoả thuận.

- Phải là hàng hoá có xuất xứ tại nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ mà Việt Nam tham gia thoả thuận ưu đãi đặc biệt về thuế.

c) Thuế suất thông thường áp dụng đối với hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ không thực hiện đối xử tối huệ quốc và không thực hiện ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu với Việt Nam.

Thuế suất thông thường được áp dụng thống nhất bằng 150% mức thuế suất ưu đãi của từng mặt hàng tương ứng quy định tại Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi.

### **5. Biện pháp về thuế để tự vệ, chống bán phá giá, chống trợ cấp, chống phân biệt đối xử trong nhập khẩu hàng hoá**

Nếu hàng hoá nhập khẩu quá mức vào Việt Nam, có sự trợ cấp, được bán phá giá hoặc có sự phân biệt đối xử đối với hàng hoá xuất khẩu của Việt Nam thì bị áp dụng một trong các biện pháp về thuế sau đây:

1) Tăng mức thuế nhập khẩu đối với hàng hoá nhập khẩu quá mức vào Việt Nam theo quy định của pháp lệnh về tự vệ trong nhập khẩu hàng hoá nước ngoài vào Việt Nam.

2) Thuế chống bán phá giá đối với hàng hoá bán phá giá nhập khẩu vào Việt Nam theo quy định của pháp lệnh về chống bán phá giá hàng hoá nhập khẩu vào Việt Nam.

3) Thuế chống trợ cấp đối với hàng hoá được trợ cấp nhập khẩu vào Việt Nam theo quy định của Pháp lệnh về chống trợ cấp hàng hoá nhập khẩu vào Việt Nam.

4) Thuế chống phân biệt đối xử đối với hàng hoá được nhập khẩu vào Việt Nam có xuất xứ từ nước, nhóm nước hoặc vùng lãnh thổ mà ở đó có sự phân biệt đối xử về thuế nhập khẩu hoặc có biện pháp phân biệt đối xử khác theo quy định của pháp luật về đối xử tối huệ quốc và đối xử quốc gia trong thương mại quốc tế.

#### **Các văn bản tham khảo và tra cứu**

Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ban hành ngày 14 tháng 6 năm 2005

Nghị định số 149/2005/NĐ-CP ngày 8/12/2005 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

Luật hải quan số 29/2001/QH10 ngày 29/6/2001; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật hải quan số 42/2005/QH11 ngày 14/6/2005.

Nghị định số 154/2005/NĐ-CP ngày 15/12/2005 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát hải quan;

Nghị định số 155/2005/NĐ-CP ngày 15/12/2005 của Chính phủ quy định về việc xác định trị giá hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu;

Nghị định số 66/2002/NĐ-CP ngày 1/7/2002 của Chính phủ quy định về định mức hành lý của người xuất cảnh, nhập cảnh và quà biếu, tặng nhập khẩu được miễn thuế.

Thông tư Số: 113/2005/TT-BTC ngày 15 tháng 12 năm 2005, hướng dẫn thi hành thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

# CHƯƠNG 4

## THUẾ THU NHẬP

### I. KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM CỦA THUẾ THU NHẬP

#### 1. Khái niệm thu nhập

Theo tự điển bách khoa Wikipedia, “thu nhập” là tiền có được từ các hoạt động kinh doanh hợp pháp của cá nhân hay doanh nghiệp.

Theo Hiệp hội tiêu chuẩn kế toán quốc tế (International Accounting Standards Board), “Thu nhập” là sự gia tăng lợi ích kinh tế dưới dạng dòng tiền thu vào, tăng tài sản hay giảm nợ trong kỳ kế toán, kết quả là làm tăng vốn sở hữu chủ, không kể vốn sở hữu chủ tăng lên do sự đóng góp của các cổ đông.

Theo nhà kinh tế học Paul A. Samuelson, “thu nhập” là tổng số tiền kiếm được hoặc thu góp được trong một khoản thời gian nhất định thường là một năm.

Dù thuật ngữ “thu nhập” được định nghĩa dưới các khía cạnh khác nhau, chung qui có các điểm chung sau đây:

- Thu nhập luôn gắn với một chủ thể nhất định – thể hiện tính sở hữu của thu nhập. Ví dụ : Thu nhập cá nhân, thu nhập doanh nghiệp, thu nhập của các tổ chức, thu nhập của Chính phủ...

- Thu nhập thường được biểu hiện dưới hình thức giá trị và được nhận biết thông qua các hình thức khác nhau làm gia tăng giá trị của thu nhập. Ví dụ : Thù lao tiền lương, thưởng; thu nhập từ các loại tài sản; thu nhập từ hoạt động kinh doanh; thu nhập từ lợi ích công cộng...

- Thu nhập được hình thành qua phân phối lần đầu và phân phối lại thu nhập quốc dân nhờ vào hoạt động của cơ chế thị trường và sự can thiệp của nhà nước.

Việc nghiên cứu các nhân tố làm ảnh hưởng đến tới thu nhập nhằm giúp cho các nhà quản lý và hoạch định chính sách có quan điểm khách quan khi đề ra các công cụ để điều hòa phân phối thu nhập trong nền kinh tế xã hội.

Việc phân phối thu nhập trong phạm vi xã hội có thể được đo bằng “đường cong Lorenz” và “hệ số GINI”.



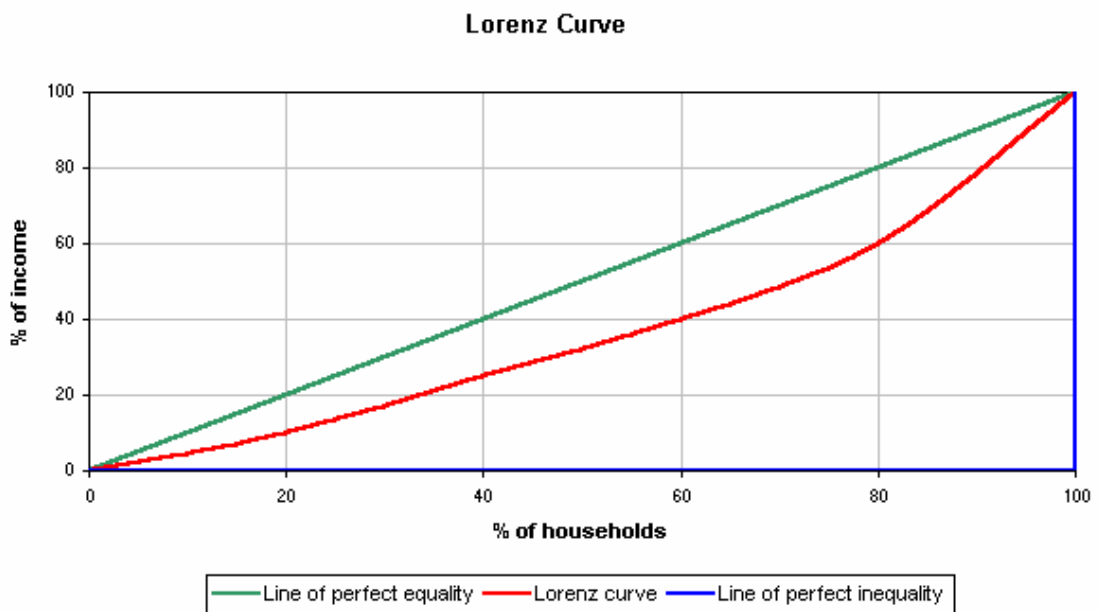
Sự đo lường này chỉ ra có tồn tại sự bất bình đẳng trong thu nhập không thể chấp nhận được về mặt chính trị, thì phải thực hiện các chính sách tái phân phối thu nhập bằng việc đánh thuế cao những người giàu có so với người có thu nhập trung bình và có chính sách trợ cấp và hỗ trợ thu nhập theo các cách khác nhau đối với những người sống dưới mức nghèo.

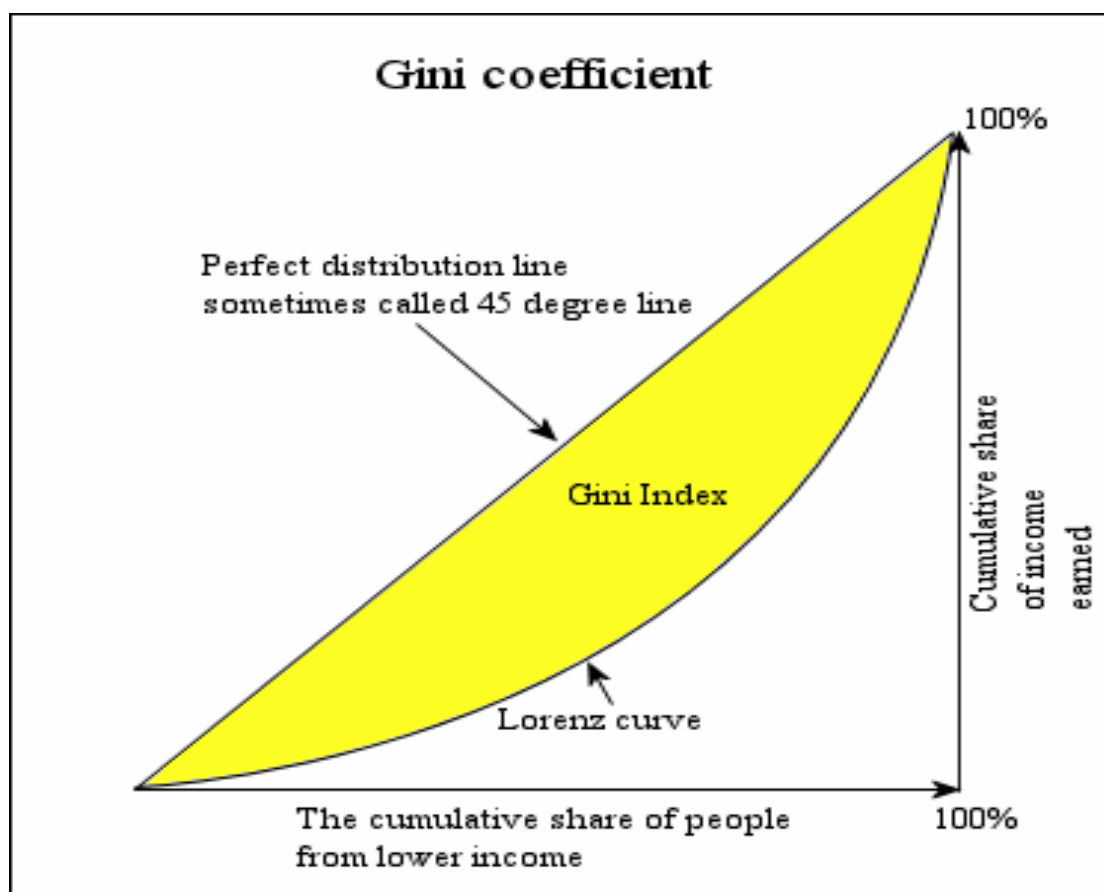
Những bất công về thu nhập được thể hiện trên đường cong Lorenz. Nếu sự phân phối thu nhập là hoàn toàn công bằng thì nó sẽ được biểu thị bằng đường thẳng nghiêng 45°. Nếu một người, được biểu thị ở ngoài cùng bên phải, nhận toàn bộ thu nhập, thì đường cong Lorenz sẽ đi theo nửa chu vi của hình vuông, dọc theo trục x và theo cạnh bên phải song song với trục y. Trên thực tế, các đường cong Lorenz được phân bố giữa đường thẳng nghiêng 45° và với đường bất công bằng hoàn toàn.

Khi gọi x và y là các tọa độ thuộc đường cong Lorenz, còn Δx và Δy là các gia số tương ứng đi qua các tọa độ này, khi đó chỉ số Gini về sự bất công bằng là

$$G = \frac{2}{10.00} \sum_0^{100} (x - y) \Delta x$$

Chỉ số Gini là công thức toán học tính diện tích giữa đường bình đẳng và Đường cong Lorenz. Trong trường hợp bình đẳng tuyệt đối, hệ số Gini bằng 0 và trong trường hợp bất bình đẳng tuyệt đối, hệ số Gini bằng 1.





## 2. Khái niệm và đặc điểm của thuế thu nhập

Thuế thu nhập là loại thuế điều tiết trực tiếp thu nhập thực tế của các cá nhân và các tổ chức trong xã hội trong một khoảng thời gian nhất định thường là một năm. Nhìn chung, hầu hết các nước đều áp dụng thống nhất hai loại thuế: thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập công ty.

Thuế thu nhập đã được áp dụng từ lâu trên thế giới : Ở Anh năm 1798, thủ tướng đương quyền là [William Pitt the Younger](#) đánh thuế vào thu nhập để tăng ngân sách chi tiêu cho vũ khí và khí tài nhằm chống lại cuộc chiến của Napoleon. Sau đó nhiều nước đã áp dụng loại thuế này như ở Pháp năm 1842; ở Nhật năm 1887; ở Mỹ năm 1913; ở Trung Quốc năm 1936... Tại Việt Nam, từ năm 1954 đã áp dụng thuế lợi tức doanh nghiệp, năm 1990 có Luật thuế lợi tức ra đời, ngày 10/5/1997 sửa đổi Luật thuế lợi tức bằng Luật thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng từ 01/01/1999; đến ngày 17 tháng 6 năm 2003 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp được sửa đổi bổ sung và áp dụng một mức thuế thống nhất 28% cho các doanh nghiệp trong nước và các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Riêng thuế thu nhập cá nhân được áp dụng theo Pháp lệnh thuế thu nhập ban hành năm 1990, đến 1/1/1996 năm sửa đổi thành Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao; đến 1/1/1999 Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao được sửa đổi bổ sung. Để phù hợp với điều kiện gia nhập WTO của Việt nam, năm 2007 Quốc hội

sẽ ban hành Luật thuế thu nhập cá nhân thay thế cho Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.

Thuế thu nhập có các đặc điểm sau :

Thuế thu nhập là thuế trực thu. Tính chất trực thu biểu hiện sự đồng nhất giữa **đối tượng nộp thuế** theo luật và **đối tượng chịu thuế** trên phương diện kinh tế. Thu nhập của người sản xuất kinh doanh, nhà đầu tư, người cung cấp dịch vụ, cá nhân sẽ chịu sự điều tiết theo luật thuế thu nhập và chính họ phải nộp các khoản thuế này. Vì vậy, đối với đối tượng chịu thuế ít có khả năng chuyển gánh nặng cho các đối tượng khác tại thời điểm nộp thuế.

Thu nhập tính thuế phụ thuộc vào cách xác định thu nhập doanh nghiệp và thu nhập cá nhân. Chính phủ các nước thường sử dụng thuế thu nhập để thực hiện các chính sách kinh tế xã hội tại các thời kỳ khác nhau, do vậy các phương pháp xác định các yếu tố nằm trong phạm vi xã định thu nhập chịu thuế, các chi phí được khấu trừ, thuế suất, biểu thuế, miễn giảm thuế thu nhập đều phản ánh các chính sách này.

Thuế thu nhập thường mang tính lũy tiến so với thu nhập. Đặc điểm này của thuế thu nhập thỏa mãn yêu cầu công bằng theo chiều dọc khi thiết kế thuế.

### 3. Các nguyên tắc đánh thuế thu nhập

*a. Nguyên tắc đánh thuế theo tình trạng cư trú và nguyên tắc đánh thuế theo nguồn phát sinh thu nhập*

- Hệ thống đánh thuế theo nguyên tắc “cư trú” khi một chủ thể được coi là “cư trú” ở một nước phải nộp thuế tại nước đó cho mọi khoản thu nhập phát sinh từ tất cả các nước trên thế giới. Khi áp dụng nguyên tắc này, bất kể việc các quốc gia có thể áp dụng thuế suất riêng đối với các nhà đầu tư nước ngoài “cư trú” thì nguồn vốn quốc tế cũng được phân bổ một cách có hiệu quả. Thông thường, ở các nước khác nhau có qui định khác nhau về tình trạng cư trú.

- Hệ thống đánh thuế theo “nguồn phát sinh thu nhập” khi chủ thể chỉ phải nộp thuế thu nhập đối với khoản thu nhập phát sinh tại nước sở tại mà không phải nộp thuế thu nhập đối với khoản thu nhập phát sinh ở nước ngoài. Trong bất kỳ trường hợp nào, đặc tính cơ bản của nguyên tắc đánh thuế tại nguồn là đảm bảo cho các nhà đầu tư trong nước và nhà đầu tư nước ngoài được đối xử như nhau tại mỗi quốc gia trên phương diện thuế.

Khi quốc gia cư trú và quốc gia nguồn thu nhập cùng đòi quyền thu thuế, gọi là xung đột về quyền đánh thuế, thì thường được giải quyết bằng cách công

nhận quyền ưu tiên thu thuế của quốc gia phát sinh thu nhập. Để tránh đánh thuế trùng lên cùng một khoản thu nhập, quốc gia cư trú thường cho phép nhà đầu tư được khấu trừ phần thuế đã nộp ở nước ngoài khi tính thuế thu nhập phải nộp. Nếu toàn bộ số thuế đã nộp ở nước ngoài được khấu trừ thì tính trung lập của nguyên tắc cư trú được đảm bảo.

*b. Nguyên tắc đánh thuế trên cơ sở thu nhập chịu thuế hiện hữu*

Nội dung của nguyên tắc này được xem xét dưới góc độ sau :

1) Mọi khoản thu nhập mà các chủ thể nhận được trong kỳ tính thuế không phân biệt nguồn phát sinh đều có thể đưa vào thu nhập chịu thuế sau khi loại bỏ những khoản được pháp luật qui định không phải chịu thuế thu nhập.

2) Thu nhập chịu thuế phải là thu nhập ròng, nghĩa là thu nhập sau khi đã trừ các chi phí tạo ra thu nhập đó và các khoản được phép giảm trừ.

3) Thu nhập chịu thuế phải là thu nhập có thực, xác định được, tính toán được và phù hợp với khả năng quản lý.

*c. Nguyên tắc đánh thuế trên thu nhập năm*

Thông thường các quốc gia qui định thời gian xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là một năm.

Tuy nhiên, trong thực tế vẫn có các tình huống sau:

- Khoản thu nhập nhận được ở thời điểm hiện tại có thể là kết quả của các hoạt động lao động hoặc đầu tư trong quá khứ.

- Khoản thu nhập cũng có thể là khoản được tính trước của các hoạt động trong tương lai.

Việc tính thuế thu nhập phát sinh theo năm thực chất chỉ được coi là hình thức tạm tính.

**4. Phương pháp đánh thuế thu nhập**

Trong pháp luật thuế thu nhập, mỗi nước qui định các phương pháp thu thuế thu nhập khác nhau. Về phương diện lý thuyết, tồn tại ba mô hình đánh thuế thu nhập.

### *a. Đánh thuế theo từng nguồn thu nhập*

Theo phương pháp này sẽ áp dụng một thuế suất tương ứng cho từng nguồn thu nhập phát sinh. Đối với mỗi nguồn thu nhập khác nhau sẽ có tương ứng các chi phí phát sinh tạo ra thu nhập. Do vậy, thu nhập ròng được tính khác nhau và áp dụng cho mỗi thu nhập ròng các mức thuế suất khác nhau.

Ưu điểm : Phương pháp này khó trốn thuế và đảm bảo công bằng giữa các chủ thể trong việc điều tiết thu nhập thông qua thuế.

Nhược điểm :

- Trên thực tế để xác định rõ thu nhập ròng từng nguồn thu nhập của các chủ thể trong một thời gian nhất định thường không đơn giản.
- Xác định ranh giới giữa các loại thu nhập không chính xác thì ý nghĩa công bằng của thuế thu nhập sẽ không đảm bảo.
- Các đánh thuế này sẽ dẫn đến hành động người nộp thuế chọn các hoạt động có thuế suất thu nhập thấp không mang lại hiệu quả cho xã hội.

### *b. Đánh thuế trên tổng thu nhập*

Phương pháp này tiến hành đánh thuế trên tổng thu nhập mà đối tượng nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế, không phân biệt từng loại thu nhập từ các nguồn khác nhau. Lúc đó, thu nhập chịu thuế là phần chênh lệch giữa tổng thu nhập và tổng chi phí.

Ưu điểm : Phương pháp đánh thuế trên tổng thu nhập là đơn giản, phù hợp với các đối tượng nộp thuế khi có nhiều khoản thu nhập và việc phân ra từng loại thu nhập không có ý nghĩa lớn.

### *c. Đánh thuế hỗn hợp theo tổng thu nhập và theo từng nguồn*

Đây là phương pháp kết hợp các đặc điểm của cả hai phương pháp trên. Nội dung của phương pháp này là lúc đầu đánh thuế theo nguồn hình thành thu nhập, sau đó tổng hợp tất cả các khoản thu nhập lại và đánh trên tổng thu nhập một mức thuế nữa. Phương pháp này cho phép áp dụng thuế suất lũy tiến ngoài thuế suất thông thường trên từng loại thu nhập.

Ưu điểm : Đảm bảo sự điều tiết công bằng và thực hiện các mục tiêu cần khuyến khích hoặc hạn chế.

Nhược điểm : Tính toán phức tạp vì phải xác định riêng rẽ thu nhập theo từng nguồn, chi phí phát sinh để tạo ra thu nhập, đồng thời xác định tổng thu nhập nhận được của đối tượng nộp thuế.

## II. THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

### 1. Khái niệm và phạm vi áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp

a) *Khái niệm* : Thuế thu nhập doanh nghiệp là loại thuế trực thu đánh vào thu nhập ròng của các doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân có tiến hành các hoạt động sản xuất kinh doanh. Thu nhập ròng là khoản chênh lệch giữa doanh thu, chi phí hợp lý và các thu nhập khác ngoài hoạt động sản xuất kinh doanh.

Luật thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam có hiệu lực từ ngày 01/01/2004 do Quốc hội 10, kỳ họp thứ 3 ban hành ngày 17 tháng 6 năm 2003. Luật này áp dụng chung cho các doanh nghiệp trong nước và các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Các văn bản luật hướng dẫn thực hiện Luật thuế thu nhập doanh nghiệp gồm có: Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và thông tư số 128/2003/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Bộ Tài Chính hướng dẫn thi hành nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

#### b) *Phạm vi áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp*

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (gọi chung là cơ sở kinh doanh) dưới đây có thu nhập chịu thuế phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp:

- Các tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ gồm có:

Doanh nghiệp Nhà nước được thành lập và hoạt động theo Luật doanh nghiệp Nhà nước.

Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo Luật doanh nghiệp.

Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và Bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

Công ty ở nước ngoài và tổ chức nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam không theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

Tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân; cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp có tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Hợp tác xã, tổ hợp tác.

Các tổ chức khác có sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

- Cá nhân trong nước sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ bao gồm: Cá nhân và nhóm cá nhân kinh doanh; hộ kinh doanh cá thể; cá nhân hành nghề độc lập có hoặc không có văn phòng, địa điểm hành nghề cố định thuộc đối tượng kinh doanh (trừ người làm công ăn lương) phải đăng ký nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với cơ quan thuế như: bác sỹ, luật sư, kế toán, kiểm toán, họa sỹ, kiến trúc sư, nhạc sỹ và những người hành nghề độc lập khác; cá nhân cho thuê tài sản như nhà, đất, phương tiện vận tải, máy móc thiết bị và các loại tài sản khác.

- Cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt hoạt động kinh doanh được thực hiện tại Việt Nam hay tại nước ngoài như: cho thuê tài sản, cho vay vốn, chuyển giao công nghệ, hoạt động tư vấn, tiếp thị, quảng cáo...

- Công ty ở nước ngoài hoạt động kinh doanh thông qua cơ sở thường trú tại Việt Nam. Cơ sở thường trú là cơ sở kinh doanh mà thông qua cơ sở này công ty ở nước ngoài thực hiện một phần hay toàn bộ hoạt động kinh doanh của mình tại Việt Nam mang lại thu nhập. Cơ sở thường trú của công ty ở nước ngoài chủ yếu bao gồm các hình thức sau :

- Chi nhánh, văn phòng điều hành, nhà máy, xưởng sản xuất, kho giao nhận hàng hóa, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu hoặc khí đốt, địa điểm thăm dò hoặc khai thác tài nguyên thiên nhiên hay các thiết bị phương tiện phục vụ cho việc thăm dò tài nguyên thiên nhiên;

- Địa điểm xây dựng; công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp; các hoạt động giám sát xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp;

- Cơ sở cung cấp các dịch vụ bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công cho mình hay một đối tượng khác;

- Đại lý cho công ty ở nước ngoài;

- Đại diện ở Việt Nam trong các trường hợp :

- + Có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty ở nước ngoài;

+ Không có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty nước ngoài nhưng thường xuyên thực hiện việc giao hàng hóa hoặc cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

Trong trường hợp Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định khác về cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của Hiệp định đó.

## 2. Phương pháp tính thuế thu nhập doanh nghiệp

### a. Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế bao gồm thu nhập chịu thuế của hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ và thu nhập chịu thuế khác, kể cả thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ ở nước ngoài.

Kỳ tính thuế được xác định theo năm dương lịch. Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch thì kỳ tính thuế xác định theo năm tài chính áp dụng. Kỳ tính thuế đầu tiên đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập và kỳ tính thuế cuối cùng đối với cơ sở kinh doanh chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản được xác định phù hợp với kỳ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán.

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Thu} & & \text{Doanh thu để} & & \text{Chi} & & \text{Thu} \\ \text{nhập chịu} & & \text{tính thu nhập} & & \text{phí hợp lý} & & \text{nhập chịu} \\ \text{thuế trong} & = & \text{chịu thuế trong} & - & \text{trong kỳ} & + & \text{thuế khác} \\ \text{kỳ tính} & & \text{kỳ tính thuế} & & \text{tính thuế} & & \text{trong kỳ tính} \\ \text{thuế} & & & & & & \text{thuế} \end{array}$$

Sau khi xác định thu nhập chịu thuế theo công thức trên, cơ sở kinh doanh được trừ số lỗ của các kỳ tính thuế trước chuyển sang trước khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quy định.

Trong trường hợp Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định khác về phương pháp xác định thu nhập chịu thuế đối với cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của hiệp định đó.

- Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế, được xác định như sau:



Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tiền cung cấp dịch vụ bao gồm cả trợ giá, phụ thu, phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định cụ thể đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo các phương pháp khác nhau như sau:

- Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

- Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

- Các khoản chi phí hợp lý, được xác định như sau:

1. Chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

2. Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế trong kỳ được tính theo định mức tiêu hao vật tư hợp lý và giá thực tế xuất kho.

3. Chi phí tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp; tiền ăn giữa ca theo quy định của Bộ Luật lao động.

4. Chi phí nghiên cứu khoa học, công nghệ (trừ phần kinh phí do Nhà nước hoặc cơ quan quản lý cấp trên hỗ trợ); chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà sáng kiến này mang lại hiệu quả kinh doanh; chi phí cho đào tạo lao động theo chế độ quy định; chi cho y tế trong nội bộ cơ sở kinh doanh; chi hỗ trợ cho các trường học được Nhà nước cho phép thành lập và khi chi phải có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định.

5. Chi phí dịch vụ mua ngoài.

6. Các khoản chi cho lao động nữ.

7. Chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của ngân hàng, các tổ chức tín dụng, các tổ chức kinh tế theo lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay. Chi trả lãi tiền vay của các đối tượng khác theo lãi suất thực tế khi ký hợp đồng vay, nhưng tối đa không quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay cùng thời điểm của ngân hàng thương mại có quan hệ giao dịch với cơ sở kinh doanh.

8. Trích các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán, trích lập quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

9. Trợ cấp thôi việc cho người lao động theo chế độ hiện hành.

10. Chi về tiêu thụ hàng hoá, dịch vụ bao gồm: chi phí bảo quản, đóng gói, vận chuyển, bốc xếp, thuê kho bãi, bảo hành sản phẩm, hàng hoá.

11. Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, khánh tiết, chi phí giao dịch, đối ngoại, chi hoa hồng môi giới, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác theo số thực chi nhưng tối đa không quá 10% tổng số các khoản chi phí hợp lý từ khoản 1 đến khoản 10 của mục này. Đối với hoạt động kinh doanh thương nghiệp chi phí hợp lý để xác định mức không chế không bao gồm giá vốn của hàng hoá bán ra.

12. Các khoản thuế, phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (trừ thuế thu nhập doanh nghiệp).

13. Chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam theo tỷ lệ giữa doanh thu của cơ sở thường trú tại Việt Nam và tổng doanh thu chung của công ty ở nước ngoài bao gồm cả doanh thu của cơ sở thường trú ở các nước khác. Công thức phân bổ như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí quản lý} \\ \text{kinh doanh do} \\ \text{công ty ở nước} \\ \text{ngoài phân bổ cho} \\ \text{cơ sở thường trú} \\ \text{tại Việt Nam trong} \\ \text{kỳ tính thuế} \end{array} = \frac{\text{Tổng doanh thu của cơ} \\ \text{sở thường trú tại Việt Nam} \\ \text{trong kỳ tính thuế}}{\text{Tổng doanh thu của} \\ \text{công ty ở nước ngoài, bao} \\ \text{gồm cả doanh thu của các} \\ \text{cơ sở thường trú ở các nước} \\ \text{khác trong kỳ tính thuế}} \times \begin{array}{l} \text{Tổng số chi} \\ \text{phí quản lý kinh} \\ \text{doanh của công} \\ \text{ty ở nước ngoài} \\ \text{trong kỳ tính} \\ \text{thuế.} \end{array}$$

Cơ sở thường trú của công ty ở nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện chế độ kê toán, hoá đơn, chứng từ, nộp thuế theo phương pháp kê khai thì không được tính vào chi phí hợp lý khoản chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ.

14. Chi phí hợp lý của hoạt động kinh doanh bảo hiểm, kinh doanh xổ số kiến thiết, kinh doanh chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác theo văn bản hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

- Các khoản không được tính vào chi phí hợp lý:

1. Tiền lương, tiền công do cơ sở kinh doanh không thực hiện đúng chế độ hợp đồng lao động theo quy định của pháp luật về lao động, trừ trường hợp thuê mướn lao động theo vụ việc.

2. Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, thành viên hợp danh của công ty hợp danh, chủ hộ cá thể, cá nhân kinh doanh. Thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng quản trị của các công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

3. Các khoản trích trước vào chi phí mà thực tế không chi hết như: chi phí sửa chữa tài sản cố định; phí bảo hành sản phẩm hàng hoá, công trình xây dựng và các khoản trích trước khác.

4. Các khoản chi không có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định hoặc chứng từ không hợp pháp.

5. Các khoản tiền phạt vi phạm luật giao thông, phạt vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, phạt vay nợ quá hạn, phạt vi phạm chế độ kế toán thống kê, phạt vi phạm hành chính về thuế và các khoản phạt khác.

6. Các khoản chi không liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế như: chi về đầu tư xây dựng cơ bản; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội và ủng hộ địa phương; chi từ thiện và các khoản chi khác không liên quan đến doanh thu, thu nhập chịu thuế.

7. Các khoản chi do nguồn kinh phí khác đài thọ:

8. Chi phí không hợp lý khác.

- Các khoản thu nhập chịu thuế khác, bao gồm:

1. Chênh lệch về mua, bán chứng khoán.

2. Thu nhập từ hoạt động liên quan đến quyền sở hữu công nghiệp, quyền tác giả.

3. Thu nhập khác về quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản.

4. Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản. Khoản thu nhập này được xác định bằng (=) doanh thu thu được do chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản trừ (-) đi giá trị còn lại của tài sản chuyển nhượng, thanh lý và các khoản chi phí liên quan đến chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

5. Thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

6. Lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay, lãi bán hàng trả chậm.

7. Lãi do bán ngoại tệ, lãi về chênh lệch tỷ giá hối đoái.

8. Kết dư cuối năm các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán.

9. Thu các khoản nợ khó đòi đã xóa sổ kế toán nay đòi được.

10. Thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

11. Thu về tiền phạt vi phạm hợp đồng kinh tế sau khi đã trừ tiền bị phạt vi phạm hợp đồng kinh tế.

12. Các khoản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của những năm trước bị bỏ sót mới phát hiện ra.

13. Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài.

Việc xác định thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp căn cứ vào Hiệp định quốc tế về tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam đã ký kết.

14. Các khoản thu nhập liên quan đến việc tiêu thụ hàng hoá, cung cấp dịch vụ không tính trong doanh thu như: thưởng giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống, khách sạn sau khi đã trừ các khoản chi phí để tạo ra khoản thu nhập đó.

15. Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước. Trường hợp khoản thu nhập nhận được là thu nhập được chia từ thu nhập sau thuế của hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế thì cơ sở kinh doanh nhận được khoản thu nhập không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

16. Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ.

17. Quà biếu, quà tặng bằng hiện vật, bằng tiền.

18. Các khoản thu nhập khác.

Cơ sở kinh doanh có doanh thu, chi phí và thu nhập chịu thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu, chi phí và thu nhập chịu thuế, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác. Đối với loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với đồng Việt Nam.

#### *b. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp*

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng đối với cơ sở kinh doanh là 28%.

Hoạt động kinh doanh xỏ số kiến thiết nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo thuế suất 28%, phần thu nhập còn lại phải nộp vào ngân sách Nhà nước sau khi trừ đi số tiền được trích, lập vào các quỹ theo quy định của Bộ Tài chính.

Thuế suất áp dụng đối với từng cơ sở kinh doanh tiến hành tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác từ 28% đến 50% phù hợp với từng dự án đầu tư, từng cơ sở kinh doanh.

### **3. Miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp**

#### *a. Điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp*

Dự án đầu tư có các điều kiện sau đây được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp:

1. Đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực quy định tại Danh mục A Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

2. Đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực mà pháp luật không cấm và có sử dụng số lao động bình quân trong năm ít nhất là:

- Ở đô thị loại đặc biệt và loại 1: 100 người

- Ở địa bàn khuyến khích đầu tư quy định tại Danh mục B hoặc Danh mục C ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm

2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp: 20 người;

- Ở địa bàn khác: 50 người.

3. Địa bàn khuyến khích đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm:

- Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn quy định tại Danh mục B Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Danh mục C Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

*b. Thuế suất ưu đãi và thời hạn áp dụng thuế suất ưu đãi*

• Thuế suất ưu đãi:

- Thuế suất 20% áp dụng đối với: hợp tác xã được thành lập tại các địa bàn không thuộc địa bàn B và địa bàn C; cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A.

- Thuế suất 20% áp dụng đối với: cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư tại địa bàn B; cơ sở dịch vụ mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện trong Khu công nghiệp.

- Thuế suất 15% áp dụng đối với: hợp tác xã được thành lập tại địa bàn B; cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B.

- Thuế suất 15% áp dụng đối với: cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư tại địa bàn C; cơ sở dịch vụ mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện trong Khu chế xuất; cơ sở sản xuất mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện trong Khu công nghiệp.

- Thuế suất 10% áp dụng đối với: hợp tác xã được thành lập tại địa bàn C; cơ sở kinh doanh mới thành lập thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C; cơ sở kinh doanh phát triển hạ tầng mới thành lập từ dự án đầu tư phát triển hạ tầng Khu công nghiệp, Khu chế xuất; doanh nghiệp chế xuất mới thành lập trong lĩnh vực sản xuất không phân biệt trong hay ngoài Khu

chế xuất; cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đặc biệt khuyến khích đầu tư; cơ sở khám chữa bệnh, giáo dục, đào tạo và nghiên cứu khoa học có vốn đầu tư nước ngoài mới thành lập.

Đối với cơ sở kinh doanh đang hoạt động mà có dự án đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất thì mức thuế suất áp dụng đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại như sau:

- Trường hợp dự án đầu tư vào cùng ngành nghề, lĩnh vực, cùng địa bàn với trụ sở chính của cơ sở kinh doanh thì phần thu nhập tăng thêm do dự án đầu tư mang lại áp dụng theo mức thuế suất mà cơ sở kinh doanh đang áp dụng.

- Trường hợp dự án đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực khác hoặc địa bàn khác với trụ sở chính của cơ sở kinh doanh mà các ngành nghề, lĩnh vực hoặc địa bàn nêu trên thuộc diện khuyến khích đầu tư thì mức thuế suất ưu đãi áp dụng đối với phần thu nhập tăng thêm do dự án đầu tư mang lại xác định căn cứ vào mức độ đáp ứng các điều kiện ưu đãi đầu tư của dự án.

- Trường hợp dự án đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực khác hoặc địa bàn khác trụ sở chính của cơ sở kinh doanh mà các ngành nghề, lĩnh vực hoặc địa bàn nêu trên không thuộc diện khuyến khích đầu tư thì phần thu nhập tăng thêm do dự án đầu tư mang lại phải nộp thuế theo mức thuế suất là 28%.

• Thời hạn áp dụng thuế suất ưu đãi như sau:

- Thuế suất 10% được áp dụng trong 15 năm, kể từ khi hợp tác xã và cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư bắt đầu hoạt động kinh doanh. Trường hợp cần đặc biệt khuyến khích cao hơn, Bộ tài chính trình Thủ tướng Chính phủ quyết định thời gian áp dụng thuế suất 10% trong suốt thời gian thực hiện dự án.

- Thuế suất 15% được áp dụng trong 12 năm, kể từ khi hợp tác xã và cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư bắt đầu hoạt động kinh doanh;

- Thuế suất 20% được áp dụng trong 10 năm, kể từ khi cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư bắt đầu hoạt động kinh doanh;

Sau thời hạn được hưởng mức thuế suất ưu đãi tại Điểm này, hợp tác xã và cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất 28%.

*c. Mức và thời gian miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp*

• Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư và cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm được miễn thuế, giảm thuế như sau:

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 02 năm tiếp theo đối với cơ sở sản xuất mới thành lập từ dự án đầu tư và cơ sở kinh doanh di chuyển địa điểm ra khỏi đô thị theo quy hoạch đã được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 03 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A hoặc sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 05 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 06 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn B và cơ sở kinh doanh di chuyển đến địa bàn B.

- Được miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 08 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn C và cơ sở kinh doanh di chuyển đến địa bàn C.

- Được miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 07 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B.

- Được miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 08 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B, đồng thời sử dụng nhiều lao động;

- Được miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B, đồng thời sử dụng nhiều lao động trong đó số lao động là người dân tộc thiểu số chiếm trên 30% trên tổng số lao động bình quân sử dụng trong năm.



- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 07 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 08 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C, đồng thời sử dụng nhiều lao động.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C, đồng thời sử dụng nhiều lao động trong đó số lao động là người dân tộc thiểu số chiếm trên 30% trên tổng số lao động bình quân sử dụng trong năm.

- Được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT), hợp đồng xây dựng - chuyển giao - kinh doanh (BTO), hợp đồng xây dựng - chuyển giao (BT).

- Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện tại Khu công nghiệp, Khu chế xuất được miễn thuế, giảm thuế như sau:

+ Miễn thuế 02 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp cho 06 năm tiếp theo đối với cơ sở dịch vụ mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện trong Khu công nghiệp;

+ Miễn thuế 03 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp cho 07 năm tiếp theo đối với: cơ sở dịch vụ mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện trong Khu chế xuất; cơ sở sản xuất mới thành lập từ dự án đầu tư thực hiện trong Khu công nghiệp;

+ Miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp cho 07 năm tiếp theo đối với: cơ sở kinh doanh phát triển hạ tầng mới thành lập từ dự án đầu tư phát triển hạ tầng Khu công nghiệp, Khu chế xuất; doanh nghiệp chế xuất trong lĩnh vực sản xuất không phân biệt trong hay ngoài Khu chế xuất.”

- Cơ sở kinh doanh được thành lập trong các trường hợp dưới đây không được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư:

+ Cơ sở kinh doanh được thành lập trong các trường hợp chia, tách, sáp nhập, hợp nhất theo quy định của pháp luật;

+ Cơ sở kinh doanh được thành lập do chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu (trừ các trường hợp cổ phần hoá doanh và giao, bán doanh nghiệp nhà nước theo Nghị định số 64/2002/NĐ-CP ngày 19/06/2002, Nghị định số 103/1999/NĐ-CP ngày 10/09/1999 và các Nghị định sửa đổi, bổ sung các Nghị định trên của Chính phủ).

+ Doanh nghiệp tư nhân mới thành lập từ chủ hộ kinh doanh cá thể với ngành nghề kinh doanh và trụ sở kinh doanh như trước đây.

+ Doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh, công ty trách nhiệm hữu hạn hoặc hợp tác xã mới thành lập mà người đại diện theo pháp luật hoặc người có số vốn góp cao nhất trong cơ sở kinh doanh này đã tham gia hoạt động kinh doanh với vai trò là chủ doanh nghiệp tư nhân, thành viên hợp danh, người đại diện theo pháp luật hoặc người có số vốn góp cao nhất trong các cơ sở kinh doanh đang hoạt động hoặc đã giải thể nhưng chưa được 12 tháng tính từ thời điểm giải thể cơ sở kinh doanh cũ đến thời điểm thành lập cơ sở kinh doanh mới.

• Cơ sở kinh doanh có hoạt động trong các khu kinh tế thời gian miễn thuế, giảm thuế do Thủ tướng Chính phủ quyết định, nhưng tối đa không quá 04 năm miễn thuế, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp cho 09 năm tiếp theo.

Cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đặc biệt khuyến khích đầu tư, cơ sở khám chữa bệnh, giáo dục, đào tạo và nghiên cứu khoa học có vốn đầu tư nước ngoài mới thành lập được miễn thuế 04 năm, kể từ khi có thu nhập chịu thuế và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo.

• Cơ sở kinh doanh đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất được miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp cho phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại như sau:

- Được miễn thuế 01 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 02 năm tiếp theo đối với dự án đầu tư lắp đặt dây chuyền sản xuất mới không thuộc ngành nghề, lĩnh vực A; không thực hiện tại địa bàn B hoặc địa bàn C.

- Được miễn thuế 01 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 04 năm tiếp theo nếu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A.

- Được miễn thuế 03 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 05 năm tiếp theo nếu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn B.

- Được miễn thuế 04 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 07 năm tiếp theo nếu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A và thực hiện tại địa bàn C.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế theo điểm này được tính từ năm dự án đầu tư hoàn thành bắt đầu đưa vào sản xuất, kinh doanh. Đối với những dự án đầu tư có thời gian thực hiện dự án kéo dài và chia ra thành nhiều hạng mục đầu tư thì cơ sở kinh doanh có thể lựa chọn thời gian tính miễn thuế, giảm thuế theo từng hạng mục đầu tư hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh. Căn cứ thời gian dự kiến thực hiện dự án đầu tư, cơ sở kinh doanh đăng ký với cơ quan thuế thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với dự án đầu tư.

Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn, giảm. Trường hợp cơ sở kinh doanh không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại thì phần thu nhập tăng thêm miễn thuế, giảm thuế được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Phần thu nhập tăng thêm được miễn thuế, giảm thuế} \\ \text{Phần thu nhập chịu thuế trong năm} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh} \\ \text{-----} \\ \text{Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh} \end{array} \times$$

Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh gồm: giá trị tài sản cố định đầu tư mới đã hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng và nguyên giá tài sản cố định hiện có đang dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ Bảng cân đối kế toán năm.

Trường hợp dự án đầu tư có thời gian thực hiện trên một năm và chia ra làm nhiều hạng mục đầu tư, cơ sở kinh doanh đã đăng ký với cơ quan thuế thời gian miễn thuế, giảm thuế theo từng hạng mục đầu tư hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh thì giá trị tài sản cố định đầu tư mới được xác định theo giá trị lũy kế của các hạng mục đầu tư đã hoàn thành đưa vào sử dụng tính đến thời điểm quyết toán thuế của năm miễn thuế, giảm thuế.

**Ví dụ :** Cuối năm 2004 công ty A có tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế tham gia sản xuất, kinh doanh là 30 tỷ đồng. Công ty có dự án đầu tư dài. Năm 2005 đưa một hạng mục vào sử dụng trị giá 10 tỷ đồng; năm 2006 đưa tiếp một hạng mục khác vào sử dụng trị giá 15 tỷ đồng. Công ty không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do thực hiện từng hạng mục đầu tư. Kết quả kinh doanh của Công ty: năm 2005 thu nhập chịu thuế là 12 tỷ đồng; năm 2006 thu nhập chịu thuế là 20 tỷ đồng.

Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại được miễn thuế, giảm thuế xác định như sau:

+ Năm 2005:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm được miễn thuế, giảm thuế} = 12 \text{ tỷ đồng} \times \frac{10 \text{ tỷ đồng}}{30 \text{ tỷ đồng} + 10 \text{ tỷ đồng}}$$

+ Năm 2006:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm được miễn thuế, giảm thuế} = 20 \text{ tỷ đồng} \times \frac{10 \text{ tỷ đồng} + 15 \text{ tỷ đồng}}{40 \text{ tỷ đồng} + 15 \text{ tỷ đồng}}$$

Đối với các dự án đầu tư đã hoàn thành từng hạng mục đầu tư, nhưng chưa đưa vào sản xuất, kinh doanh để tăng năng lực, hiệu quả kinh doanh trong năm thì giá trị hạng mục đầu tư không được đưa vào giá trị tài sản cố định đầu tư mới để tính số thu nhập tăng thêm được miễn thuế, giảm thuế.

- Cơ sở sản xuất, kinh doanh hàng xuất khẩu thuộc ngành nghề, lĩnh vực A, ngoài việc được miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp, còn được ưu đãi thêm về thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

- Được giảm 50% số thuế phải nộp cho phần thu nhập có được trong các trường hợp:

- + Xuất khẩu của năm đầu tiên được thực hiện bằng cách xuất khẩu trực tiếp.

- + Xuất khẩu mặt hàng mới có tính năng kinh tế - kỹ thuật, tính năng sử dụng khác với mặt hàng trước đây doanh nghiệp đã xuất khẩu.

- + Xuất khẩu ra thị trường một quốc gia mới, hoặc lãnh thổ mới khác với thị trường trước đây.

- Được giảm 50% số thuế phải nộp cho phần thu nhập tăng thêm do xuất khẩu trong năm tài chính đối với nhà đầu tư có doanh thu xuất khẩu năm sau cao hơn năm trước.

- Được giảm 20% số thuế phải nộp cho phần thu nhập có được do xuất khẩu trong năm tài chính đối với các trường hợp:

+ Có doanh thu xuất khẩu đạt tỷ trọng trên 50% tổng doanh thu. Việc xét giảm thuế được thực hiện theo từng năm.

+ Duy trì thị trường xuất khẩu ổn định về số lượng hoặc giá trị hàng hoá xuất khẩu trong ba năm liên tục trước đó.

- Được giảm thêm 25% số thuế phải nộp cho phần thu nhập có được do xuất khẩu trong năm tài chính đối với nhà đầu tư thực hiện tại địa bàn B.

- Được miễn toàn bộ số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp cho phần thu nhập có được do xuất khẩu trong năm tài chính đối với nhà đầu tư thực hiện tại địa bàn C.

• Cơ sở kinh doanh được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp cho phần thu nhập có được trong các trường hợp sau đây:

- Phần thu nhập từ việc thực hiện các hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, dịch vụ thông tin khoa học và công nghệ.

- Phần thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm theo đúng quy trình sản xuất, nhưng tối đa không quá 6 tháng kể từ ngày bắt đầu sản xuất thử nghiệm.

- Phần thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới, lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam, nhưng tối đa không qua 01 năm kể từ ngày bắt đầu áp dụng công nghệ mới này để sản xuất ra sản phẩm.

- Phần thu nhập từ việc thực hiện các hợp đồng dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp.

- Phần thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số.

- Phần thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của cơ sở kinh doanh dành riêng cho lao động là người tàn tật.

Cơ sở kinh doanh được xác định là dành riêng cho lao động là người tàn tật ( bao gồm cả thương binh, bệnh binh) phải có đủ các điều kiện sau:

+ Được Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương xác nhận.

+ Thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ.

+ Có giấy phép kinh doanh do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp.

+ Sử dụng từ 10 lao động trở lên, trong đó có 51% số lao động là người tàn tật có xác nhận của cơ quan y tế có thẩm quyền. Số lao động còn lại chủ yếu là thân nhân của người tàn tật, người góp vốn cổ phần và người có trình độ quản lý, chuyên môn, khoa học - kỹ thuật.

+ Có quy chế hoặc điều lệ hoạt động phù hợp với đối tượng lao động là người tàn tật.

- Phân thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội.

Các hoạt động dạy nghề được miễn thuế theo hướng dẫn tại điểm này phải có đủ các điều kiện sau:

+ Cơ sở dạy nghề được thành lập và hoạt động theo quy định của Nghị định số 02/2001/NĐ-CP ngày 09/01/2001 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Bộ luật Lao động, Luật giáo dục về dạy nghề và các văn bản hướng dẫn.

+ Hoạt động đúng ngành nghề ghi trong giấy phép hành nghề hoặc ngành nghề đã đăng ký với cơ quan lao động - thương binh và xã hội có thẩm quyền.

+ Thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và đã đăng ký nộp thuế.

• Hợp tác xã; cá nhân, hộ cá thể kinh doanh có mức thu nhập thấp được xét miễn thuế, giảm thuế:

- Hợp tác xã có mức thu nhập bình quân tháng trong năm của mỗi người lao động dưới mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức Nhà nước được miễn thuế.

- Cá nhân, hộ cá thể kinh doanh có thu nhập bình quân tháng trong năm của mỗi người lao động dưới mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức Nhà nước được miễn thuế.

- Cá nhân, hộ cá thể kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, tính và nộp thuế trên mức doanh thu ấn định, nếu nghỉ kinh doanh liên tục từ 15 ngày trở lên trong tháng được xét giảm 50% số thuế phải nộp; nếu nghỉ cả tháng thì được xét miễn thuế của tháng đó.

• Miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp cho các trường hợp sau:

- Miễn thuế cho phần thu nhập của các nhà đầu tư nhận được do góp vốn bằng: Bằng sáng chế, bí quyết kỹ thuật, quy trình công nghệ, dịch vụ kỹ thuật.

- Giảm 50% số thuế phải nộp cho phần thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng phần vốn góp của nhà đầu tư nước ngoài cho các doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam.

- Cơ sở kinh doanh hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng từ 10 đến 100 lao động nữ, trong đó số lao động nữ chiếm trên 50% tổng số lao động có mặt thường xuyên; hoặc sử dụng thường xuyên trên 100 lao động nữ mà số lao động nữ chiếm trên 30% tổng số lao động có mặt thường xuyên của cơ sở kinh doanh được giảm số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tương ứng với số tiền thực chi cho lao động nữ nếu hạch toán riêng được.

Các đơn vị sự nghiệp, cơ quan văn phòng thuộc các Tổng công ty Nhà nước có đủ điều kiện về lao động nữ nhưng không trực tiếp kinh doanh thì không được giảm thuế theo tiết này.

- Cơ sở kinh doanh sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì được chuyển lỗ trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau. Thời gian chuyển lỗ không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Cơ sở kinh doanh khi phát sinh lỗ phải có kế hoạch chuyển lỗ và đăng ký kế hoạch chuyển lỗ với cơ quan thuế. Cơ sở kinh doanh không được chuyển lỗ nếu không đăng ký với cơ quan thuế hoặc chuyển lỗ ngoài kế hoạch chuyển lỗ đã đăng ký với cơ quan thuế.

### **III. THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN**

Thuế thu nhập cá nhân được thực hiện theo các văn bản pháp qui sau:

Pháp lệnh số 35/2001/PL-UBTVQH10 ngày 13/6/2001 của ủy ban thường vụ Quốc hội về thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao. Pháp lệnh số 14/2004/PL-UBTVQH11 ngày 24/3/2004 của Ủy ban Thường vụ quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.

Nghị định của Chính phủ số 147/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh Thuế thu nhập với người có thu nhập cao.

Thông tư số 81/2004/TT-BTC ngày 13/8/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 147/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ quy định chi tiết thi

hành Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao. Thông tư của Bộ Tài chính số 12/2005/TT-BTC ngày 04/02/2005 sửa đổi, bổ sung một số điểm của Thông tư số 81/2004/TT-BTC ngày 13/8/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 147/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao.

## **1. Đối tượng nộp thuế**

Đối tượng nộp thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao (dưới đây gọi tắt là thuế thu nhập cá nhân) bao gồm:

1) Công dân Việt Nam ở trong nước hoặc đi công tác, lao động ở nước ngoài có thu nhập;

2) Cá nhân là người không mang quốc tịch Việt Nam nhưng định cư không thời hạn tại Việt Nam có thu nhập (sau đây gọi là cá nhân khác định cư tại Việt Nam);

3) Người nước ngoài có thu nhập tại Việt Nam bao gồm:

- Người nước ngoài làm việc tại Việt Nam trong các doanh nghiệp, các tổ chức kinh tế, văn hoá, xã hội, các văn phòng đại diện, các chi nhánh công ty nước ngoài tại Việt Nam; các cá nhân hành nghề độc lập tại Việt Nam;

- Người nước ngoài tuy không hiện diện tại Việt Nam nhưng có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

## **2. Thu nhập chịu thuế**

### *a. Thu nhập thường xuyên*

Thu nhập thường xuyên dưới các hình thức: tiền lương, tiền công; các khoản phụ cấp, tiền thưởng; các khoản thu nhập từ dịch vụ khoa học, kỹ thuật, tiền bản quyền sử dụng sáng chế, nhãn hiệu, dịch vụ tin học, dịch vụ tư vấn, đào tạo, dịch vụ đại lý; thu nhập về tiền nhuận bút; hoa hồng môi giới; các khoản thu nhập ngoài tiền lương, tiền công do tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh, dịch vụ không thuộc đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, trừ các khoản thu nhập không thu thuế thu nhập cá nhân

### *b. Thu nhập không thường xuyên*

1) Thu nhập về chuyển giao công nghệ, trừ trường hợp biểu, tặng.

2) Trúng thưởng xổ số dưới các hình thức, kể cả trúng thưởng khuyến mại.



### 3. Các khoản thu nhập không chịu thuế

1. Tạm thời chưa thu thuế đối với các khoản thu nhập về lãi tiền gửi ngân hàng, lãi tiền gửi tiết kiệm, lãi mua tín phiếu, trái phiếu, kỳ phiếu, cổ phiếu.

2. Các khoản thu nhập không chịu thuế thu nhập bao gồm:

- Phụ cấp lưu động; phụ cấp độc hại, nguy hiểm; phụ cấp khu vực; phụ cấp thâm niên đối với lực lượng vũ trang, hải quan và cơ yếu; phụ cấp chức vụ, phụ cấp trách nhiệm đối với cán bộ, công chức; phụ cấp đặc biệt đối với một số đảo xa và vùng biên giới có điều kiện sinh hoạt đặc biệt khó khăn; phụ cấp thu hút; tiền công tác phí; tiền ăn định lượng, phụ cấp đặc thù của một số ngành nghề theo chế độ Nhà nước quy định; các khoản phụ cấp khác từ ngân sách nhà nước;

- Tiền thưởng về cải tiến kỹ thuật, sáng chế phát minh, các giải thưởng quốc gia, quốc tế, tiền thưởng kèm theo các danh hiệu được Nhà nước phong tặng, tiền thưởng hoặc chế độ đãi ngộ khác từ ngân sách nhà nước;

- Tiền trợ cấp xã hội, bồi thường bảo hiểm, trợ cấp thôi việc, trợ cấp mất việc làm, trợ cấp điều động về cơ sở sản xuất theo quy định của pháp luật;

- Thu nhập của chủ hộ kinh doanh cá thể thuộc diện chịu thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Tiền nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế từ tiền lương, tiền công theo quy định của pháp luật.”

### 4. Căn cứ tính thuế

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

Thu nhập chịu thuế được xác định bằng Đồng Việt Nam. Trường hợp thu nhập bằng ngoại tệ phải được quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh thu nhập. Trường hợp kiểm tra, phát hiện cơ quan chi trả thu nhập chưa kê khai khấu trừ thuế thu nhập cá nhân hàng tháng thì tỷ giá ngoại tệ để tính quy đổi thu nhập ra Đồng Việt Nam là tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước công bố tại thời điểm kiểm tra.

Trường hợp thu nhập bằng hiện vật thì thu nhập chịu thuế được xác định căn cứ theo giá ghi trên hoá đơn hoặc giá thị trường của sản phẩm cùng loại (hoặc tương đương) tại thời điểm phát sinh thu nhập.

*a. Đối với thu nhập thường xuyên*

Biểu thuế lũy tiến từng phần đối với thu nhập thường xuyên được quy định như sau

Bảng 4.1 Thu nhập và thuế suất đối với công dân Việt Nam và cá nhân khác định cư tại Việt Nam  
Đơn vị tính: 1000đ

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế suất (%)
1	Đến 5.000	0
2	Trên 5.000 đến 15.000	10
3	Trên 15.000 đến 25.000	20
4	Trên 25.000 đến 40.000	30
5	Trên 40.000	40

Đối với ca sỹ, nghệ sỹ xiếc, múa, cầu thủ bóng đá, vận động viên chuyên nghiệp được trừ 25% thu nhập khi xác định thu nhập chịu thuế.

Bảng 4.2 Thu nhập và thuế suất đối với người nước ngoài cư trú tại Việt Nam và công dân Việt Nam lao động, công tác ở nước ngoài

Đơn vị tính: 1000đ

Bậc	Thu nhập bình quân tháng/người	Thuế suất (%)
1	Đến 8.000	0
2	Trên 8.000 đến 20.000	10
3	Trên 20.000 đến 50.000	20
4	Trên 50.000 đến 80.000	30
5	Trên 80.000	40

Đối với người nước ngoài không cư trú tại Việt nam: áp dụng thuế suất 25% tính trên tổng thu nhập chịu thuế.

Đối với công dân Việt Nam nếu trong năm tính thuế vừa có thu nhập ở trong nước, vừa có thu nhập ở nước ngoài thì thuế suất áp dụng đối với thời gian ở trong nước theo Biểu thuế đối với người Việt Nam, thời gian ở nước ngoài theo Biểu thuế đối với người nước ngoài.

*b. Đối với thu nhập không thường xuyên:*

Thu nhập không thường xuyên chịu thuế theo số thu nhập của từng cá nhân trong từng lần trên 15.000.000 đồng.

- Thu nhập về chuyển giao công nghệ trên 15.000.000 đồng/lần được tính theo thuế suất 5% tổng số thu nhập.

- Thu nhập về trúng thưởng xổ số trên 15.000.000 đồng/lần được tính theo thuế suất 10% tổng số thu nhập.

## **5. Tổ chức quản lý thu thuế thu nhập cá nhân**

*a. Đối với trường hợp xác định được cơ quan chi trả thu nhập, việc kê khai, nộp thuế thu nhập cá nhân được thực hiện theo nguyên tắc khấu trừ tại nguồn*

Tổ chức, cá nhân chi trả thu nhập (gọi tắt là cơ quan chi trả thu nhập) có nghĩa vụ khấu trừ tiền thuế thu nhập cá nhân để nộp vào ngân sách Nhà nước trước khi chi trả thu nhập cho cá nhân. Cơ quan chi trả thu nhập bao gồm:

- Các tổ chức, cá nhân chi trả tiền lương, tiền công, tiền thưởng, tiền thù lao và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công;

- Các cơ quan quản lý, tuyển chọn, môi giới hoặc cung cấp lao động ở trong nước;

- Các cơ quan quản lý, tuyển chọn đưa người đi làm việc tại nước ngoài: các Bộ, các ngành, các doanh nghiệp .v.v.

- Cơ quan ngoại giao, các tổ chức đại diện của cơ quan, doanh nghiệp Việt Nam ở nước ngoài;

- Các tổ chức, cá nhân nhận chuyển giao công nghệ hoặc mua bản quyền;

- Các tổ chức chi trả trúng thưởng xổ số, chi trả thưởng khuyến mại và chi trả thưởng khác;

- Các tổ chức, cá nhân chi trả về cung cấp dịch vụ;

- Các nhà thầu;

- Các tổ chức, cá nhân tổ chức dạy thêm, luyện thi, tổ chức biểu diễn, thi đấu thể dục thể thao, tổ chức hội thảo, nghiên cứu đề tài khoa học;

- Các nhà xuất bản, tạp chí, báo, nhà sản xuất phim, băng đĩa hình, âm thanh;

- Các tổ chức, cá nhân khác có chi trả thu nhập cho đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân.

*c. Đối với các trường hợp khác ngoài các trường hợp nêu trên thì cá nhân tự đăng ký, kê khai, nộp thuế tại cơ quan thuế.*

**Hộp 4.1 : Những vấn đề về dự thảo Luật thuế thu nhập cá nhân tại Việt nam**

Hiện nay, hơn 180 nước đã áp dụng thuế thu nhập cá nhân. Theo xu hướng phát triển của thế giới thì thuế thu nhập chiếm tỷ trọng ngày càng cao trong tổng số thu ngân sách, đặc biệt là các nước phát triển như: Mỹ, Nhật, Anh, Pháp, Đức có tỷ trọng thuế thu nhập chiếm khoảng 30-40% tổng thu ngân sách. Một số nước trong khối ASEAN như Thái Lan, Malaysia, Philippines, thuế thu nhập cá nhân chiếm khoảng 13-14% tổng thu ngân sách Nhà nước, trong khi đó ở Việt Nam, số thu từ thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao chỉ chiếm khoảng 2,5% tổng thu ngân sách. Nếu tính cả số thu từ cá nhân, hộ kinh doanh và cá nhân chuyên quyền sử dụng đất thì tổng số thu thuế thu nhập từ các đối tượng này cũng chỉ chiếm khoảng 4% tổng thu ngân sách Nhà nước.

Dự kiến năm 2007 Quốc Hội sẽ thông qua Luật thuế thu nhập cá nhân và được áp dụng từ năm 2009. Luật thuế thu nhập có những dự thảo chủ yếu sau :

**1. Về đối tượng nộp thuế:**

Dự luật quy định đối tượng nộp thuế là cá nhân người Việt Nam, người nước ngoài có thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công, tiền thù lao, thu nhập từ đầu tư vốn, chuyển nhượng vốn và các khoản thu nhập bao gồm cả cá nhân tự kinh doanh và chủ hộ gia đình hoặc người đại diện hộ gia đình sản xuất, kinh doanh trong các lĩnh vực, ngành nghề.

Như vậy, điểm quy định mới về đối tượng nộp thuế là đưa cá nhân kinh doanh và chủ hộ gia đình sản xuất, kinh doanh trong các lĩnh vực, ngành nghề hiện đang điều chỉnh tại Luật thuế thu nhập doanh nghiệp vào đối tượng điều chỉnh của Luật thuế thu nhập cá nhân, vì:

- Thứ nhất, các đối tượng này không phải là doanh nghiệp nên việc tiếp tục áp dụng Luật thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ không hợp lý, không phù hợp với thông lệ quốc tế.

- Thứ hai, đảm bảo đồng viên bình đẳng về thuế thu nhập của cá nhân không phân biệt thu nhập từ kinh doanh hoặc thu nhập từ tiền lương, tiền công: áp dụng chung biểu thuế và cùng được giảm trừ gia cảnh.

- Thứ ba, đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế là: Thuế thu nhập doanh nghiệp điều tiết vào thu nhập của doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân điều tiết vào các thu nhập của cá nhân, không phân biệt nguồn tạo ra thu nhập là từ kinh doanh hay làm công ăn lương.

**2. Biểu thuế**

Dự Luật thuế thu nhập cá nhân quy định hai biểu thuế: Biểu thuế lũy tiến từng phần và Biểu thuế suất toàn phần.

***a. Biểu thuế lũy tiến từng phần:***

Biểu thuế gồm 8 bậc: Khoảng cách về thuế suất giữa các bậc là 5%, bậc 1 là thuế suất 0%, thuế suất thấp nhất là 5% và cao nhất là 35%, cụ thể như sau:

Đơn vị tính: Triệu đồng

Bậc thuế	Thu nhập tính thuế/năm	Thu nhập tính thuế/tháng	Thuế suất (%)
1	Đến 48 triệu đồng	Đến 4 triệu đồng	0
2	Trên 48 triệu đồng đến 72 triệu đồng	Trên 4 triệu đồng đến 6 triệu đồng	5
3	" 72 " 108 "	" 6 " 9 "	10
4	" 108 " 168 "	" 9 " 14 "	15
5	" 168 " 288 "	" 14 " 24 "	20
6	" 288 " 528 "	" 24 " 44 "	25
7	" 528 " 1.008 "	" 44 " 84 "	30
8	" 1.008 triệu đồng	" 84 triệu đồng	35

b. *Biểu thuế suất toàn phần*: Biểu thuế suất toàn phần áp dụng đối với các loại thu nhập từ đầu tư (lãi tiền cho vay, lãi tiền gửi tiết kiệm, lợi tức cổ phần), thu nhập từ chuyển nhượng vốn, thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản và các khoản thu nhập khác (tiền bản quyền, trúng thưởng xổ số, khuyến mại, trò chơi có thưởng, thừa kế, quà tặng). Thuế thu nhập được tính và thu theo từng lần phát sinh thu nhập.

**Biểu thuế dự kiến như sau:**

Thu nhập chịu thuế	Thuế suất
1. Thu nhập chịu thuế từ đầu tư vốn: - Lãi cho vay, lợi tức cổ phần và lợi tức từ các hình thức góp vốn kinh doanh khác. - Lãi tiền gửi tiết kiệm vượt trên 5 triệu đồng/tháng.	5% 5%
2. Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn	25%
3. Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng, chuyển đổi bất động sản.	25%
4. Thu nhập chịu thuế khác: - Thu nhập chịu thuế từ tiền bản quyền vượt trên 10 triệu đồng/lần phát sinh thu nhập.	5%
- Thu nhập chịu thuế từ trúng thưởng xổ số, khuyến mại, trò chơi, có thưởng vượt trên 10 triệu đồng/giải thưởng;	10%
- Thu nhập từ thừa kế, quà tặng vượt trên 10 triệu đồng/lần phát sinh thu nhập.	10%

Vấn đề khó khăn của việc triển khai Thuế thu nhập cá nhân là việc tổ chức thu thuế thu nhập cá nhân có hiệu quả. Kinh nghiệm từ Nhật Bản cho thấy, nước Nhật phải cần 20 năm mới hoàn thiện được hệ thống thu thuế thu nhập cá nhân.

# CHƯƠNG 5

## THUẾ TÀI SẢN

### I. Khái niệm, đặc điểm thuế tài sản

#### 1. Khái niệm về tài sản

Đề cập đến khái niệm tài sản, Bộ luật dân sự năm 1995 (điều 172) xác định :”Tài sản bao gồm vật có thực, tiền, giấy tờ trị giá được bằng tiền và các quyền tài sản”

- Tài sản là vật có thực, khái niệm này luôn biến đổi và hoàn thiện theo quan niệm về giá trị vật chất của văn minh loài người và theo quan điểm tài sản của kinh tế học. Trong xã hội cổ đại, của cải là ruộng đất, gia súc, nô lệ, mùa màng... Trong xã hội hiện đại những thứ như sóng vô tuyến, năng lượng nguyên tử, bản quyền tác giả, kỹ năng, tên miền, thương hiệu... cũng là tài sản.

- Mọi tài sản phải được tiền tệ hóa, thì lúc đó hình thái hữu hình hay vô hình của tài sản mới được nhận diện. Và sự chuyển nhượng, đền bù, mua bán tài sản vô hình lúc đó mới thực hiện được.

- Quyền tài sản theo Luật dân sự (điều 188) xác định “ là quyền trị giá được bằng tiền và có thể chuyển giao trong giao lưu dân sự, kể cả quyền sở hữu trí tuệ”. Quyền tài sản luôn bắt nguồn từ quyền sở hữu, từ đó phát sinh quyền chiếm hữu, quyền sử dụng và quyền được hưởng những lợi ích do quyền sở hữu đem lại.

Như vậy tài sản không phải là khái niệm bất biến mà nó được biến đổi và hoàn thiện theo quan niệm về giá trị vật chất. Vì vậy, cần phải hiểu các khái niệm có liên quan đến khái niệm tài sản:

- Tài sản là của cải dưới dạng hữu hình hoặc vô hình được lượng giá. Vì vậy, nó có thể dùng để giao dịch trên thị trường để đem lại lợi ích cho chủ sở hữu.

- Tài sản luôn gắn liền với quyền sở hữu. Luật pháp thừa nhận quyền sở hữu mà không quan tâm đến nguồn gốc tài sản nhằm bảo vệ quyền tài sản của công dân. Nhờ đó chủ sở hữu có thể nhường quyền sử dụng tài sản cho người khác sử dụng nhằm thu được lợi ích cho cả đôi bên mà không ảnh hưởng đến quyền sở hữu.

- Tài sản khác với thu nhập và vốn. Thu nhập là lượng của cải mà chủ thể thu được trong một thời kỳ nhất định; còn tài sản tại một thời điểm có bao gồm tất cả các thu nhập trong quá khứ. Tài sản sẽ trở thành vốn khi nó tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh, còn tài sản cất giữ không dùng vào kinh doanh sinh lời thì chỉ là vốn tiềm năng.

## 2. Thuế tài sản và đặc điểm

Thuế tài sản là tên gọi để chỉ các sắc thuế lấy tài sản làm đối tượng đánh thuế. Đây là loại thuế được ra đời sớm nhất trong lịch sử nhân loại. Hình thức thuế tài sản đầu tiên là thuế đất. Ban đầu đất đai là tài sản duy nhất có giá trị được chọn làm đối tượng tính thuế. Dần dần cùng với sự phát triển, nhiều tài sản khác cùng xuất hiện và đem lại lợi ích và từ đó hình thành các sắc thuế tài sản khác.

Thuế tài sản được thể hiện dưới nhiều hình thức với tên gọi khác nhau như thuế mua tài sản, thuế nhà, thuế đất, thuế đăng ký tài sản, thuế chuyển nhượng tài sản...

Đặc điểm của thuế tài sản :

*Thuế tài sản là loại thuế dựa trên quan điểm đánh thuế theo lợi ích.* Những người được hưởng lợi ích nhiều thì phải nộp thuế nhiều hơn.

Điều này xuất phát từ thực tế là nhiều loại tài sản được bảo tồn, phát triển và sinh lợi là do được thừa hưởng rất nhiều từ các dịch vụ công cộng của nhà nước. Ví dụ, giá trị đất có thể tăng lên rất nhiều nhờ việc mở đường, phát triển hệ thống điện, nước, diên thoại, các công trình vui chơi giải trí... mà không cần một sự đầu tư nào của chủ sở hữu. Bên cạnh đó, nhà nước bảo vệ tài sản của chủ sở hữu bằng cách công nhận và bảo hộ quyền sở hữu tài sản, quyền thừa kế, bảo vệ tài sản trong trường hợp bị mất cắp... Như thế, người có tài sản cần phải đóng góp một khoản tiền nhất định cho nhà nước để thực hiện các chi phí công cộng. Từ luận điểm này, việc đánh thuế tài sản thường được xem xét trên giá trị lợi ích khác nhau về các dịch vụ công cộng mà từng chủ tài sản đã được hưởng.

*Thuế tài sản mang tính chất là loại thuế hỗ trợ cho thuế đánh trên thu nhập.* Thu nhập từ tài sản thường khó xác định được nếu chủ sở hữu cố tình che giấu; trong khi tài sản dù là động sản hay bất động sản khó mà che giấu được. Thuế đánh vào tài sản cho phép khai thác hết khả năng của người nộp thuế. Điều này, còn góp phần thúc đẩy hoạt động kinh tế vì nó khuyến khích chủ sở hữu tài sản sử dụng tài sản có hiệu quả nhất. Thuế tài sản chỉ động chạm đến một phần thiểu số dân cư thuộc diện giàu có nên dễ được sự đồng tình ủng hộ của đại đa số người dân.

*Thuế tài sản là trong những biện pháp can thiệp của nhà nước trong việc giải quyết sự bất công bằng về phân phối tài sản giữa các tầng lớp dân cư. Thông thường sự bất bình đẳng về phân phối tài sản dễ nhận thấy hơn trong phân phối thu nhập và tiêu dùng. Biện pháp để điều chỉnh sự bất bình đẳng thông qua phân phối tài sản là đánh thuế tài sản. Với quan điểm này, đòi hỏi thuế tài sản phải đáp ứng được yêu cầu là đánh trên tất cả các tài sản chứ không phải chỉ đánh trên một số loại tài sản; và giá tính thuế phải là giá trị tài sản ròng chứ không phải là tổng giá trị tài sản.*

*Thuế tài sản là thứ thuế có thể phục vụ yêu cầu điều chỉnh mối quan hệ hợp lý giữa tiêu dùng, đầu tư và tiết kiệm của các chủ thể trong nền kinh tế. Do việc đánh thuế tài sản sẽ làm hạn chế ý thích tiết kiệm, tích lũy bằng tài sản và khuyến khích tăng tiêu dùng hoặc đầu tư sản xuất, kinh doanh nên có thể sử dụng thuế tài sản để góp phần kích cầu, thúc đẩy phát triển kinh tế xã hội*

*Thuế tài sản, đặc biệt là loại thuế đăng ký, thường dễ thu. Thuế đăng ký tài sản là loại thuế dễ thu vì loại thuế này được xây dựng phù hợp với tâm lý của người có tài sản, muốn được xác định quyền sở hữu, quyền sử dụng hợp pháp và bảo hộ đối với một số tài sản có giá trị.*

Những đặc điểm của thuế tài sản cũng chính là những lập luận để ủng hộ quan điểm cần thiết phải đánh thuế tài sản. Tuy nhiên, nhiều nhà nghiên cứu đã phản đối việc đánh thuế tài sản với những lập luận chủ yếu là :

- Tài sản được hình thành trong quá trình tích lũy thu nhập đã từng bị đánh thuế thu nhập; khi mua sắm tài sản, đã chịu thuế tiêu dùng, thuế trước bạ... Như vậy, nếu thu thuế tài sản thì thuế bị đánh trùng lặp.

- Việc đánh thuế trên tài sản vật chất cất giữ mà những tài sản này không tạo ra thu nhập mới nên đã mang tính chất tước đoạt một phần tài sản của chủ sở hữu. Về lâu dài có thể chủ sở hữu không thể nắm giữ được tài sản.

- Thuế tài sản có thể gây ra những tác động không tốt về hiệu quả kinh tế. Nếu thuế suất không hợp lý sẽ làm nản lòng việc đầu tư mua sắm tài sản hoặc không muốn đưa tài sản vào đầu tư.

- Về mặt quản lý, thuế tài sản gặp nhiều khó khăn, phức tạp vì khả năng che giấu tài sản và che giấu giá trị thực của tài sản là rất lớn. Điều này dễ dẫn đến tình trạng không công bằng về nghĩa vụ nộp thuế giữa những người có tài sản giá trị như nhau.

Mặc dù vậy, hiện nay đa số các quốc gia vẫn duy trì thuế tài sản và thường tạo nguồn thu nhập quan trọng cho ngân sách địa phương.



### 3. Phương pháp đánh thuế tài sản

#### a. Đánh thuế trên tất cả các tài sản

Theo phương pháp này, đối tượng đánh thuế tài sản là tất cả các loại tài sản mà một chủ sở hữu có được (gồm cả bất động sản và động sản). Trị giá tài sản chịu thuế là giá trị tài sản ròng, là khoản chênh lệch giữa tổng giá trị các tài sản và các chi phí, tiền vay tạo thành tài sản đó.

Hình thức thuế của cải đánh trên giá trị tài sản ròng thường thích hợp trong điều kiện xã hội có mức thu nhập GDP bình quân đầu người cao, khu vực kinh tế tư nhân phát triển, tài sản có sự tập trung quá mức vào một nhóm người giàu có dẫn đến khoảng cách chênh lệch quá mức giữa giàu và nghèo. Loại thuế này thường được áp dụng ở các nước OECD.

Thuế suất thường sử dụng hình thức thuế suất lũy tiến. Mức độ lũy tiến phụ thuộc vào mức độ tập trung tài sản trong xã hội cao hay thấp vào một nhóm người giàu có nhất định. Nếu khoảng cách chênh lệch giàu nghèo quá lớn thì mức lũy tiến cần thiết kể cao hơn; ngược lại, mức lũy tiến vừa phải hoặc đôi khi không cần sử dụng loại thuế suất này.

#### b. Đánh thuế vào một bộ phận tài sản

Theo phương pháp này, đối tượng đánh thuế tài sản chỉ là một bộ phận trong toàn bộ tài sản của chủ sở hữu.

Có hai hình thức thuế phổ biến khi tính theo phương pháp này:

- *Thuế bất động sản.* Đối tượng nộp thuế là chủ sở hữu đất, nhà và bất động sản khác. Thuế suất thường là thuế suất tỷ lệ áp dụng trên trị giá tài sản chịu thuế, với mức động viên thấp và chỉ mang tính chất quản lý. Thuế bất động sản thường được giao cho các cấp chính quyền địa phương quản lý và thu vào ngân sách địa phương.

- *Thuế đánh một lần vào tài sản khi chuyển dịch quyền sở hữu.* Thuế được thực hiện khi đối tượng nộp thuế cần có chứng nhận quyền sở hữu khi mua bán, thừa kế, chuyển dịch động sản hoặc bất động sản. Thuế chỉ đánh một lần khi đăng ký quyền sở hữu, mức thuế thường là thuế suất tỷ lệ tính trên giá trị giá tài sản chịu thuế hoặc là định suất thuế (giá trị tuyệt đối) theo đơn vị tài sản.

Mức thuế cao hay thấp tùy theo yêu cầu và mục đích điều tiết: Áp dụng mức thuế thấp nếu ngoài việc nộp thuế chuyển dịch quyền sở hữu, hàng năm còn phải nộp thuế tài sản. Áp dụng mức thuế cao nếu chỉ chịu một lần thuế tài

sản khi đăng ký. Giá tính thuế tài sản thường được căn cứ theo giá thị trường tại thời điểm đánh thuế tài sản. Một số trường hợp khó xác định giá thị trường thì áp dụng giá tính thuế do nhà nước qui định.

Nguồn thu từ các loại thuế đăng ký tài sản khi chuyển dịch quyền sở hữu thuộc các cấp ngân sách, trong đó có một phần cho ngân sách địa phương.

## II. THUẾ TÀI NGUYÊN

Thuế tài nguyên căn cứ vào Pháp lệnh Thuế tài nguyên (sửa đổi) số 05/1998/PL-UBTVQH10 ngày 10 tháng 4 năm 1998; Nghị định của Chính Phủ số 68/1998/NĐ-CP ngày 03 tháng 09 năm 1998 quy định chi tiết thi hành pháp lệnh thuế Tài Nguyên (sửa đổi). Thông tư của BTC số 153/1998TT/BTC ngày 26 /11/1998 hướng dẫn thi hành nghị định số 68/1998/ND-CP ngày 03/08/1998 của Chính Phủ quy định chi tiết thi hành pháp lệnh thuế Tài Nguyên (sửa đổi).

Luật Dầu khí và Nghị định 84/CP ngày 17-02-1996 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành luật dầu khí.

### 1. Đối tượng nộp thuế và đối tượng chịu thuế

a. *Đối tượng nộp thuế* : Là mọi tổ chức cá nhân thuộc các thành phần kinh tế, bao gồm: Doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, hợp tác xã, doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hay bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh theo luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, hộ sản xuất kinh doanh, các tổ chức và các cá nhân khác không phân biệt ngành nghề, quy mô, hình thức hoạt động, có khai thác tài nguyên thiên nhiên theo đúng quy định của pháp luật Việt Nam đều phải đăng ký, kê khai và nộp thuế tài

b. *Đối tượng chịu thuế* : Tài nguyên thiên nhiên thuộc diện chịu thuế là các tài nguyên thiên nhiên trong phạm vi đất liền, hải đảo, nội thủy, lãnh hải, vùng đặc quyền kinh tế và thềm lục địa thuộc chủ quyền nước Cộng Hòa Xã Hội Chủ Nghĩa Việt Nam, bao gồm:

a) Khoáng sản kim loại: Gồm khoáng sản kim loại đen (sắt, mangan, titan...) và khoáng sản kim loại màu (vàng, đất hiếm, bạch kim, thiếc, vonfram, đồng, chì, kẽm, nhôm...)

b) Khoáng sản không kim loại, bao gồm: đất làm gạch, đất khai thác san lấp, xây dựng công trình, đất khai thác sử dụng cho các mục đích khác; đá, cát, sỏi, than, đá quý...nước khoáng, nước nóng thiên nhiên thuộc đối tượng quy định tại luật khoáng sản;

c) Dầu mỏ: là dầu thô được quy định tại khoản 2, Điều 3 Luật dầu khí;

d) Khí đốt: Là khí thiên nhiên quy định tại khoản 3, Điều 3 Luật dầu khí;

đ) Sản phẩm của rừng tự nhiên, gồm: Gỗ (kể cả cành ngọn, gốc, rễ...), tre, nứa, giang vầu; các loại dược liệu... và các loại thực vật, động vật được phép khai thác là sản phẩm của rừng tự nhiên...

e) Thủy sản tự nhiên: các loại động vật, thực vật tự nhiên ở biển, sông, ngòi, hồ, ao đầm tự nhiên

g) Nước thiên nhiên: nước mặt, nước dưới lòng đất, trừ nước nóng, nước khoáng thiên nhiên thuộc nhóm b được nêu trên;

e) Tài nguyên thiên nhiên khác: bao gồm các tài nguyên thiên nhiên không thuộc các nhóm trên;

Mọi trường hợp cố ý tiến hành khai thác các loại tài nguyên cấm khai thác đều bị xử lý theo pháp luật hiện hành. Khi kiểm tra phát hiện những vụ việc vi phạm, cơ quan thuế phải thông báo và phối hợp với các cơ quan có chức năng để tiến hành xử lý theo thẩm quyền.

Trường hợp tài nguyên thiên nhiên cấm khai thác bị bắt giữ, tịch thu và được phép bán ra thì tổ chức được giao bán phải tính đầy đủ thuế tài nguyên trong giá bán và nộp vào ngân sách

## 2. Căn cứ tính thuế và biểu thuế tài nguyên

Số thuế tài nguyên phải nộp trong kỳ phải phù hợp trong kỳ nộp thuế được tính như sau:

Thuế tài nguyên phải nộp trong kỳ	=	Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế	x	Giá tính thuế đơn vị tài nguyên	x	Thuế suất	-	Số thuế tài nguyên được miễn giảm (nếu có)
-----------------------------------	---	--	---	---------------------------------	---	-----------	---	--

- Sản lượng tài nguyên thương phẩm thực tế khai thác: là số lượng, trọng lượng hay khối lượng khai thác của tài nguyên khai thác thực tế trong kỳ nộp thuế, không phụ thuộc vào hiện trạng, mục đích khai thác tài nguyên (để bán ngay, đem trao đổi, tiêu dùng nội bộ, dự trữ đưa vào sản xuất tiếp theo...)

- Đối với loại tài nguyên không thể xác định được số lượng, trọng lượng hay khối lượng thực tế khai thác do chứa nhiều chất khác nhau, hàm lượng

tập chất lớn, thì thuế tài nguyên được tính trên số lượng, trọng lượng hay khối lượng từng chất thu được do sản tuyển, phân loại.

Ví dụ: Công ty trong kỳ nộp thuế phải sản tuyển hàng nghìn m<sup>3</sup> đất, đá, nước (không thể xác định được số lượng), để thu được 2kg vàng cốm, 100 tấn quặng sắt... thì thuế tài nguyên được tính trên số lượng vàng cốm và quặng sắt này.

- Trường hợp khai thác thủ công, phân tán hoặc khai thác lưu động, không thường xuyên, khó khăn trong việc quản lý thì có thể thực hiện khoán số lượng tài nguyên khai thác theo mùa hoặc định kỳ. Cơ quan thuế phối hợp với chính quyền địa phương và cơ quan quản lý chuyên ngành để ấn định số lượng tài nguyên thực tế khai thác được khoán.

Cũng trong trường hợp nêu trên, nếu loại tài nguyên khai thác được tập trung vào đầu mỗi thu mua và được cơ sở thu mua cam kết chấp thuận thì Cục thuế Tỉnh, thành phố có thể quyết định (bằng văn bản) để tổ chức, cá nhân thu mua tài nguyên nộp thay thuế tài nguyên cho người khai thác.

• Giá tính thuế: theo quy định tại điều 7 Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03-09-1998 của chính phủ, giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị của tài nguyên tại nơi khai thác tài nguyên và được xác định cụ thể trong từng trường hợp như sau:

a) Loại tài nguyên xác định được sản lượng tại nơi khai thác và có thể bán ra ngay khi khai thác như : (đất, đá, cát, sỏi, thủy sản...) thì giá tính thuế tài nguyên là giá thực tế tại nơi khai thác trừ thuế doanh thu hoặc chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng (nếu có) phải nộp. Nếu phát sinh chi phí vận chuyển, bốc xếp, lưu kho bãi từ nơi khai thác đến nơi tiêu thụ thì chi phí đó được trừ khi xác định giá tính thuế tài nguyên; trường hợp này nếu không bán ra (như: đưa vào quy trình sản xuất tiếp theo), thì áp dụng giá tính thuế do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố quy định theo nguyên tắc nêu tại điều 7 Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03-09-1998 của chính phủ.

b) Loại tài nguyên xác định được sản lượng ở khâu khai thác, nhưng chưa thể bán mà phải chuyên qua sàng tuyển, chọn lọc... mới bán ra được thì giá tính thuế tài nguyên là giá bán sản phẩm đã qua sàng tuyển, phân loại, trừ (-) các chi phí phát sinh từ nơi khai thác đến nơi tiêu thụ và quy đổi theo hàm lượng tỷ trọng để xác định giá tính thuế và giá bán của tài nguyên thực tế khai thác, có trừ thuế doanh thu hoặc không bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ: Giá bán một tấn than sạch là 65.000đ/tấn, chi phí sản tuyển, vận chuyển từ nơi khai thác đến nơi bán ra là 10.000đ/tấn; tỷ trọng than sạch trong than thực tế khai thác là 80% thì:

Giá tính thuế tài nguyên mỗi tấn than tại nơi khai thác	=	$(65.5000 \text{ đ} - 10.000 \text{ đ}) \times 80\%$	-	Thuế doanh thu hoặc thuế giá trị gia tăng
---	---	--	---	---

c) Loại tài nguyên không xác định được khối lượng ở khâu khai thác vì tạp chất lớn, có nhiều chất khác nhau thì giá tính thuế là giá bán được thực tế của từng chất tại nơi khai thác trừ thuế doanh thu hoặc không bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ: Vàng cốm, quặng sắt...

d) Loại tài nguyên khai thác và được sử dụng làm nguyên liệu sản xuất trong sản xuất như: nước thiên nhiên dùng cho sản xuất nước tinh lọc, nước khoáng, các loại bia và nước giải khát khác; đất làm nguyên liệu cho sản xuất công nghiệp, thủ công thì giá tính thuế tài nguyên là giá bán sản phẩm cuối cùng trừ đi các chi phí sản xuất ra sản phẩm đó (bao gồm thuế doanh thu hoặc thuế giá trị gia tăng phải nộp nhưng không bao gồm chi phí khai thác tài nguyên), nhưng mức tối thiểu không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố quy định.

e) Giá tính thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng sản xuất điện là giá bán thương phẩm, đối với gỗ là giá bán tại bãi 2.

Riêng đối với dầu mỏ, khí đốt, giá tính thuế tài nguyên thực hiện theo quy định tại Luật Dầu khí và Điều 47 Nghị định 84/CP ngày 17-02-1996 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành luật dầu khí.

- Biểu thuế tài nguyên: Thực hiện theo biểu thuế hiện hành kèm theo Nghị định số 68/1998/NĐ-CP ngày 03-09-1998 của Chính phủ.

Bảng 5.1 Biểu thuế suất theo nhóm, loại tài nguyên

TT	Nhóm, loại tài nguyên	Thuế suất%
1	<i>Khoáng sản kim loại (trừ vàng và đất hiếm)</i>	1-5
	- Vàng	2-6
	- Đất hiếm	3-8
2	<i>Khoáng sản không kim loại (trừ đá quý và than)</i>	1-5
	- Đá quý	3-8
	- Than	1-3
3	<i>Dầu mỏ (Có thể áp dụng thuế suất cao hơn)</i>	6-25
4	<i>Khí đốt</i>	0-10
5	<i>Sản phẩm rừng tự nhiên</i>	
	a. Gỗ các loại (trừ gỗ cảnh, ngọn)	10-40

	- Gõ càn, ngọn	1-5
	b. Dược liệu (trừ trầm hương, ba kích, kỳ nam)	5-15
	- Trầm hương, ba kích, kỳ nam	20-25
6	<i>Thủy sản tự nhiên (trừ hải sâm, bào ngư, ngọc trai)</i>	1-2
	- Hải sâm, bào ngư, ngọc trai	6-10
7	<i>Nước thiên nhiên (trừ nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp)</i>	0-5
	- Nước thiên nhiên dùng vào sản xuất thủy điện	0-2
	- Nước khoáng thiên nhiên, nước thiên nhiên tinh lọc đóng chai, đóng hộp	2-10
8	<i>Tài nguyên thiên nhiên khác (trừ yến sào)</i>	0-10
	- Yến sào	10-20

### III. THUẾ SỬ DỤNG ĐẤT NÔNG NGHIỆP

#### 1. Sơ lược về thuế sử dụng đất nông nghiệp

Thuế đánh vào đất nông nghiệp thường được các nhà kinh tế học mô tả là không công bằng đối với nông dân và không có lợi cho nhà nước. Mặt khác đây thường cũng là nguồn thu tương đối nhỏ trong tổng thu nhập của chính phủ. Các số liệu thống kê tuy không được rõ ràng và chính xác lắm cũng cho thấy rất ít các nước đang phát triển có thuế trực thu đánh vào nông nghiệp đạt tới 10% so với tổng nguồn thu của Chính phủ. Không có quốc gia nào mà thuế đất chiếm hơn 20% tổng thu.

Ở Việt Nam, thuế sử dụng đất nông nghiệp hiện nay có tiền thân là thuế nông nghiệp. Trong điều kiện nước ta, cơ sở kinh tế - xã hội của thuế nông nghiệp là mối quan hệ giữa quyền sở hữu và quyền sử dụng ruộng đất. Ruộng đất thuộc sở hữu toàn dân, nhà nước công nhận quyền sử dụng ruộng đất của các tổ chức, cá nhân vào mục đích vào mục đích sản xuất nông nghiệp. Cùng với việc sử dụng ruộng đất, người sử dụng có nghĩa vụ đóng góp một phần thu nhập của mình, thông qua thuế nông nghiệp. Thuế nông nghiệp nước ta ra đời theo sắc lệnh số 13 – SL ngày 1/5/1951 với mục đích góp phần tập trung nguồn tài chính phục vụ cho công cuộc kháng chiến chống Pháp.

Trong suốt thời kỳ khôi phục và phát triển kinh tế ở miền Bắc, thuế nông nghiệp được bổ sung sửa đổi nhiều lần cho phù hợp với quan điểm về phát triển kinh tế - xã hội của nhà nước trong từng giai đoạn. Mục đích của những bổ sung, sửa đổi là khuyến khích sản xuất nông nghiệp, đảm bảo động viên hợp lý thu nhập của người nộp thuế và phục vụ cho công cuộc cải tạo xã hội chủ nghĩa ở nông thôn. Ở miền Nam điều lệ thuế nông nghiệp ban hành theo Nghị định 185/CP ngày 25/9/1976 của Hội đồng bộ trưởng (nay là Chính phủ). Biểu thuế gồm 20 bậc với thuế suất lũy tiến toàn phần (tối thiểu 8%, tối

đa 33%) tính trên hoa lợi ruộng đất bình quân nhân khẩu. Khởi điểm chịu thuế là 200 kg thóc.

Ngày 25/2/1983, nhà nước ban hành Pháp lệnh về thuế nông nghiệp, áp dụng thống nhất trong cả nước thay cho điều lệ thuế nông nghiệp ở hai miền. Chính sách thuế mới được xây dựng theo nguyên tắc: “chính sách thuế nông nghiệp phải căn cứ vào diện tích và độ phì nhiêu của đất nhằm khuyến khích thâm canh, tăng vụ và mở rộng diện tích, tăng cường quản lý và sử dụng ruộng đất”. Chính sách thuế mới – so với thuế nông nghiệp trước đây – đã có những thay đổi căn bản về căn cứ tính thuế. Mức thuế được duy trì ổn định, không lũy tiến, chỉ phụ thuộc vào số lượng và chất lượng đất.

Đầu những năm 90, chính sách thuế được cải cách đồng bộ. Trong bối cảnh đó, thuế nông nghiệp cũng được hoàn thiện hơn nhằm đáp ứng các yêu cầu:

Nâng cao tính pháp lý của thuế nông nghiệp.

Quán triệt tư tưởng chỉ đạo của Đảng và Nhà nước, tức là khoan thử sức dân, thực hiện điều chỉnh giảm thuế và ổn định nghĩa vụ nộp thuế.

Đẩy mạnh hơn nữa việc thâm canh tăng vụ, tận dụng đất đai đi vào sản xuất.

Chính sách thuế phải rõ ràng, đơn giản, hiệu quả.

Đáp ứng yêu cầu trên, ngày 10/7/1993, Quốc hội khóa IX đã thông qua luật thuế sử dụng đất nông nghiệp. Luật thuế này có hiệu lực từ 1/1/1994, áp dụng thống nhất trong cả nước.

Để khoan thử sức dân và tạo điều kiện nông thôn phát triển, Nghị quyết Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17 tháng 6 năm 2003 miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp được thực hiện từ năm thuế 2003 đến năm thuế 2010 cho các đối tượng sau :

1. Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp trong hạn mức theo quy định của pháp luật cho từng vùng đối với hộ nông dân, hộ nông trường viên, xã viên hợp tác xã sản xuất nông nghiệp nhận đất giao khoán của doanh nghiệp, hợp tác xã để sản xuất nông nghiệp.

Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp trong hạn mức đối với hộ xã viên góp ruộng đất để thành lập hợp tác xã sản xuất nông nghiệp theo quy định của Luật hợp tác xã.

Miễn thuế sử dụng đất nông nghiệp đối với toàn bộ diện tích đất của hộ nghèo, hộ sản xuất nông nghiệp ở xã đặc biệt khó khăn theo quy định của Chính phủ.

2. Giảm 50% số thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu hàng năm đối với diện tích đất sản xuất nông nghiệp của đối tượng không thuộc diện được miễn thuế quy định ở trên và diện tích đất sản xuất nông nghiệp vượt hạn mức theo quy định của pháp luật đối với hộ nông dân, hộ nông trường viên và hộ sản xuất nông nghiệp khác.

## **2. Nội dung cơ bản của thuế sử dụng đất nông nghiệp**

*a. Người nộp thuế:* Tổ chức, cá nhân sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp có nghĩa vụ nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp gồm: 1) Các hộ gia đình nông dân, hộ tư nhân và cá nhân; 2) Các tổ chức, cá nhân sử dụng đất nông nghiệp thuộc quỹ đất dành cho nhu cầu công ích của xã; 3) Các doanh nghiệp nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản bao gồm nông trường, lâm trường, xí nghiệp, trạm trại và các doanh nghiệp khác, cơ quan Nhà nước, đơn vị sự nghiệp, đơn vị lực lượng vũ trang, tổ chức xã hội và các đơn vị khác sử dụng đất vào sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp và nuôi trồng thủy sản.

*b. Đất chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp:* 1) Đất trồng trọt là đất trồng cây hằng năm, đất trồng cây lâu năm, đất trồng cỏ; 2) Đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản là đất đã có chủ sử dụng chuyên nuôi trồng thủy sản hoặc vừa nuôi trồng thủy sản vừa trồng trọt, nhưng về cơ bản không sử dụng vào các mục đích khác; 3) Đất rừng trồng là đất đã được trồng rừng và đã giao cho tổ chức, cá nhân quản lý, chăm sóc và khai thác, không bao gồm đất đồi núi trọc.

Trong trường hợp không sử dụng đất thuộc diện chịu thuế quy định nêu trên, chủ sử dụng đất vẫn phải nộp thuế theo qui định của luật thuế sử dụng đất nông nghiệp.

*c. Những loại đất không chịu thuế sử dụng đất nông nghiệp :* 1) Đất rừng tự nhiên; 2) Đất đồng cỏ tự nhiên chưa giao cho tổ chức, cá nhân nào sử dụng; 3) Đất để ở, đất xây dựng công trình thuộc diện chịu thuế nhà đất; 4) Đất làm giao thông, thủy lợi dùng chung cho cánh đồng; 5) Đất chuyên dùng theo qui định tại Điều 62 của Luật đất đai là đất được xác định sử dụng vào mục đích không phải là sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp và làm nhà ở. 6) Đất do Chính phủ, Ủy ban nhân dân các cấp thực hiện việc cho các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân thuê theo qui định tại Điều 29 của Luật đất đai.



*d. Căn cứ tính thuế*

Căn cứ tính thuế sử dụng đất nông nghiệp là diện tích, hạng đất và định suất tính bằng kg thóc trên một đơn vị diện tích của từng hạng đất.

- Diện tích tính thuế của từng hộ nộp thuế là diện tích đất thực tế sử dụng được ghi trong sổ địa chính Nhà nước hoặc kết quả đo đạc gần nhất được cơ quan quản lý ruộng đất có thẩm quyền xác nhận theo qui định tại điều 14 của Luật đất đai.

- Hạng đất là chỉ tiêu phân loại đối với đất trồng cây hàng năm, cây lâu năm, đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản. Hạng đất phản ánh chất đất tốt hay xấu; điều kiện sản xuất thuận lợi hay khó khăn; năng suất cao hay thấp.

- Định suất thuế một năm tính bằng kilôgam thóc trên 1 ha của từng hạng đất như sau:

- Đối với đất trồng cây hàng năm và đất có mặt nước nuôi trồng thủy sản:

Hạng đất	Định suất thuế
1	550
2	460
3	370
4	280
5	180
6	50

- Đối với đất trồng cây lâu năm:

Hạng đất	Định suất thuế
1	650
2	550
3	400
4	200
5	80

- Đối với cây ăn quả lâu năm trồng trên đất trồng cây hàng năm chịu mức thuế như sau:

- Bằng 1,3 lần thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc đất hạng 1, hạng 2 và hạng 3;

- Bằng thuế đất trồng cây hàng năm cùng hạng, nếu thuộc đất hạng 4, hạng 5 và hạng 6.

• Đối với cây lấy gỗ và các loại cây lâu năm thu hoạch một lần chịu mức thuế bằng 4% giá trị sản lượng khai thác.

## II. THUẾ NHÀ, ĐẤT

### 1. Khái niệm về thuế nhà, đất

Thuế nhà, đất là thuế thu đối với nhà và đối với đất ở, đất xây dựng công trình.

Trong tình hình hiện nay, tạm thời chưa thu thuế nhà và chưa quy định về thuế nhà.

Thuế nhà đất hiện được áp dụng các văn bản pháp qui sau :

Pháp lệnh về thuế nhà, đất đã được Hội đồng Nhà nước nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam thông qua ngày 31-7-1992 và pháp lệnh sửa đổi, bổ sung một số Điều của Pháp lệnh về thuế nhà, đất được Ủy ban Thường vụ Quốc hội thông qua ngày 19-5-1994.

Nghị định số 94/CP ngày 25/8/1994 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Pháp lệnh về thuế nhà, đất và Pháp lệnh sửa đổi, bổ sung một số điều của Pháp lệnh về thuế nhà đất.

Thông tư số 83 TC/TCT ngày 7/10/1994 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 94/CP ngày 25/8/1994 của Chính phủ về thuế nhà, đất.

### 2. Nội dung thuế nhà, đất

*a. Đối tượng chịu thuế đất* là đất ở, đất xây dựng công trình (không phân biệt đất có giấy phép hay không có giấy phép sử dụng).

*b. Đối tượng nộp thuế đất* là tất cả các tổ chức, cá nhân có quyền sử dụng hoặc trực tiếp sử dụng đất ở, đất xây dựng công trình.

*c. Không thu thuế đất ở, đất xây dựng công trình đối với*

- Đất được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền công nhận chuyên sử dụng vì mục đích công cộng, phúc lợi xã hội hoặc từ thiện chung không vì mục đích kinh doanh hoặc không dùng để ở.

- Đất được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền công nhận chuyên dùng vào việc thờ cúng chung của các tôn giáo, của các tổ chức mà không vì mục đích

kinh, hoặc không dùng để ở, như: các di tích lịch sử, đình, chùa, đền, miếu, nhà thờ chung (kể cả nhà thờ họ). Riêng đền, miếu, nhà thờ tư vẫn phải nộp thuế đất.

#### d. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế đất là diện tích đất, hạng đất và mức thuế.

- Diện tích đất tính thuế là toàn bộ diện tích đất của tổ chức, cá nhân quản lý sử dụng, bao gồm: diện tích mặt đất xây nhà ở, xây công trình, diện tích đường đi lại, diện tích sân, diện tích bao quanh nhà, bao quanh công trình, diện tích ao hồ và các diện tích để trống trong phạm vi đất được phép sử dụng theo giấy cấp đất của cơ quan có thẩm quyền. Trường hợp chưa có giấy cấp đất thì theo diện tích thực tế sử dụng.

- Hạng đất để xác định số lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp tính thuế đất thuộc khu vực đô thị căn cứ vào các yếu tố chủ yếu sau:

- Loại đô thị: Việc phân loại đô thị được vận dụng bảng phân loại đô thị theo quy định hiện hành của Chính phủ. Trong mỗi loại đô thị được chia thành các loại đường phố (hoặc khu vực) như sau:

- + Đô thị loại I được phân tối đa 4 loại đường phố, hoặc khu phố;
- + Đô thị loại II được phân tối đa 4 loại đường phố, hoặc khu phố;
- + Đô thị loại III được phân tối đa 4 loại đường phố, hoặc khu phố;
- + Đô thị loại IV được phân tối đa 4 loại đường phố, hoặc khu phố;
- + Đô thị loại V được phân tối đa 3 loại đường phố, hoặc khu phố;
- + Thị trấn được phân tối đa 2 loại đường phố, hoặc khu phố.

- Đối với các đô thị mới hình thành, chưa có tên trong bảng danh mục xếp hạng đô thị, thì tạm thời sắp xếp như sau:

- + Các đô thị nơi có trụ sở UBND tỉnh xếp vào đô thị loại IV;
- + Các đô thị khác (trừ thị trấn) xếp vào đô thị loại V;
- + Thị trấn.

- Vị trí đất: Mỗi loại đường phố được xếp tối đa theo 4 vị trí đất, cụ thể như sau:

+ Vị trí 1: Áp dụng đối với đất ở mặt tiền.

+ Vị trí 2: Áp dụng đối với đất trong ngõ, hẻm của đường phố có điều kiện sinh hoạt thuận lợi (xe ô-tô hoặc xe ba bánh vào tận nơi v.v...).

+ Vị trí 3: Áp dụng đối với đất của những hộ độc lập nhưng phải đi qua nhà mặt tiền, đất ở trong hẻm của đường phố có điều kiện sinh hoạt kém hơn vị trí 2 (ô-tô hoặc xe 3 bánh không vào được...).

+ Vị trí 4: Áp dụng đối với đất trong ngõ, trong hẻm của các ngõ, các hẻm thuộc vị trí 2, vị trí 3 nêu trên và các vị trí còn lại khác mà điều kiện sinh hoạt rất kém.

**BẢNG PHÂN BỐ CÁC BẬC THUẾ ĐẤT ĐÔ THỊ  
THEO VỊ TRÍ CỦA TỪNG LOẠI ĐƯỜNG PHỐ**

Loại đô thị	Loại đường phố	Bậc thuế theo vị trí đất (số lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp)			
		Vị trí 1	Vị trí 2	Vị trí 3	Vị trí 4
1	2	3	4	5	6
Loại I	1	32	28	23	17
	2	30	26	21	14
	3	27	23	18	12
	4	25	21	16	9
Loại II	1	30	26	21	14
	2	27	23	18	12
	3	25	21	16	9
	4	22	18	13	8
Loại III	1	26	22	17	11
	2	25	21	16	10
	3	23	19	14	8
	4	21	17	12	7
Loại IV	1	19	17	13	8
	2	18	16	11	7
	3	17	14	9	6
	4	14	11	7	5
Loại V	1	13	11	9	7
	2	12	10	8	6
	3	11	8	7	5
Thị trấn	1	13	11	8	5
	2	11	8	5	3

Trong mỗi loại đường phố, không nhất thiết phải xếp đủ 4 vị trí đất, mà phải vẫn cứ cụ thể vào từng đường phố để xếp, có thể xếp ít vị trí hơn, nhưng phải xếp từ vị trí 1 tương ứng với bậc thuế cao nhất trở xuống. Trong cùng vị trí đất nhưng do điều kiện thuận lợi có khác nhau, thì có thể được hạ thấp mức thuế đất tối đa bằng 2 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp quy định trong biểu dưới đây đối với lô đất có điều kiện thấp hơn.

- Mức thuế đất quy định như sau:

- Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc thành phố, thị xã, thị trấn, mức thuế đất bằng 3 lần đến 32 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong vùng. Mức thuế cụ thể phụ thuộc vào vị trí đất của thành phố, thị xã, thị trấn;

- Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc vùng ven đô thị, ven trục giao thông chính, mức thuế đất bằng 1,5 đến 2,5 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp của hạng đất cao nhất trong vùng. Mức thuế cụ thể phụ thuộc vào vùng ven của loại đô thị và trục giao thông chính.

- Đối với đất ở, đất xây dựng công trình thuộc vùng nông thôn đồng bằng, trung du, miền núi, mức thuế đất bằng 1 lần mức thuế sử dụng đất nông nghiệp ghi thu bình quân trong xã.

*e. Tạm miễn thuế đất đối với các trường hợp sau đây:*

- Đất xây dựng trụ sở cơ quan hành chính sự nghiệp Nhà nước, tổ chức xã hội, công trình văn hoá, đất chuyên dùng vào mục đích quốc phòng và an ninh.

Đất thuộc diện tạm miễn thuế ở điểm này nếu sử dụng vào mục đích kinh doanh, hoặc để ở thì phải nộp thuế đất.

- Đất ở của các hộ dân cư tại các xã đặc biệt khó khăn thuộc chương trình 135 của Chính phủ; đất ở của các hộ thuộc diện hộ nghèo trong cả nước (hộ nghèo được xác định theo chuẩn hộ nghèo tại Quyết định số 1143/2000/QĐ-LĐTBXH ngày 1/11/2000 của Bộ Lao động- Thương binh xã hội và qui định cụ thể của từng tỉnh, thành phố trực thuộc TƯ); đất ở vùng định canh, định cư của đồng bào dân tộc thiểu số.

Đất ở của đồng bào xây dựng vùng kinh tế mới được miễn thuế đất trong 5 năm đầu kể từ ngày đến ở (nếu đến ở 6 tháng đầu năm thì tính cả năm, nếu đến ở 6 tháng cuối năm thì tính 1/2 năm), từ năm thứ 6 trở đi phải nộp thuế đất.

- Đất ở của hộ gia đình thương binh hạng 1/4, hạng 2/4; hộ gia đình liệt sỹ có người (thân nhân liệt sỹ) đang được hưởng chế độ trợ cấp của Nhà nước hàng tháng (theo quy định tại Nghị định số 5/CP ngày 26/1/1994 và Nghị định số 6/CP ngày 21/1/1997 của Chính phủ ); đất xây dựng nhà tình nghĩa cho các đối tượng chính sách xã hội; đất ở của người tàn tật, sống độc thân, người chưa đến tuổi thành niên và người già cô đơn không nơi nương tựa không có khả năng nộp thuế. Những đối tượng này chỉ được miễn thuế một nơi ở duy nhất do chính họ đứng tên. Diện tích đất ở được miễn thuế căn cứ vào diện tích đất thực tế sử dụng của hộ để làm nhà ở, công trình phụ, chuồng trại chăn nuôi, đường đi, sân phơi... nhưng không được quá mức quy định tại Điều 54 và Điều 57 của Luật thuế đất đai.

Đất ở của hộ gia đình thương binh nặng hạng 1/4 và các thương bệnh binh phải nằm điều trị dài ngày tại các trại an dưỡng thuộc Bộ Lao động-thương binh và xã hội quản lý mà không có hộ khẩu thường trú tại nhà cùng với Bố, Mẹ, Vợ, chồng hoặc con thì được miễn thuế nhà đất cho một hộ gia đình có thương binh đó. Hộ gia đình được miễn thuế nhà đất phải làm đơn có xác nhận của UBND xã, phường nơi hộ gia đình ở về quan hệ của hộ gia đình với thương binh đó, đồng thời có ý kiến của người thương binh để hộ gia đình được miễn thuế.

- Hộ nộp thuế nhà đất trong năm bị Nhà nước thu hồi, phải giải toả nhà đất để phục vụ cho quy hoạch của cấp có thẩm quyền để chuyển đến nơi ở mới thì được miễn thuế nhà đất trong năm đó cho số thuế của diện tích đất bị giải toả và diện tích đất nơi ở mới.

Trường hợp hộ nộp thuế đã nộp thuế nhà đất của diện tích đất bị giải toả và diện tích đất nơi ở mới, thì số thuế nhà đất được miễn được trừ vào số thuế hộ phải nộp các năm sau. Cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế nơi hộ chuyển đến có trách nhiệm xác định số thuế được giảm trừ do được miễn thuế để thông báo số thuế phải nộp của các năm tiếp theo.

## **V. THUẾ CHUYỂN QUYỀN SỬ DỤNG ĐẤT**

Các văn bản pháp qui áp dụng thuế chuyển quyền sử dụng đất gồm có:

Luật Thuế chuyển quyền sử dụng đất ngày 22 tháng 6 năm 1994 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế chuyển quyền sử dụng đất số 17/1999/QH10 ngày 21 tháng 12 năm 1999;

Nghị định số 19/2000/NĐ-CP ngày 8/6/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất.

Thông tư số 104/2000/TT-BTC ngày 23/10/2000 hướng dẫn thi hành Nghị định số 19/2000/NĐ-CP ngày 8/6/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất.

### 1. Đối tượng nộp thuế

Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân có quyền sử dụng đất, khi chuyển quyền sử dụng đất theo quy định của pháp luật về đất đai đều phải nộp thuế chuyển quyền sử dụng đất, trừ những trường hợp không thuộc diện chịu thuế.

### 2. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất là giá trị diện tích đất chuyển quyền sử dụng theo quy định của pháp luật, kể cả đất có nhà và các công trình trên đó.

Giá trị diện tích đất chuyển quyền sử dụng được xác định như sau:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Giá trị diện tích đất} & & & & \\ \text{chuyển quyền sử} & = & \text{Diện tích} & \times & \text{Giá} \\ \text{dụng (đ)} & & \text{chuyển quyền} & & \text{đất} \\ & & \text{sử dụng (m}^2\text{)} & & \text{(đ/m}^2\text{)} \end{array}$$

### 3. Những trường hợp không thuộc diện chịu thuế

Những trường hợp sau đây không thuộc diện chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất:

- Nhà nước giao đất, cho thuê đất cho các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân sử dụng theo quy định của pháp luật về đất đai;
- Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân trả lại đất cho Nhà nước hoặc Nhà nước thu hồi đất theo quy định của pháp luật về đất đai;
- Nhà nước bán nhà thuộc sở hữu nhà nước cùng với chuyển quyền sử dụng đất cho người mua nhà;
- Chuyển quyền sử dụng đất trong trường hợp ly hôn, thừa kế quyền sử dụng đất theo quy định của pháp luật;

- Chuyển quyền sử dụng đất giữa: vợ với chồng; cha đẻ, mẹ đẻ, cha nuôi, mẹ nuôi với con đẻ, con nuôi; ông nội, bà nội, ông ngoại, bà ngoại với cháu nội, cháu ngoại; anh chị em ruột với nhau;

- Tổ chức kinh tế, hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước cho thuê đất có chuyển nhượng quyền sử dụng đất thuê; người nhận quyền sử dụng đất thuê tiếp tục thực hiện chế độ thuê đất theo quy định của Luật Đất đai;

- Tổ chức, hộ gia đình, cá nhân hiến quyền sử dụng đất cho ủy ban nhân dân các cấp hoặc cho tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội nghề nghiệp, tổ chức kinh tế để xây dựng các cơ sở văn hoá, giáo dục, y tế, thể dục thể thao; để xây dựng các cơ sở từ thiện gồm nhà tình thương, tình nghĩa, nhà trẻ mồ côi, nhà dưỡng lão, nhà nuôi dưỡng người già cô đơn và người tàn tật, các cơ sở có tính chất nhân đạo khác mà không nhằm mục đích kinh doanh theo dự án đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt hoặc chấp thuận phù hợp với quy hoạch.

#### **4. Căn cứ tính thuế**

Căn cứ tính thuế chuyển quyền sử dụng đất là diện tích đất chuyển quyền, giá đất và thuế suất thuế chuyển quyền sử dụng đất.

##### *a. Diện tích đất tính thuế*

Diện tích đất tính thuế chuyển quyền sử dụng đất là diện tích đất thực tế chuyển quyền ghi trong hợp đồng chuyển quyền sử dụng đất được ủy ban nhân dân quận, huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh xác nhận đối với đất của hộ gia đình, cá nhân; Sở Địa chính hoặc Sở Địa chính - Nhà đất xác nhận đối với đất của tổ chức.

##### *b. Giá đất tính thuế*

1) Giá đất tính thuế chuyển quyền sử dụng đất là giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định theo khung giá các loại đất của Chính phủ và được niêm yết công khai tại cơ quan thuế, cơ quan địa chính.

2) Trường hợp chuyển quyền sử dụng đất theo phương thức đấu giá thì giá đất tính thuế là giá trúng đấu giá nhưng không thấp hơn khung giá đất do ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định theo khung giá các loại đất của Chính phủ quy định.

Trong trường hợp chuyển quyền sử dụng đất cùng với bán tài sản gắn liền với quyền sử dụng đất theo hình thức đấu giá mà trong giá trúng đấu giá



không xác định riêng giá đất thì giá đất tính thuế là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định theo khung giá các loại đất của Chính phủ quy định.

3) Trường hợp bán căn hộ thuộc nhà nhiều tầng, nhiều hộ ở, cùng với chuyển quyền sử dụng đất có nhà trên đó thì giá đất tính thuế được xác định theo hệ số phân bổ cho các tầng quy định tại Nghị định số 61/CP ngày 05 tháng 7 năm 1994 của Chính phủ về việc mua bán, kinh doanh nhà ở.

4) Trường hợp chuyển quyền sử dụng đất ao, đất vườn nằm trong khu dân cư nông thôn, đất ở đô thị thì giá đất tính thuế chuyển quyền sử dụng đất được xác định theo loại đất ghi trong Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất hoặc theo loại đất đang nộp thuế: nếu đang nộp thuế sử dụng đất nông nghiệp thì giá tính thuế là giá đất nông nghiệp; nếu đang nộp thuế nhà đất thì giá tính thuế là giá đất ở.

### *c. Thuế suất*

1) Thuế suất thuế chuyển quyền sử dụng đất được quy định như sau:

- Đối với đất sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng thủy sản, làm muối, thuế suất là 2% (hai phần trăm);

- Đối với đất ở, đất xây dựng công trình và các loại đất khác không thuộc các loại đất quy định trên, thuế suất là 4% (bốn phần trăm).

2) Khi xác định loại đất để áp dụng các mức thuế suất trên đây thì căn cứ vào Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất hoặc mục đích sử dụng đất đang kê khai, nộp thuế, được cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác nhận trong hợp đồng chuyển quyền sử dụng đất.

# CHƯƠNG 6

## PHÍ VÀ LỆ PHÍ

### I. PHÂN BIỆT THUẾ - PHÍ – LỆ PHÍ

Theo Từ điển Luật học (NXB Bách khoa - 1999): Thuế là một khoản đóng góp bằng tài sản cho Nhà nước do Luật định thành nghĩa vụ đối với cá nhân hoặc tổ chức nhằm đáp ứng nhu cầu chi tiêu của Nhà nước.

Theo pháp lệnh Số 38/2001/PL-UBTVQH10 ngày 28/8/2001:

Phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải trả khi được một tổ chức, cá nhân khác cung cấp dịch vụ được quy định trong Danh mục phí ban hành kèm theo Pháp lệnh này.

Lệ phí là khoản tiền mà tổ chức, cá nhân phải nộp khi được cơ quan nhà nước hoặc tổ chức được ủy quyền phục vụ công việc quản lý nhà nước được quy định trong Danh mục lệ phí ban hành kèm theo Pháp lệnh này.

Thuế và lệ phí, phí đều là nguồn thu cho ngân sách Nhà nước và đều mang tính pháp lý nhưng giữa chúng có sự khác biệt như sau:

#### 1. Xét về mặt giá trị pháp lý

Thuế có giá trị pháp lý cao hơn lệ phí, phí. Thuế được ban hành dưới dạng văn bản pháp luật như: Luật, Pháp lệnh do Quốc hội và ủy ban Thường vụ Quốc hội thông qua. Trình tự ban hành một Luật thuế phải tuân theo một trình tự chặt chẽ.

Trong khi đó lệ phí, phí được ban hành dưới dạng Pháp lệnh, Nghị định, Quyết định của chính phủ; Quyết định của các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ; Nghị quyết của hội đồng nhân dân cấp tỉnh.

#### 2. Xét về mục đích và mức độ ảnh hưởng đối với nền kinh tế - xã hội

*Thuế có tác dụng* lớn tạo nguồn thu lớn cho ngân sách Nhà nước. Điều chỉnh các hoạt động sản xuất, kinh doanh, quản lý và định hướng phát triển kinh tế. Đảm bảo sự bình đẳng giữa những chủ thể kinh doanh và công bằng xã hội. Thuế là một bộ phận rất quan trọng cấu thành chính sách tài chính quốc gia.

Phí là khoản thu không hoàn toàn mang tính chất phân phối mà mang tính chất bù đắp chi phí đã đầu tư cho các công trình phúc lợi do những người

được hưởng thụ đóng góp. Phí là khoản mang tính chất giảm chi phí ngân sách, yếu tố tăng thu nhập của nhà nước từ phí là không lớn và chủ yếu là duy trì hoạt động của các công trình phúc lợi.

Lệ phí thể hiện một quan hệ trao đổi đặc biệt giữa một bên là nhà nước cung cấp dịch vụ hành chính pháp lý với một bên là người yêu cầu phục vụ. Quan hệ này được thể hiện cụ thể là người được phục vụ phải trả chi phí phục vụ dưới hình thức lệ phí. Hơn nữa, việc tạo nguồn này không phải dùng đáp ứng nhu cầu chi tiêu mọi mặt của Nhà nước, mà trước hết dùng để bù đắp các chi phí hoạt động của các cơ quan cung cấp cho xã hội một số dịch vụ công cộng như: dịch vụ công chứng, dịch vụ đăng ký quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng tài sản, dịch vụ hải quan...

### 3. Xét về tên gọi và mục đích.

Mỗi một Luật thuế đều có mục đích riêng. Tuy nhiên, đa số các sắc thuế có tên gọi không phản ánh đúng mục đích sử dụng, mà thường phản ánh đối tượng tính thuế.

Phí lại là khoản thu có mục đích cụ thể được xác định ngay khi thu phí và được phân bổ ngay.

Mục đích của từng loại lệ phí rất rõ ràng, thường phù hợp với tên gọi của nó. Nói một cách chính xác hơn, tên gọi của loại lệ phí nào phản ánh khá đầy đủ mục đích sử dụng loại lệ phí đó.

Nói chung mục đích của việc sử dụng của các loại thuế thường là tạo nguồn quỹ ngân sách Nhà nước nhằm đáp ứng nhu cầu chi ngân sách Nhà nước, thực hiện chức năng quản lý xã hội của Nhà nước.

Bảng 6.1 So sánh các đặc điểm khác nhau của thuế - phí – lệ phí

	<b>Thuế</b>	<b>Phí</b>	<b>Lệ phí</b>
Tính pháp lý	Cao	Thấp	Thấp
Phương pháp thu	Cưỡng chế	Tự nguyện	Tự nguyện
Đơn vị thu	Ngân sách	Đơn vị phục vụ	Cơ quan nhà nước
Mục đích thu	Điều tiết nền kinh tế	Bù đắp chi phí đầu tư	Bù đắp chi phí phục vụ của nhà nước
Tính chất thu	Hoàn trả gián tiếp, không đổi giá	Hoàn trả trực tiếp, đổi giá	Hoàn trả trực tiếp, đổi giá

## II. CÁC LOẠI PHÍ VÀ LỆ PHÍ Ở VIỆT NAM

Phí và lệ phí ở Việt Nam do chính phủ và các cơ quan trung ương ban hành, việc quản lý và sử dụng được phân cấp về các đơn vị quản lý và chính quyền hành chính địa phương các cấp.

Hiện nay ở nước ta có 161 loại phí và 126 loại lệ phí. Chế độ quản lý và sử dụng các khoản phí và lệ phí được nhà nước qui định như sau :

- Các tổ chức thu phí và lệ phí phải đăng ký với cơ quan thuế.
- Phải sử dụng chứng từ do Bộ Tài chính ban hành.
- Số thu lệ phí phải nộp vào ngân sách nhà nước. Riêng thu phí được để lại sử dụng tại các đơn vị phục vụ trừ những khoản phí có qui định phải nộp vào ngân sách nhà nước như phí xăng dầu...
- Đình chỉ việc tự động thu phí và lệ phí ở các địa phương ngoài danh mục do chính phủ ban hành.
- Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ thu nộp sử dụng và quản lý phí, lệ phí.

Bảng 6.2 Mã số danh mục, mục, tiểu mục phí và lệ phí của hệ thống mục lục ngân sách nhà nước

### 1/ Mục 032: Phí xăng dầu

- Tiểu mục 01: Phí xăng các loại;
- Tiểu mục 02: Phí dầu Diesel.

### 2/ Mục 033: Phí thuộc lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, thủy sản

- Tiểu mục 01: Thủy lợi phí;
- Tiểu mục 02: Phí sử dụng nước (tiền nước);
- Tiểu mục 03: Phí kiểm dịch động vật, sản phẩm động vật;
- Tiểu mục 04: Phí kiểm dịch thực vật;
- Tiểu mục 05: Phí giám sát khử trùng vật thể thuộc diện kiểm dịch thực vật;
- Tiểu mục 06: Phí kiểm soát giết mổ động vật;
- Tiểu mục 07: Phí kiểm nghiệm dư lượng thuốc bảo vệ thực vật và sản phẩm thực vật;

- Tiểu mục 08: Phí kiểm tra vệ sinh thú y;
- Tiểu mục 09: Phí bảo vệ nguồn lợi thủy sản;
- Tiểu mục 10: Phí kiểm nghiệm thuốc thú y;
- Tiểu mục 11: Phí kiểm định, khảo nghiệm thuốc bảo vệ thực vật.

### 3/ Mục 034: Phí thuộc lĩnh vực công nghiệp, xây dựng

- Tiểu mục 01: Phí kiểm tra Nhà nước về chất lượng hàng hoá;
- Tiểu mục 02: Phí thử nghiệm chất lượng sản phẩm, vật tư, nguyên vật liệu;

- Tiểu mục 03: Phí xây dựng;
- Tiểu mục 04: Phí đo đạc, lập bản đồ địa chính;
- Tiểu mục 05: Phí thẩm định cấp quyền sử dụng đất.

### 4/ Mục 035: Phí thuộc lĩnh vực thương mại, đầu tư

- Tiêu mục 01: Phí chứng nhận xuất xứ hàng hoá (C/O);
  - Tiêu mục 02: Phí chợ;
  - Tiêu mục 03: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực văn hoá;
  - Tiêu mục 04: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực thủy sản;
  - Tiêu mục 05: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp;
  - Tiêu mục 06: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực xây dựng;
  - Tiêu mục 07: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực thương mại;
  - Tiêu mục 08: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực an ninh, quốc phòng;
  - Tiêu mục 09: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực tài chính, ngân hàng;
  - Tiêu mục 10: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực y tế;
  - Tiêu mục 11: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực công nghiệp;
  - Tiêu mục 12: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực khoa học, công nghệ và môi trường;
  - Tiêu mục 13: Phí thẩm định kinh doanh thương mại có điều kiện thuộc lĩnh vực giáo dục;
  - Tiêu mục 14: Phí thẩm định hồ sơ mua bán tàu, thuyền;
  - Tiêu mục 15: Phí thẩm định hồ sơ mua bán tàu bay;
  - Tiêu mục 16: Phí thẩm định dự án đầu tư;
  - Tiêu mục 17: Phí thẩm định thiết kế kỹ thuật;
  - Tiêu mục 18: Phí thẩm định tổng dự toán;
  - Tiêu mục 19: Phí thẩm định đánh giá trữ lượng khoáng sản;
  - Tiêu mục 20: Phí thẩm định, phân hạng cơ sở lưu trú du lịch;
  - Tiêu mục 21: Phí đấu thầu, đấu giá;
  - Tiêu mục 22: Phí thẩm định kết quả đấu thầu;
  - Tiêu mục 23: Phí giám định hàng hoá xuất nhập khẩu.
- 5/ Mục 036: Phí thuộc lĩnh vực giao thông vận tải**
- Tiêu mục 01: Phí sử dụng đường bộ;
  - Tiêu mục 02: Phí sử dụng đường thủy nội địa (phí bảo đảm hàng giang);
  - Tiêu mục 03: Phí sử dụng đường biển;
  - Tiêu mục 04: Phí qua cầu;
  - Tiêu mục 05: Phí qua đò;
  - Tiêu mục 06: Phí qua phà;
  - Tiêu mục 07: Phí sử dụng cầu, bến, phao neo thuộc khu vực cảng biển;
  - Tiêu mục 08: Phí sử dụng cầu, bến, phao neo thuộc cảng, bến thủy nội

địa;

- Tiểu mục 09: Phí sử dụng cảng hàng không;
- Tiểu mục 10: Phí sử dụng vị trí neo, đậu ngoài phạm vi cảng;
- Tiểu mục 11: Phí bảo đảm hàng hải;
- Tiểu mục 12: Phí hoa tiêu, dẫn đường trong lĩnh vực đường biển;
- Tiểu mục 13: Phí hoa tiêu, dẫn đường trong lĩnh vực đường thủy nội

địa;

- Tiểu mục 14: Phí hoa tiêu, dẫn đường trong lĩnh vực hàng không;
- Tiểu mục 15: Phí trọng tải tàu, thuyền;
- Tiểu mục 16: Phí luồng, lạch đường thủy nội địa;
- Tiểu mục 17: Phí sử dụng lề đường, bến, bãi, mặt nước;
- Tiểu mục 18: Phí kiểm định an toàn kỹ thuật và chất lượng thiết bị, vật tư, phương tiện giao thông vận tải, phương tiện đánh bắt thủy sản.

#### **6/ Mục 037: Phí thuộc lĩnh vực thông tin, liên lạc**

- Tiểu mục 01: Phí sử dụng tần số vô tuyến điện;
- Tiểu mục 02: Phí bảo vệ tần số vô tuyến điện;
- Tiểu mục 03: Phí cấp tên miền, địa chỉ, số hiệu mạng Internet;
- Tiểu mục 04: Phí sử dụng kho số viễn thông;
- Tiểu mục 05: Phí khai thác và sử dụng tài liệu dầu khí;
- Tiểu mục 06: Phí khai thác và sử dụng tài liệu đất đai;
- Tiểu mục 07: Phí khai thác và sử dụng tài liệu thăm dò điều tra địa chất và khai thác mỏ;

- Tiểu mục 08: Phí khai thác và sử dụng tài liệu tài nguyên khoáng sản khác;

- Tiểu mục 09: Phí khai thác và sử dụng tài liệu khí tượng thủy văn, môi trường nước và không khí;

- Tiểu mục 10: Phí thư viện;

- Tiểu mục 11: Phí khai thác tư liệu tại các Bảo tàng, khu di tích lịch sử, văn hoá;

- Tiểu mục 12: Phí khai thác và sử dụng tài liệu lưu trữ;

- Tiểu mục 13: Phí thẩm định điều kiện hoạt động bưu chính;

- Tiểu mục 14: Phí thẩm định điều kiện hoạt động viễn thông;

- Tiểu mục 15: Phí thẩm định điều kiện hoạt động Internet.

#### **7/ Mục 038: Phí thuộc lĩnh vực an ninh, trật tự, an toàn xã hội**

- Tiểu mục 01: Phí kiểm định kỹ thuật máy móc, thiết bị, vật tư và các chất có yêu cầu nghiêm ngặt về an toàn;

- Tiểu mục 02: Phí an ninh, trật tự;

- Tiểu mục 03: Phí phòng cháy, chữa cháy;

- Tiểu mục 04: Phí xác minh giấy tờ, tài liệu theo yêu cầu của các tổ chức, cá nhân trong nước;

- Tiểu mục 05: Phí xác minh giấy tờ, tài liệu theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền của nước ngoài;

- Tiểu mục 06: Phí trông giữ xe đạp, xe máy, ô tô.

**8/ Mục 039: Phí thuộc lĩnh vực văn hoá, xã hội**

- Tiêu mục 01: Phí giám định di vật;
- Tiêu mục 02: Phí giám định cổ vật;
- Tiêu mục 03: Phí giám định bảo vật quốc gia;
- Tiêu mục 04: Phí tham quan danh lam thắng cảnh;
- Tiêu mục 05: Phí tham quan di tích lịch sử;
- Tiêu mục 06: Phí tham quan công trình văn hoá;
- Tiêu mục 07: Phí thẩm định nội dung văn hoá phẩm xuất khẩu, nhập khẩu;
- Tiêu mục 08: Phí thẩm định kịch bản phim và phim;
- Tiêu mục 09: Phí thẩm định chương trình nghệ thuật biểu diễn;
- Tiêu mục 10: Phí thẩm định nội dung xuất bản phẩm; chương trình trên băng, đĩa, phần mềm và trên các vật liệu khác;
- Tiêu mục 11: Phí giới thiệu việc làm.

**9/ Mục 040: Phí thuộc lĩnh vực giáo dục và đào tạo**

- Tiêu mục 01: Học phí giáo dục mầm non;
- Tiêu mục 02: Học phí giáo dục phổ thông;
- Tiêu mục 03: Học phí giáo dục nghề nghiệp;
- Tiêu mục 04: Học phí giáo dục đại học và sau đại học;
- Tiêu mục 05: Học phí giáo dục không chính quy;
- Tiêu mục 06: Phí sát hạch đủ điều kiện cấp văn bằng, chứng chỉ, giấy phép hành nghề;
- Tiêu mục 07: Phí dự thi, dự tuyển.

**10/ Mục 041: Phí thuộc lĩnh vực y tế**

- Tiêu mục 01: Viện phí và các loại phí khám chữa bệnh;
- Tiêu mục 02: Phí phòng, chống dịch bệnh cho động vật;
- Tiêu mục 03: Phí chẩn đoán thú y;
- Tiêu mục 04: Phí y tế dự phòng;
- Tiêu mục 05: Phí giám định y khoa;
- Tiêu mục 06: Phí kiểm nghiệm mẫu thuốc;
- Tiêu mục 07: Phí kiểm nghiệm nguyên liệu làm thuốc;
- Tiêu mục 08: Phí kiểm nghiệm thuốc;
- Tiêu mục 09: Phí kiểm nghiệm mỹ phẩm;
- Tiêu mục 10: Phí kiểm dịch y tế;
- Tiêu mục 11: Phí kiểm nghiệm trang thiết bị y tế;
- Tiêu mục 12: Phí kiểm tra, kiểm nghiệm vệ sinh an toàn thực phẩm;
- Tiêu mục 13: Phí kiểm tra, kiểm nghiệm chất lượng thức ăn chăn nuôi;
- Tiêu mục 14: Phí thẩm định tiêu chuẩn và điều kiện hành nghề y, dược.

**11/ Mục 042: Phí thuộc lĩnh vực khoa học, công nghệ và môi trường**

- Tiêu mục 01: Phí bảo vệ môi trường đối với nước thải;
- Tiêu mục 02: Phí bảo vệ môi trường đối với: khí thải từ việc sử dụng than đá và các loại nhiên liệu đốt khác;
- Tiêu mục 03: Phí bảo vệ môi trường đối với chất thải rắn;

- Tiểu mục 04: Phí bảo vệ môi trường về tiếng ồn;
- Tiểu mục 05: Phí bảo vệ môi trường đối với sân bay, nhà ga, bến cảng;
- Tiểu mục 06: Phí bảo vệ môi trường đối với khai thác dầu mỏ, khí đốt và khoáng sản khác;
- Tiểu mục 07: Phí lập và thẩm định báo cáo đánh giá tác động môi trường;
- Tiểu mục 08: Phí vệ sinh;
- Tiểu mục 09: Phí phòng, chống thiên tai;
- Tiểu mục 10: Phí xét nghiệm, thẩm định, giám định về sở hữu công nghiệp;
- Tiểu mục 11: Phí tra cứu, cung cấp thông tin về sở hữu công nghiệp;
- Tiểu mục 12: Phí cấp các loại bản sao, pho bản, bản cập lại các tài liệu sở hữu công nghiệp;
- Tiểu mục 13: Phí lập và gửi đơn đăng ký quốc tế về sở hữu công nghiệp;
- Tiểu mục 14: Phí cung cấp dịch vụ để giải quyết khiếu nại về sở hữu công nghiệp;
- Tiểu mục 15: Phí thẩm định, cung cấp thông tin, dịch vụ về văn bằng bảo hộ giống cây trồng mới;
- Tiểu mục 16: Phí cấp và hướng dẫn sử dụng mã số, mã vạch;
- Tiểu mục 17: Phí duy trì sử dụng mã số, mã vạch;
- Tiểu mục 18: Phí sử dụng dịch vụ an toàn bức xạ;
- Tiểu mục 19: Phí thẩm định an toàn bức xạ;
- Tiểu mục 20: Phí thẩm định điều kiện hoạt động khoa học, công nghệ và môi trường;
- Tiểu mục 21: Phí thẩm định hợp đồng chuyển giao công nghệ;
- Tiểu mục 22: Phí kiểm định phương tiện đo lường.

## **12/ Mục 043: Phí thuộc lĩnh vực tài chính, ngân hàng, hải quan**

- Tiểu mục 01: Phí cung cấp thông tin về tài chính doanh nghiệp;
- Tiểu mục 02: Phí phát hành, thanh toán tín phiếu kho bạc;
- Tiểu mục 03: Phí phát hành, thanh toán trái phiếu kho bạc;
- Tiểu mục 04: Phí tổ chức phát hành, thanh toán trái phiếu đầu tư huy động vốn cho công trình do ngân sách nhà nước đảm bảo;
- Tiểu mục 05: Phí phát hành trái phiếu đầu tư để huy động vốn cho Quỹ hỗ trợ phát triển theo kế hoạch tín dụng đầu tư phát triển của Nhà nước;
- Tiểu mục 06: Phí bảo quản, cất giữ các loại tài sản quý hiếm và chứng chỉ có giá tại Kho bạc Nhà nước;
- Tiểu mục 07: Phí cấp bảo lãnh của Chính phủ (do Bộ Tài chính hoặc Ngân hàng Nhà nước Việt Nam cấp);
- Tiểu mục 08: Phí cấp bảo lãnh của Quỹ hỗ trợ phát triển;
- Tiểu mục 09: Phí sử dụng thiết bị, cơ sở hạ tầng chứng khoán;
- Tiểu mục 10: Phí hoạt động chứng khoán;
- Tiểu mục 11: Phí niêm phong, kẹp chì, lưu kho hải quan.

## **13/ Mục 044: Phí thuộc lĩnh vực tư pháp**



- Tiêu mục 01: Án phí hình sự;
- Tiêu mục 02: Án phí dân sự;
- Tiêu mục 03: Án phí kinh tế;
- Tiêu mục 04: Án phí lao động;
- Tiêu mục 05: Án phí hành chính;
- Tiêu mục 06: Phí giám định tư pháp;
- Tiêu mục 07: Phí cung cấp thông tin về cầm cố tài sản đăng ký giao dịch bảo đảm;
- Tiêu mục 08: Phí cung cấp thông tin về thế chấp tài sản đăng ký giao dịch bảo đảm;
- Tiêu mục 09: Phí cung cấp thông tin về bảo lãnh tài sản đăng ký giao dịch bảo đảm;
- Tiêu mục 10: Phí cung cấp thông tin về tài sản cho thuê tài chính;
- Tiêu mục 11: Phí cấp bản sao trích lục bản án, quyết định;
- Tiêu mục 12: Phí cấp bản sao bản án, quyết định;
- Tiêu mục 13: Phí cấp bản sao giấy chứng nhận xoá án;
- Tiêu mục 14: Phí thi hành án;
- Tiêu mục 15: Phí trọng tài;
- Tiêu mục 16: Phí tổng đạt, uỷ thác tư pháp theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền của nước ngoài.

**14/ Mục 045: Lệ phí quản lý nhà nước liên quan đến quyền và nghĩa vụ của công dân**

- Tiêu mục 01: Lệ phí quốc tịch;
- Tiêu mục 02: Lệ phí hộ tịch, hộ khẩu, chứng minh nhân dân;
- Tiêu mục 03: Lệ phí cấp hộ chiếu, thị thực xuất cảnh, nhập cảnh, qua lại cửa khẩu biên giới;
- Tiêu mục 04: Lệ phí áp dụng tại cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự Việt Nam ở nước ngoài;
- Tiêu mục 05: Lệ phí nộp đơn yêu cầu Toà án Việt Nam công nhận và cho thi hành tại Việt Nam bản án, quyết định dân sự của Toà án nước ngoài;
- Tiêu mục 06: Lệ phí nộp đơn yêu cầu Toà án Việt Nam không công nhận bản án, quyết định dân sự của Toà án nước ngoài không có yêu cầu thi hành tại Việt Nam;
- Tiêu mục 07: Lệ phí nộp đơn yêu cầu Toà án Việt Nam công nhận và cho thi hành tại Việt Nam quyết định của Trọng tài nước ngoài;
- Tiêu mục 08: Lệ phí giải quyết việc phá sản doanh nghiệp;
- Tiêu mục 09: Lệ phí nộp đơn yêu cầu Toà án kết luận cuộc đình công hợp pháp hoặc bất hợp pháp;
- Tiêu mục 10: Lệ phí cấp giấy phép lao động cho người nước ngoài làm việc tại Việt Nam;
- Tiêu mục 11: Lệ phí cấp phiếu lý lịch tư pháp.

**15/ Mục 046: Lệ phí quản lý nhà nước liên quan đến quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản**

- Tiêu mục 01: Lệ phí trước bạ nhà đất;
- Tiêu mục 02: Lệ phí trước bạ tài sản khác (ô tô, xe máy, tàu thuyền..)
- Tiêu mục 16: Lệ phí địa chính
- Tiêu mục 03: Lệ phí đăng ký giao dịch bảo đảm;
- Tiêu mục 04: Lệ phí cấp giấy chứng nhận quyền tác giả;
- Tiêu mục 05: Lệ phí nộp đơn yêu cầu cấp văn bằng bảo hộ, đăng ký hợp đồng chuyển giao quyền sở hữu công nghiệp;
- Tiêu mục 06: Lệ phí cấp văn bằng bảo hộ, cấp chứng nhận đăng ký hợp đồng chuyển giao quyền sở hữu công nghiệp;
- Tiêu mục 07: Lệ phí duy trì, gia hạn hiệu lực văn bằng bảo hộ quyền sở hữu công nghiệp;
- Tiêu mục 08: Lệ phí công bố thông tin sở hữu công nghiệp;
- Tiêu mục 09: Lệ phí cấp thẻ người đại diện sở hữu công nghiệp;
- Tiêu mục 10: Lệ phí đăng ký, cấp, công bố, duy trì hiệu lực văn bằng bảo hộ giống cây trồng mới;
- Tiêu mục 11: Lệ phí cấp giấy phép xây dựng;
- Tiêu mục 12: Lệ phí đăng ký, cấp biển phương tiện giao thông;
- Tiêu mục 13: Lệ phí đăng ký, cấp biển phương tiện thi công;
- Tiêu mục 14: Lệ phí cấp chứng chỉ cho tàu bay;
- Tiêu mục 15: Lệ phí cấp biển số nhà.

**16/ Mục 047: Lệ phí quản lý nhà nước liên quan đến sản xuất, kinh doanh**

- Tiêu mục 01: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với hộ kinh doanh cá thể;
- Tiêu mục 02: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với doanh nghiệp tư nhân;
- Tiêu mục 03: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với công ty trách nhiệm hữu hạn;
- Tiêu mục 04: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với công ty cổ phần;
- Tiêu mục 05: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với công ty hợp danh;
- Tiêu mục 06: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với doanh nghiệp nhà nước;
- Tiêu mục 07: 7 Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã;
- Tiêu mục 08: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, cung cấp thông tin về đăng ký kinh doanh, đối với cơ sở giáo dục, đào tạo tư thực, dân lập, bán công; cơ sở y tế tư nhân, dân lập; cơ sở văn hóa thông tin;
- Tiêu mục 09: Lệ phí cấp chứng nhận kiểm dịch động vật, kiểm soát giết mổ, kiểm tra vệ sinh thú y;
- Tiêu mục 10: Lệ phí cấp chứng nhận kết quả giám sát khử trùng vật thể thuộc diện kiểm dịch thực vật;

- Tiểu mục 11: Lệ phí cấp chứng chỉ hành nghề xông hơi khử trùng;
- Tiểu mục 12: Lệ phí cấp phép sản xuất kinh doanh thuốc thú y;
- Tiểu mục 13: Lệ phí cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ thú y;
- Tiểu mục 14: Lệ phí cấp phép khảo nghiệm thuốc và nguyên liệu làm thuốc bảo vệ thực vật mới;
- Tiểu mục 15: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đăng ký thuốc bảo vệ thực vật ở Việt Nam;
- Tiểu mục 16: Lệ phí cấp chứng chỉ hành nghề sản xuất kinh doanh thuốc bảo vệ thực vật;
- Tiểu mục 17: Lệ phí cấp giấy phép hoạt động nghề cá đối với tàu nước ngoài tại Việt Nam;
- Tiểu mục 18: Lệ phí cấp giấy phép khai thác gỗ và lâm sản;
- Tiểu mục 19: Lệ phí cấp phép hoạt động điều tra địa chất và khai thác mỏ;
- Tiểu mục 20: Lệ phí cấp phép hoạt động khoáng sản;
- Tiểu mục 21: Lệ phí cấp giấy phép hành nghề khoan điều tra, khảo sát địa chất, thăm dò, thi công công trình khai thác nước dưới đất;
- Tiểu mục 22: Lệ phí cấp chứng chỉ hành nghề thiết kế công trình xây dựng;
- Tiểu mục 23: Lệ phí cấp giấy phép thầu tư vấn và xây dựng cho nhà thầu nước ngoài;
- Tiểu mục 24: Lệ phí cấp giấy phép hoạt động điện lực;
- Tiểu mục 25: Lệ phí cấp phép thực hiện quảng cáo;
- Tiểu mục 26: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh thương mại;
- Tiểu mục 27: Lệ phí cấp giấy phép kinh doanh lữ hành quốc tế;
- Tiểu mục 28: Lệ phí cấp thẻ hướng dẫn viên du lịch;
- Tiểu mục 29: Lệ phí cấp phép hành nghề luật sư;
- Tiểu mục 30: Lệ phí cấp giấy phép hoạt động bến thủy nội địa;
- Tiểu mục 31: Lệ phí cấp giấy phép vận tải liên vận;
- Tiểu mục 32: Lệ phí kiểm tra và công bố bến, cảng;
- Tiểu mục 33: Lệ phí cấp phép, chứng nhận về kỹ thuật, an toàn, vận chuyển hàng không;
- Tiểu mục 34: Lệ phí cấp giấy phép sử dụng máy phát tần số vô tuyến điện;
- Tiểu mục 35: Lệ phí cấp giấy phép in tem bưu chính;
- Tiểu mục 36: Lệ phí cấp giấy phép sử dụng, vận chuyển, mua và sửa chữa các loại vũ khí, vật liệu nổ và công cụ hỗ trợ;
- Tiểu mục 37: Lệ phí cấp phép hoạt động cho cơ sở bức xạ;
- Tiểu mục 38: Lệ phí cấp giấy phép tiến hành công việc bức xạ;
- Tiểu mục 39: Lệ phí cấp giấy phép cho nhân viên làm công việc bức xạ đặc biệt;
- Tiểu mục 40: Lệ phí cấp phép hoạt động chuyên doanh đưa người lao

động đi làm việc có thời hạn ở nước ngoài;

- Tiêu mục 41: Lệ phí cấp phép xuất khẩu, nhập khẩu văn hoá phẩm;

- Tiêu mục 42: Lệ phí cấp thẻ, cấp phép hành nghề, hoạt động văn hoá thông tin;

- Tiêu mục 43: Lệ phí cấp phép nhập khẩu thuốc và nguyên liệu làm thuốc vào Việt Nam đối với công ty nước ngoài;

- Tiêu mục 44: Lệ phí cấp phép hoạt động khoa học và công nghệ;

- Tiêu mục 45: Lệ phí cấp phép sản xuất phương tiện đo;

- Tiêu mục 46: Lệ phí đăng ký uỷ quyền kiểm định phương tiện đo;

- Tiêu mục 47: Lệ phí cấp giấy phép thành lập và hoạt động đối với tổ chức tín dụng;

- Tiêu mục 48: Lệ phí cấp giấy phép hoạt động ngân hàng đối với các tổ chức không phải là tổ chức tín dụng;

- Tiêu mục 49: Lệ phí cấp giấy phép thành lập và hoạt động công ty cho thuê tài chính;

- Tiêu mục 50: Lệ phí cấp giấy phép thành lập và hoạt động của doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp môi giới bảo hiểm;

- Tiêu mục 51: Lệ phí xét đơn và cấp bảo lãnh của Chính phủ (do Bộ Tài chính hoặc Ngân hàng Nhà nước Việt Nam cấp);

- Tiêu mục 52: Lệ phí đặt chi nhánh, văn phòng đại diện của các tổ chức kinh tế nước ngoài tại Việt Nam;

- Tiêu mục 53: Lệ phí cấp giấy chứng nhận đủ điều kiện để kinh doanh dịch vụ bảo vệ;

- Tiêu mục 54: Lệ phí cấp bằng, chứng chỉ được hoạt động trên các loại phương tiện;

- Tiêu mục 55: Lệ phí cấp giấy phép sử dụng đối với thiết bị, phương tiện, phương tiện nổ, chất nổ, vũ khí, khí tài theo quy định của pháp luật;

- Tiêu mục 56: Lệ phí cấp giấy chứng nhận bảo đảm chất lượng, an toàn kỹ thuật đối với máy móc, thiết bị, vật tư, phương tiện và các chất có yêu cầu nghiêm ngặt về an toàn;

- Tiêu mục 57: Lệ phí cấp giấy phép lắp đặt các công trình ngầm;

- Tiêu mục 58: Lệ phí cấp hạn ngạch xuất khẩu, nhập khẩu;

- Tiêu mục 59: Lệ phí cấp giấy phép xuất khẩu, nhập khẩu;

- Tiêu mục 60: Lệ phí đăng ký nhập khẩu phương tiện đo;

- Tiêu mục 61: Lệ phí cấp giấy phép vận chuyển đặc biệt đối với động vật quý hiếm và sản phẩm của chúng;

- Tiêu mục 62: Lệ phí cấp giấy phép vận chuyển đặc biệt đối với thực vật rừng quý hiếm và sản phẩm của chúng;

- Tiêu mục 63: Lệ phí đóng dấu búa kiểm lâm;

- Tiêu mục 64: Lệ phí cấp giấy chứng nhận hợp chuẩn thiết bị, vật tư bưu chính viễn thông;

- Tiêu mục 65: Lệ phí cấp giấy chứng nhận, đăng ký chất lượng dịch vụ bưu chính viễn thông;

- Tiêu mục 66: Lệ phí cấp giấy chứng nhận, đăng ký chất lượng mạng viễn thông;
- Tiêu mục 67: Lệ phí cấp giấy chứng nhận chất lượng mạng viễn thông dùng riêng trước khi đấu nối vào mạng viễn thông công cộng;
- Tiêu mục 68: Lệ phí cấp giấy chứng nhận chất lượng hệ thống thiết bị bưu chính viễn thông thuộc công trình trước khi đưa vào sử dụng;
- Tiêu mục 69: Lệ phí cấp giấy phép thiết lập mạng;
- Tiêu mục 70: Lệ phí cấp giấy phép cung cấp dịch vụ bưu chính viễn thông và Internet;
- Tiêu mục 71: Lệ phí cấp giấy phép sản xuất máy phát tần số vô tuyến điện và tổng đài điện tử;
- Tiêu mục 72: Lệ phí cấp phép sử dụng kho số trong đánh số mạng, thuê bao liên lạc trong viễn thông; tên, miền, địa chỉ, số hiệu mạng internet; mã số bưu chính;
- Tiêu mục 73: Lệ phí cấp và dán tem kiểm soát băng, đĩa có chương trình;
- Tiêu mục 74: Lệ phí dán tem kiểm soát xuất bản phẩm;
- Tiêu mục 75: Lệ phí cấp giấy phép thăm dò, khai thác, sử dụng nước dưới đất;
- Tiêu mục 76: Lệ phí cấp giấy phép khai thác, sử dụng nước mặt;
- Tiêu mục 77: Lệ phí cấp giấy phép xả nước thải vào nguồn nước;
- Tiêu mục 78: Lệ phí cấp giấy phép xả nước thải vào công trình thủy lợi;
- Tiêu mục 79: Lệ phí cấp giấy chứng nhận chất lượng sản phẩm, hàng hoá;
- Tiêu mục 80: Lệ phí cấp phép hoạt động kinh doanh, hành nghề và phát hành chứng khoán.
- Tiêu mục 81: Lệ phí độc quyền hoạt động trong ngành dầu khí;
- Tiêu mục 82: Lệ phí độc quyền hoạt động trong một số ngành, nghề tài nguyên khoáng sản khác theo quy định của pháp luật.

**17/ Mục 048: Lệ phí quản lý nhà nước đặc biệt về chủ quyền quốc gia**

- Tiêu mục 01: Lệ phí ra, vào cảng biển;
- Tiêu mục 02: Lệ phí ra, vào cảng, bến thủy nội địa;
- Tiêu mục 03: Lệ phí ra, vào cảng hàng không, sân bay;
- Tiêu mục 04: Lệ phí cấp phép bay;
- Tiêu mục 05: Lệ phí hàng hoá, hành lý, phương tiện vận tải quá cảnh;
- Tiêu mục 06: Lệ phí cấp phép hoạt động khảo sát, thiết kế, lắp đặt, sửa chữa, bảo dưỡng các công trình thông tin bưu điện, dầu khí, giao thông vận tải đi qua vùng đất, vùng biển của Việt Nam;
- Tiêu mục 07: Lệ phí hoa hồng chữ ký;
- Tiêu mục 08: Lệ phí hoa hồng sản xuất.

**18/ Mục 049: Lệ phí quản lý nhà nước trong các lĩnh vực khác**

- Tiêu mục 01: Lệ phí cấp phép sử dụng con dấu;

- Tiêu mục 02: Lệ phí làm thủ tục hải quan;
- Tiêu mục 03: Lệ phí áp tải hải quan;
- Tiêu mục 04: Lệ phí cấp giấy đăng ký nguồn phóng xạ, máy phát bức xạ;
- Tiêu mục 05: Lệ phí cấp giấy đăng ký địa điểm cất giữ chất thải phóng xạ;
- Tiêu mục 06: Lệ phí cấp văn bằng, chứng chỉ;
- Tiêu mục 07: Lệ phí chứng thực theo yêu cầu hoặc theo quy định của pháp luật;
- Tiêu mục 08: Lệ phí hợp pháp hoá và chứng nhận lãnh sự;
- Tiêu mục 09: Lệ phí xác nhận lại chứng từ hải quan;
- Tiêu mục 10: Lệ phí công chứng.

*(Ban hành kèm theo Quyết định số 148/2002/QĐ-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

## **IV THUẾ MÔN BÀI VÀ LỆ PHÍ TRƯỚC BẠ**

### **1. Thuế môn bài**

#### *a. Đối tượng áp dụng*

- Các doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, công ty TNHH, doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp hoạt động theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, các tổ chức kinh tế, đơn vị sự nghiệp,... và tổ chức kinh doanh hạch toán kinh tế độc lập;

- Các hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã và các quỹ tín dụng;

- Các cơ sở kinh doanh là chi nhánh, cửa hàng, cửa hiệu (thuộc công ty hoặc chi nhánh)... hạch toán kinh tế phụ thuộc hoặc báo sổ được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, có đăng ký nộp thuế và được cấp mã số thuế;

- Hộ kinh doanh cá thể.

- Người lao động trong các doanh nghiệp nhận khoán tự trang trải mọi khoản chi phí, tự chịu trách nhiệm về kết quả sản xuất kinh doanh.

#### *b. Mức thu*

- Căn cứ xác định mức thuế môn bài là vốn đăng ký của năm trước liền kề với năm tính thuế.

<b>Bậc thuế môn bài</b>	<b>Vốn đăng ký</b>	<b>Mức thuế môn bài cả năm (1.000 đồng)</b>
Bậc 1	Trên 10 tỷ đồng	3.000
Bậc 2	Từ 5 tỷ đến 10 tỷ đồng	2.000
Bậc 3	Từ 2 tỷ đến dưới 5 tỷ đồng	1.500
Bậc 4	Dưới 2 tỷ đồng	1.000

Trường hợp vốn đăng ký được ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép đầu tư bằng ngoại tệ thì quy đổi vốn đăng ký ra tiền đồng Việt Nam theo tỷ giá ngoại tệ mua, bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm tính thuế.

- Căn cứ vào thu nhập tháng

<b>Bậc thuế</b>	<b>Thu nhập 1 tháng (đồng)</b>	<b>Mức thuế cả năm (đồng)</b>
1	Trên 1.500.000	1.000.000
2	Trên 1.000.000 đến 1.500.000	750.000
3	Trên 750.000 đến 1.000.000	500.000
4	Trên 500.000 đến 750.000	300.000
5	Trên 300.000 đến 500.000	100.000
6	Bằng hoặc thấp hơn 300.000	50.000

*c. Thời gian kê khai - nộp thuế Môn bài*

Cơ sở kinh doanh đang kinh doanh hoặc mới thành lập, được cấp đăng ký thuế và mã số thuế trong thời gian của 6 tháng đầu năm thì kê khai - nộp mức Môn bài cả năm, nếu thành lập, được cấp đăng ký thuế và mã số thuế trong thời gian 6 tháng cuối năm thì nộp 50% mức thuế Môn bài cả năm. Cơ sở kinh doanh có thực tế kinh doanh nhưng không kê khai đăng ký thuế, phải kê khai - nộp mức thuế Môn bài cả năm không phân biệt thời điểm phát hiện là của 6 tháng đầu năm hay 6 tháng cuối năm.

#### *d. Địa điểm kê khai nộp thuế môn bài*

Cơ sở kinh doanh đăng ký nộp thuế với cơ quan thuế cấp nào thì kê khai - nộp thuế Môn bài tại cơ quan thuế cấp đó. Trường hợp cơ sở kinh doanh có nhiều cửa hàng, cửa hiệu trực thuộc nằm ở các điểm khác nhau trong cùng địa phương thì cơ sở kinh doanh kê khai - nộp thuế Môn bài của bản thân cơ sở, đồng thời kê khai - nộp thuế Môn bài cho các cửa hàng, cửa hiệu trực thuộc, đóng trên cùng địa phương. Các chi nhánh, cửa hàng, cửa hiệu đóng ở địa phương khác thì kê khai - nộp thuế Môn bài tại cơ quan thuế nơi có chi nhánh, cửa hàng, cửa hiệu kinh doanh.

Sau khi nộp thuế Môn bài, cơ sở kinh doanh, cửa hàng, cửa hiệu được Cơ quan thuế cấp một thẻ Môn bài hoặc một chứng từ chứng minh đã nộp thuế Môn bài ( biên lai thuế hay giấy nộp tiền vào ngân sách có xác nhận của kho bạc) ghi rõ tên cơ sở kinh doanh, cửa hàng, cửa hiệu, địa chỉ, ngành nghề kinh doanh ... làm cơ sở để xuất trình khi các cơ quan chức năng kiểm tra kinh doanh.

Cơ sở kinh doanh không có địa điểm cố định như kinh doanh buôn chuyên, kinh doanh lưu động, hộ xây dựng, vận tải, nghề tự do khác ... nộp thuế Môn bài tại cơ quan thuế nơi mình cư trú hoặc nơi mình được cấp đăng ký kinh doanh.

## **2. Lệ phí trước bạ**

### *a. Đối tượng chịu lệ phí trước bạ*

Đối tượng chịu lệ phí trước bạ là các tài sản sau:

#### 1) Nhà, đất:

- Nhà, gồm: nhà ở, nhà làm việc, nhà xưởng, nhà kho, cửa hàng, cửa hiệu và các công trình kiến trúc khác.

- Đất là tất cả các loại đất quy định tại Khoản 1, 2 Điều 13 Luật Đất đai 2003 đã thuộc quyền quản lý sử dụng của tổ chức, hộ gia đình, cá nhân (không phân biệt đã xây dựng công trình hay chưa xây dựng công trình), bao gồm: đất nông nghiệp (đất sản xuất nông nghiệp, đất lâm nghiệp, đất nuôi trồng thủy sản, đất làm muối và đất nông nghiệp khác); đất phi nông nghiệp (đất ở, đất chuyên dùng, đất phi nông nghiệp khác).

2) Phương tiện vận tải, gồm: phương tiện vận tải cơ giới đường bộ, phương tiện vận tải cơ giới đường thủy (sông, biển, đầm, hồ...), phương tiện đánh bắt và vận chuyển thủy sản, cụ thể:



- Tàu thủy, kể cả sà lan, ca nô, tàu kéo, tàu đẩy, vỏ hoặc tổng thành máy tàu thủy.

- Thuyền gắn máy (trừ thuyền không gắn máy loại không phải đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền theo quy định của pháp luật).

- Ô tô là tất cả các phương tiện vận tải cơ giới đường bộ có từ 4 bánh trở lên, kể cả: rơ moóc và sơ mi rơ moóc; xe tải chở cần cầu; xe chở bê tông; xe chở xăng dầu; xe gắn các thiết bị ra đa, máy đo tần số, thiết bị truyền hình; khung hoặc tổng thành máy ô tô thay thế phải đăng ký lại quyền sở hữu tài sản. Trừ các máy, thiết bị không phải là phương tiện vận tải, như: xe lu, cần cầu (kể cả xe cần cầu tự hành chỉ chuyên dùng để cần), máy xúc, máy ủi, xe máy nông lâm nghiệp (máy cày, máy bừa, máy xới, máy làm cỏ, máy tuốt lúa, máy kéo...), xe tăng, xe xích, xe bọc thép và các máy, các thiết bị khác không phải là phương tiện vận tải.

- Xe máy, gồm: xe mô tô hai bánh, mô tô ba bánh, xe hai bánh gắn máy, xe ba bánh gắn máy (kể cả xe lam), khung hoặc tổng thành máy xe máy.

### 3) Súng săn, súng thể thao.

#### *b. Đối tượng nộp lệ phí trước bạ*

Tổ chức, cá nhân Việt Nam và tổ chức, cá nhân nước ngoài, kể cả các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam hoặc không theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, có các tài sản thuộc đối tượng chịu lệ phí trước bạ phải nộp lệ phí trước bạ trước khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Trường hợp điều ước quốc tế mà Việt Nam ký kết, tham gia hoặc thoả thuận có quy định khác thì thực hiện theo quy định của điều ước quốc tế đó.

#### *c. Mức thu lệ phí trước bạ*

Mức thu lệ phí trước bạ được xác định theo tỷ lệ (%) trên giá trị tài sản tính lệ phí trước bạ, quy định cụ thể như sau:

1. Nhà, đất: 1% (một phần trăm).

2. Tàu, thuyền: 1% (một phần trăm); riêng tàu đánh cá xa bờ là: 0,5% (không phải năm phần trăm).

3. Ô tô (kể cả rơ moóc, sơ mi rơ moóc, xe bông sen, xe công nông), xe máy, súng săn, súng thể thao là: 2% (hai phần trăm); Riêng:

- Ô tô từ 7 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô hoạt động kinh doanh vận chuyển hành khách theo giấy phép kinh doanh hoặc Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền cấp) và xe máy kê khai, nộp lệ phí trước bạ lần đầu tại các thành phố trực thuộc Trung ương, thành phố thuộc tỉnh và thị xã nơi Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương đóng trụ sở (không phân biệt xe mới 100% hay xe đã qua sử dụng), áp dụng mức thu lệ phí trước bạ là: 5% (năm phần trăm).

- Xe ô tô từ 7 chỗ ngồi trở xuống là xe ô tô chở người (không kể xe lam và xe ô tô có ca bin kép vừa chở người, vừa có thùng chở hàng hóa). Số chỗ ngồi trên xe ô tô bao gồm cả chỗ ngồi của lái xe.

### **Văn bản tham khảo**

Nghị định số 176/1999/NĐ-CP ngày 21/12/1999 của Chính phủ về lệ phí trước bạ

Nghị định số 47/2003/NĐ-CP ngày 12/5/2003 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung Điều 6 Nghị định số 176/1999/NĐ-CP ngày 21/12/1999 của Chính phủ về lệ phí trước bạ

Nghị định số 181/2004/NĐ-CP ngày 29/10/2004 của Chính phủ về thi hành Luật Đất đai

Thông tư số 95/2005/TT-BTC ngày 26/10/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện các quy định của pháp luật về lệ phí trước bạ

Quyết định số 245/2003/QĐ-TTg ngày 18/11/2003 của Thủ tướng Chính phủ về việc ghi nợ lệ phí trước bạ nhà ở, đất ở đối với các hộ gia đình, cá nhân ở các xã thuộc Chương trình 135 và hộ gia đình, cá nhân đồng bào dân tộc thiểu số ở Tây Nguyên và các quy định khác của pháp luật về lệ phí trước bạ

# CHƯƠNG 7

## QUẢN LÝ CÔNG TÁC THU THUẾ

*“Thuế, công nạp mà được đồng tình của người dân, thì không mất đi sức mạnh của nó. Thuế thân được sự ủng hộ của dân hay không, vẫn có thể như nhau về mặt túi tiền, nhưng không thể giống nhau về mặt suy nghĩ của người dân”*

*F. Bacon (1561-1626), triết gia người Anh*

### I. TỔNG QUAN VỀ TÌNH HÌNH THU THUẾ TẠI VIỆT NAM

Nguồn thu thuế chiếm tỷ lệ cao trong tổng thu ngân sách nhà nước, bình quân 87% trong giai đoạn 1991-1999 và năm 2005 vẫn duy trì ở mức 88,4%. Điều này chứng tỏ rằng, thuế đã trở thành nguồn thu quyết định để cân đối ngân sách nhà nước và làm lành mạnh nền tài chính quốc gia. Cơ cấu nguồn thu thuế theo thành phần kinh tế đã có những thay đổi quan trọng. Tỷ trọng nguồn thu thuế từ các doanh nghiệp dân doanh có xu hướng tăng lên. Thuế xuất nhập khẩu, thuế GTGT, thuế TTĐB qua cửa khẩu hiện chiếm 17% nhưng xu hướng sẽ ngày càng giảm khi gia nhập WTO và lộ trình giảm thuế CEPT có hiệu lực hoàn toàn vào năm 2008.

Bảng 7.1 Thu ngân sách năm 2005

(Đơn vị tính : 1000 tỷ VND)

CÁC CHỈ TIÊU	Tổng số	Tỷ trọng theo loại	DN Nhà nước	DN Đầu tư nước ngoài		Dân doanh	Khác
				Tổng số	Dầu thô		
<b>TỔNG THU NSNN</b>	<b>217,1</b>		<b>38,91</b>	<b>80,61</b>	<b>61,53</b>	<b>16,93</b>	<b>80,63</b>
<b>Tỷ trọng theo thành phần</b>			<b>17.9 %</b>	<b>37.1 %</b>	<b>8.4%</b>	<b>7.8%</b>	<b>37 %</b>
Thuế GTGT hàng sản xuất trong nước	31,37	14.45%	13,38	7,01		9,28	1,71
Thuế GTGT hàng NK (đưa cân đối)	14,35	6.61%					14,35
Thuế TTĐB hàng sản xuất trong nước	15,70	7.23%	7,73	5,42		272	2,27
Thuế XK, NK và TTĐB hàng NK	23,65	10.89%					23,65
Thu chênh lệch giá hàng nhập khẩu	1	0.00%					1
Thuế thu nhập doanh nghiệp	71,74	33.05%	16,76	47,06	40,97	6,61	1,32
Thuế tài nguyên	21,92	10.10%	942	20,89	20,57	80	

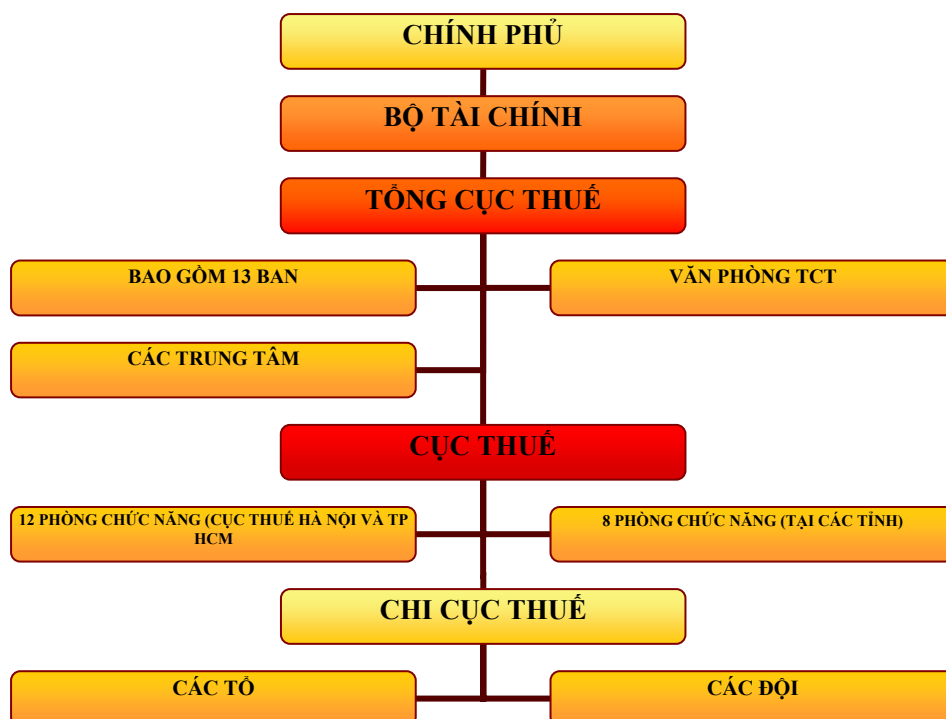
Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao	4,24	1.95%				4,24
Thuế sử dụng đất nông nghiệp	132	0.06%				132
Thuế nhà đất	514	0.24%				514
Thuế chuyển Quyền sử dụng đất	985	0.45%				985
Thuế Môn bài	724	0.33%	39	13		672
Lệ phí trước bạ	2,80	1.29%				2,80
Thu phí xăng dầu	3,94	1.82%				3,94
Thu phí và lệ phí	3,11	1.43%				3,11
Thu tiền thuê đất	1,00	0.46%		204		799
Thu tiền sử dụng đất	13,90	6.40%				13,90
Thu bán nhà thuộc SHNN	882	0.41%				882
Thu Khác	3,78	1.74%	58	14		16
Thu viện trợ	2,34	1.08%				2,34

Nguồn : Tổng cục thuế tại <http://www.gdt.gov.vn>

## II. BỘ MÁY THU THUẾ NHÀ NƯỚC

Bộ máy thu thuế Nhà nước trực thuộc Bộ Tài Chính, gồm có hai bộ phận: Tổng cục thuế chịu trách nhiệm thu thuế nội địa và Tổng Cục Hải quan thu thuế tại các cửa khẩu và các cảng tại Việt Nam.

### 1. Hệ thống thu thuế nội địa



Hệ thống tổ chức của tổng cục thuế, cục thuế và các chi cục gồm :

- Tổng cục thuế

- Các cục thuế tại các tỉnh và thành phố trực thuộc trung ương
- Chi cục thuế tại các Quận huyện

*a. Nhiệm vụ và quyền hạn của Tổng cục thuế*

Tổng cục Thuế thực hiện những nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của các luật thuế, các quy định pháp luật khác có liên quan và những nhiệm vụ, quyền hạn cụ thể sau đây :

1. Trình Bộ trưởng Bộ Tài chính chiến lược phát triển, quy hoạch, kế hoạch dài hạn, năm năm và hàng năm của ngành thuế;

2. Trình Bộ trưởng Bộ Tài chính các văn bản quy phạm pháp luật quy định về quản lý thu thuế; đề xuất, tham gia việc xây dựng, bổ sung, sửa đổi các văn bản quy phạm pháp luật về thuế;

3. Lập dự toán thu thuế hàng năm theo quy định của Luật Ngân sách Nhà nước;

4. Tổ chức thực hiện các luật, pháp lệnh thuế và các văn bản quy phạm pháp luật khác về thuế, dự toán thu thuế hàng năm, chiến lược, quy hoạch, kế hoạch phát triển của ngành thuế sau khi được phê duyệt;

5. Hướng dẫn nghiệp vụ về kê khai thuế, tính thuế, phát hành thông báo thuế, lệnh thu thuế, thủ tục thu, nộp thuế, các nghiệp vụ khác có liên quan và tổ chức thực hiện thống nhất trong toàn ngành;

6. Tuyên truyền, giáo dục, vận động tổ chức và cá nhân thực hiện nghiêm chỉnh nghĩa vụ nộp thuế theo đúng quy định của pháp luật; thực hiện các hoạt động hỗ trợ cho các tổ chức và cá nhân nộp thuế;

7. Trình cấp có thẩm quyền quyết định hoặc quyết định theo thẩm quyền việc miễn, giảm, hoàn thuế, truy thu thuế theo quy định của pháp luật về thuế; quyết định việc ủy nhiệm cho các cơ quan, tổ chức trực tiếp thu một số khoản thuế;

8. Được quyền yêu cầu cơ sở kinh doanh cung cấp sổ kế toán, hoá đơn, chứng từ và hồ sơ tài liệu khác có liên quan đến việc tính thuế, nộp thuế; được yêu cầu tổ chức tín dụng, các tổ chức và cá nhân khác có liên quan cung cấp tài liệu và phối hợp với cơ quan thuế để thu thuế; xử lý theo thẩm quyền hoặc đề nghị cơ quan có thẩm quyền xử lý các tổ chức, cá nhân không thực hiện nghĩa vụ, trách nhiệm cung cấp tài liệu hoặc không phối hợp với cơ quan thuế để thu thuế theo quy định của pháp luật;

9. Được quyền ấn định thuế theo quy định của các luật thuế; thực hiện các biện pháp cưỡng chế thi hành pháp luật về thuế; được quyền thông báo công khai trên phương tiện thông tin đại chúng các trường hợp vi phạm pháp luật thuế;

10. Soạn thảo, đàm phán các Điều ước quốc tế, các hiệp định song phương hoặc đa phương về thuế theo uỷ quyền của Bộ trưởng Bộ Tài chính và tổ chức thực hiện các Điều ước, các Hiệp định, các dự án, các hoạt động hợp tác quốc tế về thuế theo quy định của pháp luật;

11. Thanh tra, kiểm tra, kiểm soát việc kê khai thuế, hoàn thuế, miễn, giảm thuế, nộp thuế, quyết toán thuế và chấp hành chính sách, pháp luật thuế đối với tổ chức và cá nhân nộp thuế, tổ chức và cá nhân quản lý thu thuế, tổ chức được uỷ nhiệm thu thuế; xử lý vi phạm hành chính về thuế, quyết định xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo thẩm quyền; lập hồ sơ đề nghị khởi tố các tổ chức, cá nhân vi phạm pháp luật về thuế; giải quyết khiếu nại, tố cáo về thuế theo quy định của pháp luật;

12. Tổ chức thực hiện công tác kế toán, thống kê thuế và chế độ báo cáo tài chính theo quy định;

13. Quản lý hồ sơ, tài liệu, ấn chỉ thuế; lưu giữ và sử dụng số liệu, tài liệu mà cơ sở kinh doanh và đối tượng khác cung cấp theo chế độ quy định;

14. Tổ chức quản lý, ứng dụng công nghệ thông tin vào hoạt động của ngành thuế; hiện đại hoá cơ sở vật chất kỹ thuật của hệ thống ngành thuế;

15. Quản lý tổ chức bộ máy, biên chế, cán bộ, công chức, viên chức, lao động trong hệ thống tổ chức ngành thuế; tổ chức đào tạo, bồi dưỡng cán bộ, công chức thuế theo quy định của pháp luật và phân cấp quản lý của Bộ trưởng Bộ Tài chính;

16. Quản lý kinh phí do ngân sách nhà nước cấp và tài sản được giao theo quy định của pháp luật; thực hiện cơ chế khoán kinh phí do Thủ tướng Chính phủ quy định;

17. Thực hiện nhiệm vụ cải cách hành chính theo mục tiêu nâng cao chất lượng hoạt động, công khai hoá thủ tục, cải tiến quy trình nghiệp vụ và cung cấp thông tin để tạo thuận lợi phục vụ cho tổ chức và cá nhân thực hiện chính sách, pháp luật về thuế;

18. Thực hiện các nhiệm vụ khác do Bộ trưởng Bộ Tài chính giao.

*b) Nhiệm vụ, quyền hạn của cục thuế trực thuộc Tổng cục thuế*

Cục Thuế thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của các luật thuế, các quy định pháp luật có liên quan khác và những nhiệm vụ, quyền hạn cụ thể sau đây:

1. Tổ chức, chỉ đạo, hướng dẫn và triển khai thực hiện thống nhất các văn bản quy phạm pháp luật về thuế, quy trình nghiệp vụ quản lý thuế trên địa bàn;

2. Phân tích, đánh giá công tác quản lý thuế; tham mưu với cấp uỷ, chính quyền địa phương về lập dự toán thu ngân sách Nhà nước, công tác thuế trên địa bàn; phối hợp chặt chẽ với các ngành, cơ quan, đơn vị liên quan để thực hiện nhiệm vụ được giao.

3. Thực hiện quản lý thu thuế theo quy định của pháp luật; hướng dẫn, chỉ đạo, kiểm tra các Chi cục Thuế trong việc tổ chức quản lý thu thuế;

4. Tổ chức thực hiện tuyên truyền và cung cấp các hoạt động hỗ trợ cho các tổ chức, cá nhân nộp thuế;

5. Thực hiện các biện pháp nghiệp vụ thu thuế theo quy định của pháp luật và các quy định của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế: lập sổ thuế, kiểm tra việc tính thuế, phát hành thông báo thuế, các lệnh thu thuế... đôn đốc các tổ chức và cá nhân nộp thuế thực hiện nộp đầy đủ, kịp thời tiền thuế vào kho bạc Nhà nước;

6. Thanh tra, kiểm tra, kiểm soát việc kê khai thuế, hoàn thuế, miễn, giảm thuế, nộp thuế, quyết toán thuế và chấp hành chính sách, pháp luật thuế đối với tổ chức và cá nhân nộp thuế; tổ chức và cá nhân quản lý thu thuế; tổ chức được uỷ nhiệm thu thuế;

Quyết định xử lý vi phạm pháp luật, giải quyết khiếu nại, tố cáo về thuế theo quy định của pháp luật; lập hồ sơ đề nghị cơ quan có thẩm quyền khởi tố các tổ chức, cá nhân vi phạm pháp luật thuế.

7. Tổ chức tiếp nhận và ứng dụng tiến bộ khoa học, công nghệ thông tin và phương pháp quản lý hiện đại vào các hoạt động của Cục Thuế;

8. Tổ chức thực hiện thống kê, kế toán thuế, quản lý ấn chỉ; lập báo cáo về tình hình kết quả thu thuế và báo cáo khác phục vụ cho việc chỉ đạo, điều hành của cơ quan cấp trên, uỷ ban nhân dân đồng cấp và các cơ quan có liên quan; tổng kết, đánh giá tình hình và kết quả công tác của Cục Thuế;

9. Kiến nghị với Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế những vấn đề vướng mắc cần sửa đổi, bổ sung các văn bản quy phạm pháp luật về thuế, các quy

định của Tổng cục Thuế về chuyên môn nghiệp vụ và quản lý nội bộ; kịp thời báo cáo với Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về những vướng mắc phát sinh, những vấn đề vượt quá thẩm quyền giải quyết của Cục Thuế;

10. Quyết định hoặc đề nghị cấp có thẩm quyền quyết định miễn, giảm, hoàn thuế, truy thu về thuế theo quy định của pháp luật;

11. Được quyền yêu cầu các tổ chức và cá nhân nộp thuế, các cơ quan Nhà nước, các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp kịp thời các thông tin cần thiết cho việc quản lý thu thuế; đề nghị cơ quan có thẩm quyền xử lý các tổ chức, cá nhân không thực hiện trách nhiệm trong việc phối hợp với cơ quan thuế để thu thuế vào ngân sách Nhà nước;

12. Được quyền ấn định số thuế phải nộp, thực hiện các biện pháp cưỡng chế thi hành pháp luật thuế theo qui định của pháp luật; được quyền thông báo trên các phương tiện thông tin đại chúng đối với các tổ chức và cá nhân nộp thuế vi phạm pháp luật thuế;

13. Cục trưởng Cục Thuế được ký các văn bản chỉ đạo, hướng dẫn, giải thích các vấn đề thuộc phạm vi quản lý của Cục Thuế theo quy định của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế;

14. Quản lý tổ chức bộ máy, biên chế, cán bộ, công chức, viên chức, lao động trong Cục Thuế; tổ chức đào tạo, bồi dưỡng, sử dụng và quản lý đội ngũ công chức Cục Thuế theo quy định của Nhà nước;

15. Quản lý, sử dụng có hiệu quả cơ sở vật chất, phương tiện, trang bị kỹ thuật và kinh phí hoạt động của Cục Thuế;

### *c) Nhiệm vụ, quyền hạn của Chi cục thuế trực thuộc Cục thuế*

Chi cục thuế thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo qui định của các luật thuế, các qui định pháp luật khác có liên quan và những nhiệm vụ, quyền hạn cụ thể sau đây:

1. Tổ chức triển khai thực hiện thống nhất các văn bản qui phạm pháp luật về thuế, qui trình nghiệp vụ quản lý thuế trên địa bàn.

2. Phân tích, đánh giá công tác quản lý thuế, tham mưu với Cấp uỷ Đảng, Chính quyền địa phương về lập dự toán ngân sách Nhà nước, công tác thuế trên địa bàn; phối hợp với các cơ quan, đơn vị trên địa bàn để thực hiện nhiệm vụ được giao.



3. Tổ chức, thực hiện công tác tuyên truyền pháp luật thuế và thực hiện các hoạt động hỗ trợ các tổ chức, cá nhân nộp thuế.

4. Tổ chức thực hiện các biện pháp thu thuế đối với các tổ chức, cá nhân do Chi cục Thuế trực tiếp quản lý: tính thuế, lập sổ thuế, thông báo thuế, phát hành các lệnh thu thuế và thu khác theo qui định của pháp luật thuế; đôn đốc các tổ chức, cá nhân nộp thuế đầy đủ, kịp thời vào ngân sách Nhà nước...

5. Thanh tra, kiểm tra, kiểm soát việc kê khai thuế, hoàn thuế, miễn, giảm thuế, nộp thuế, quyết toán thuế và chấp hành chính sách, pháp luật thuế đối với các tổ chức và cá nhân nộp thuế, nội bộ cơ quan thuế và các tổ chức, cá nhân được uỷ nhiệm thu thuế; xử lý vi phạm hành chính thuế, quyết định xử phạt vi phạm pháp luật về thuế thuộc thẩm quyền; lập hồ sơ đề nghị cơ quan có thẩm quyền khởi tố các tổ chức, cá nhân vi phạm luật thuế; giải quyết các khiếu nại, tố cáo về thuế theo qui định của Pháp luật.

6. Tiếp nhận và ứng dụng có hiệu quả công nghệ thông tin vào công tác quản lý thu thuế.

7. Tổ chức công tác kế toán, thống kê thuế; quản lý ấn chỉ thuế; lập các báo cáo về tình hình, kết quả thu thuế và các báo cáo khác phục vụ cho công tác chỉ đạo, điều hành của cơ quan Thuế cấp trên, ủy ban Nhân dân đồng cấp và các cơ quan có liên quan; tổng kết đánh giá tình hình và kết quả công tác của Chi cục Thuế

8. Được quyền ấn định số thuế phải nộp, thực hiện các biện pháp cưỡng chế thi hành pháp luật về thuế theo thẩm quyền; thông báo công khai trên các phương tiện thông tin đại chúng đối với các tổ chức, cá nhân nộp thuế vi phạm nghiêm trọng pháp luật về thuế.

9. Quyết định hoặc đề nghị cấp có thẩm quyền quyết định miễn, giảm, hoàn thuế, truy thu thuế theo quy định của pháp luật thuế.

10. Được quyền yêu cầu các tổ chức và cá nhân nộp thuế, các cơ quan Nhà nước, các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp kịp thời các thông tin liên quan đến việc quản lý thu thuế của cơ quan thuế; đề nghị cơ quan có thẩm quyền xử lý các tổ chức, cá nhân không thực hiện trách nhiệm phối hợp với cơ quan thuế để thu thuế vào Ngân sách Nhà nước.

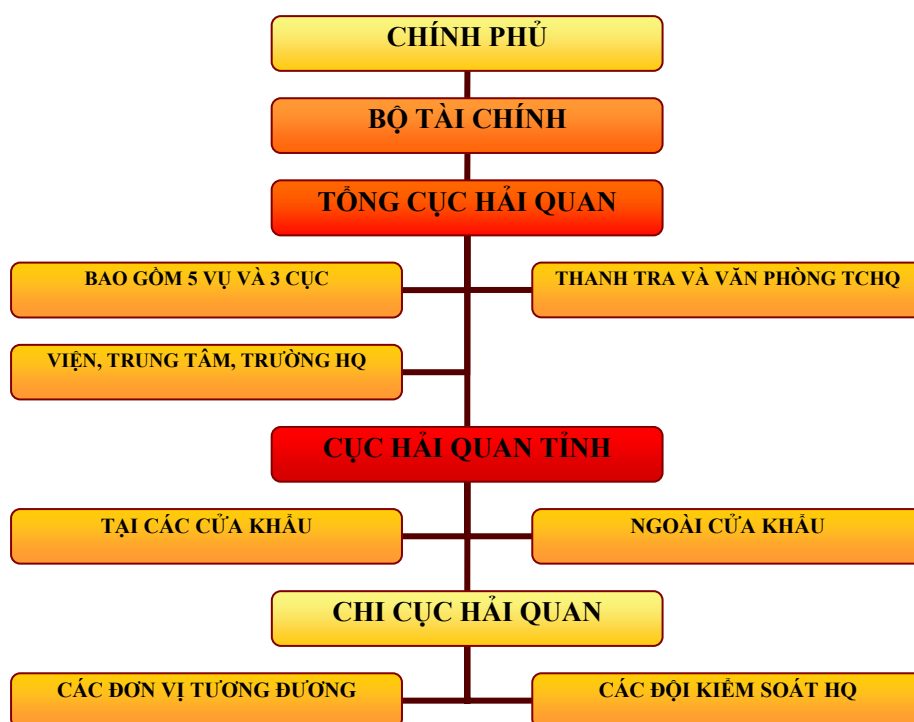
11. Kiến nghị với cơ quan thuế cấp trên những vấn đề cần sửa đổi pháp luật thuế, các qui định của cơ quan thuế cấp trên. Báo cáo Cục Thuế những vướng mắc phát sinh, vượt quá thẩm quyền giải quyết của Chi cục thuế.

12. Quản lý, sử dụng đội ngũ cán bộ, công chức theo qui định; quản lý kinh phí, tài sản của đơn vị.

## 2. Hệ thống thuế quan

Hệ thống tổ chức của Tổng cục Hải quan gồm :

- Tổng cục Hải quan;
- Cục Hải quan liên tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương và cấp tương đương.
- Hải quan Cửa khẩu, Đội kiểm soát Hải quan.



Hải quan Việt nam có nhiệm vụ thực hiện kiểm tra, giám sát hàng hoá, phương tiện vận tải, phòng, chống buôn lậu, vận chuyển trái phép hàng hoá qua biên giới. Tổ chức thực hiện pháp luật về thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu, kiến nghị chủ trương, biện pháp quản lý Nhà nước về hải quan đối với hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu, xuất cảnh, nhập cảnh, quá cảnh và chính sách thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

Địa bàn hoạt động của Hải quan bao gồm các khu vực cửa khẩu đường bộ, ga đường sắt liên vận quốc tế, cảng biển quốc tế, cảng sông quốc tế, cảng hàng không dân dụng quốc tế, các địa điểm làm thủ tục hải quan ngoài cửa khẩu, khu chế xuất, kho ngoại quan, kho bảo thuế, khu vực ưu đãi hải quan, bưu điện quốc tế, các địa điểm kiểm tra hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu trong lãnh thổ và trên vùng biển thực hiện chủ quyền của Việt nam. Trụ sở doanh

nghiệp khi tiến hành kiểm tra sau thông quan và các địa bàn hoạt động của Hải quan khác theo qui định của pháp luật.

### III. THỦ TỤC QUẢN LÝ THU THUẾ

#### 1. Đăng ký thuế, cấp mã số thuế và sử dụng mã số thuế

Doanh nghiệp sau khi được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, phải nộp hồ sơ tại Cục thuế hoặc chi cục thuế sở tại để được cấp mã số thuế.

Mã số thuế gắn với sự tồn tại của đối tượng nộp thuế. Mã số thuế đã được cấp sẽ không được sử dụng lại để cấp cho đối tượng nộp thuế khác. Đối tượng nộp thuế chấm dứt tồn tại thì mã số thuế sẽ không còn giá trị sử dụng.

Mã số thuế là một dãy số được quy định theo một nguyên tắc thống nhất để cấp cho từng đối tượng nộp thuế. Cấu trúc mã số thuế được chia thành các nhóm như sau:

$$N_1N_2- N_3N_4N_5N_6N_7N_8N_9- N_{10}- N_{11}N_{12}N_{13}$$

Trong đó:

Hai chữ số đầu  $N_1N_2$  là số phân khoảng tỉnh được quy định theo Danh mục mã phân khoảng.

Bảy chữ số  $N_3N_4N_5N_6N_7N_8N_9$  được đánh theo số thứ tự từ 0 000 001 đến 9 999 999. Chữ số  $N_{10}$  là chữ số kiểm tra.

Mười số từ  $N_1$  đến  $N_{10}$  được cấp cho đối tượng nộp thuế độc lập và đơn vị chính.

Ba chữ số  $N_{11}N_{12}N_{13}$  là các số thứ tự từ 001 đến 999 được đánh theo từng đơn vị trực thuộc.

Thời gian được cấp mã số thuế không quá 10 ngày.

Việc sử dụng mã số thuế vào các mục đích sau :

- Khi thực hiện các thủ tục kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế với cơ quan thuế, cơ quan hải quan, kho bạc nhà nước.

- Phải ghi mã số thuế trên các giấy tờ giao dịch như : Hóa đơn, chứng từ mua, bán hàng hóa, dịch vụ, sổ kế toán, các giấy tờ liên quan đến việc phát sinh nghĩa vụ thuế.

- Đối tượng nộp thuế phải sử dụng mã số thuế khi mở tài khoản tiền gửi tại ngân hàng và các tổ chức tín dụng khác.

- Kho bạc nhà nước, ngân hàng và tổ chức tín dụng phải thể hiện mã số thuế trong hồ sơ mở tài khoản của đối tượng nộp thuế và các chứng từ giao dịch qua tài khoản.

## **2. Kế toán, hóa đơn, chứng từ**

*a. Kế toán* : Đối tượng nộp thuế phải thực hiện việc ghi chép kế toán các hoạt động sản xuất, kinh doanh, hoạt động phát sinh nghĩa vụ thuế theo qui định của pháp luật kế toán. Đối tượng nộp thuế phải báo cáo cơ quan thuế về chế độ kế toán áp dụng.

*b. Hóa đơn* : Các tổ chức, cá nhân khi mua, bán, trao đổi hàng hóa, dịch vụ phải sử dụng hóa đơn. Cơ quan thuế quản lý việc phát hành và sử dụng hóa đơn kể cả hóa đơn do doanh nghiệp tự in. Hóa đơn là một loại chứng từ được in theo mẫu qui định để xác nhận khối lượng, giá trị của hàng hóa, dịch vụ mua bán, trao đổi, quyền lợi và nghĩa vụ của các bên.

*c. Lưu trữ hóa đơn, chứng từ, tài liệu kế toán.* Tổ chức cá nhân có trách nhiệm ghi chép và lưu giữ hóa đơn, chứng từ, sổ kế toán trong thời hạn 10 năm của các hoạt động làm phát sinh nghĩa vụ nộp thuế, khấu trừ thuế của tổ chức, cá nhân đó.

## **3. Tính thuế, kê khai thuế và quyết toán thuế**

*a. Tính thuế và tự tính thuế* : Tính thuế là việc đối tượng nộp thuế hoặc cơ quan thuế căn cứ vào các qui định của pháp luật để xác định nghĩa vụ thuế phải nộp của đối tượng nộp thuế và kết thúc bằng việc cơ quan thuế ghi số thuế phải nộp đó vào sổ thuế của cơ quan thuế. Tự tính thuế là đối tượng nộp thuế có trách nhiệm tự tính số thuế phải nộp ngân sách nhà nước theo qui định của pháp luật thuế.

*b. Kê khai thuế* : Đối tượng nộp thuế phải lập tờ kê khai theo mẫu và nộp tờ khai thuế cho cơ quan thuế đúng thời hạn theo qui định của pháp luật thuế. Đối tượng nộp thuế là cá nhân thì đối tượng nộp thuế hoặc người đại diện hợp pháp phải ký, ghi rõ họ tên vào tờ khai thuế. Đối tượng nộp thuế là tổ chức thì đại diện hợp pháp của tổ chức phải ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu vào tờ khai thuế. Tờ khai thuế có thể được nộp qua bưu điện, hoặc kê khai thuế qua mạng điện tử hoặc nộp trực tiếp tại cơ quan thuế.

- Các mẫu tờ khai thuế bao gồm:

- Tờ khai thuế giá trị gia tăng: Mẫu số 01/GTGT và mẫu số 01B/GTGT (đối với thuế GTGT của dự án đầu tư) kèm theo Thông tư số 127/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài chính.

- Bản xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp theo quý: Mẫu số 03/TNDN-TKTN kèm theo Thông tư số 127/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính.

- Tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp: Mẫu số 04/TNDN kèm theo Thông tư số 128/2004/TT-BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài chính.

- Tờ khai thuế tài nguyên: Mẫu số 01/TNg (Tờ khai thuế tài nguyên tháng) và mẫu số 02/TNg (Tờ khai tự quyết toán thuế tài nguyên) kèm theo Thông tư số 83/2005/TT-BTC ngày 22/09/2005 của Bộ Tài chính.

- Tờ khai thuế tiêu thụ đặc biệt: Mẫu số 01A/TTĐB kèm theo Thông tư số 82/2005/TT-BTC ngày 21/09/2005 của Bộ Tài chính.

### *c. Quyết toán thuế*

Đối tượng nộp thuế phải quyết toán nghĩa vụ thuế hàng năm và nộp báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế theo qui định của pháp luật thuế. Năm quyết toán thuế được tính là năm dương lịch. Trường hợp cơ sở kinh doanh được phép áp dụng năm tài chính khác với năm dương lịch thì năm quyết toán thuế là năm tài chính.

Đối tượng nộp thuế phải nộp báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế trong thời hạn 90 ngày kể từ ngày kết thúc năm dương lịch hoặc năm tài chính. Trường hợp đối tượng nộp thuế chấm dứt hoạt động phát sinh nghĩa vụ thuế thì phải thực hiện quyết toán thuế trong thời hạn 10 ngày kể từ ngày chấm dứt hoạt động phát sinh nghĩa vụ thuế. Trường hợp cơ sở kinh doanh sáp nhập, hợp nhất chia tách, giải thể, phá sản cơ sở cũng phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế trong thời hạn 45 ngày kể từ ngày có quyết định sáp nhập, hợp nhất chia tách, giải thể, phá sản.

## **4. Nộp thuế**

Cơ sở kinh doanh nộp tiền thuế vào Ngân sách nhà nước theo số thuế phải nộp đã kê khai trên tờ khai thuế. Cơ sở kinh doanh phải nộp đầy đủ, đúng hạn tiền thuế theo quy định tại các văn bản pháp luật thuế hiện hành.

Thời hạn nộp thuế đồng thời là thời hạn nộp tờ khai thuế .

Cơ sở kinh doanh thực hiện nộp thuế tại Kho bạc Nhà nước nơi cơ sở kinh doanh đóng trụ sở hoặc địa chỉ nộp thuế khác theo thông báo của cơ quan thuế. Cơ sở kinh doanh phải sử dụng các chứng từ nộp tiền vào Ngân sách Nhà nước theo đúng mẫu quy định và phải ghi đầy đủ, chính xác các chỉ tiêu trên các chứng từ nộp tiền thuế vào Ngân sách Nhà nước. Cơ sở kinh doanh phải lưu giữ chứng từ đã nộp tiền thuế vào Ngân sách Nhà nước tại trụ sở của cơ sở kinh doanh và xuất trình, cung cấp khi có yêu cầu của cơ quan thuế và các cơ quan có thẩm quyền.

Ngày nộp thuế

Ngày nộp thuế của cơ sở kinh doanh được xác định như sau:

- Là ngày cơ quan Kho bạc Nhà nước xác nhận đã nộp tiền thuế, tiền phạt vào Ngân sách Nhà nước nếu nộp trực tiếp bằng tiền mặt tại Kho bạc Nhà nước

- Là ngày Ngân hàng, Kho bạc, các tổ chức tín dụng xác nhận đã chuyển tiền vào Ngân sách Nhà nước để nộp tiền thuế, tiền phạt vào Ngân sách Nhà nước nếu nộp bằng chuyển khoản

Cơ sở kinh doanh nộp thừa tiền thuế vào Ngân sách Nhà nước

Nếu cơ sở kinh doanh nộp thừa tiền thuế vào Ngân sách Nhà nước, cơ sở kinh doanh sẽ được bù trừ cho số thuế phải nộp của các kỳ tiếp theo. Trường hợp không phát sinh số thuế phải nộp của các kỳ tiếp theo, cơ quan thuế sẽ hoàn trả số thuế cơ sở kinh doanh đã nộp thừa theo qui định.

Đối tượng nộp thuế phải trả tiền lãi tính trên số thuế nộp chậm trong thời gian từ ngày quá hạn phải nộp thuế theo qui định của pháp luật thuế đến ngày số thuế đó được nộp vào ngân sách.

Trình tự nộp các khoản tiền thuế như sau : 1) Tiền lãi; 2) tiền phạt; 3) tiền thuế nợ; 4) tiền thuế phát sinh trong kỳ.

## **5. Hoàn thành nghĩa vụ nộp thuế**

Hoàn thành nghĩa vụ thuế là việc đối tượng nộp thuế đã nộp đủ vào ngân sách nhà nước số thuế phải nộp.

Hoàn thành nghĩa vụ thuế trong các trường hợp đặc biệt sau :

- Đối tượng là xuất cảnh thì phải hoàn thành nghĩa vụ thuế mới được phép xuất cảnh.

- Nghĩa vụ thuế của một doanh nghiệp trong tình trạng giải thể, phá sản thực hiện theo luật phá sản.

- Trường hợp doanh nghiệp bị chia, tách, hợp nhất, sáp nhập có nhiệm vụ hoàn thành nghĩa vụ thuế của mình trước khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập. Trường hợp doanh nghiệp bị chia, tách, hợp nhất, sáp nhập chưa hoàn thành nghĩa vụ thuế của mình thì doanh nghiệp nhận chia, tách, hợp nhất, sáp nhập có trách nhiệm hoàn thành nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp bị chia, tách, hợp nhất, sáp nhập.

- Trường hợp doanh nghiệp chấm dứt hoạt động kinh doanh không theo qui định pháp luật thì người sáng lập doanh nghiệp hoặc người đại diện hợp pháp của doanh nghiệp chịu trách nhiệm hoàn thành nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp đó.

- Việc hoàn thành nghĩa vụ thuế của người đã chết do người được thừa kế thực hiện trong giới hạn tài sản của người đã chết để lại hoặc phần tài sản người thừa kế được chia tại thời điểm nhận thừa kế.

#### **IV. KIỂM TRA THUẾ, THANH TRA THUẾ**

Cơ quan thuế là cơ quan quản lý nhà nước chịu trách nhiệm trong việc kiểm tra thuế, thanh tra thuế để giám sát việc tuân thủ pháp luật thuế của đối tượng nộp thuế, các đối tượng khác có liên quan trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế và ngăn ngừa, phát hiện, xử lý các hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

- Kiểm tra thuế là việc thực hiện các biện pháp nghiệp vụ của cơ quan thuế để đánh giá tính đầy đủ, chính xác của thông tin, chứng từ đính kèm tờ khai thuế, quyết toán thuế, hồ sơ hoàn thuế của đối tượng nộp thuế, đối tượng có nghĩa vụ hoàn thành nghĩa vụ thuế.

- Thanh tra thuế là việc thực hiện các biện pháp nghiệp vụ nhằm phòng ngừa, phát hiện và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

- **Hình thức thanh tra thuế**

- Hoạt động thanh tra thuế được thực hiện dưới hình thức thanh tra theo chương trình, kế hoạch và thanh tra đột xuất.

- Thanh tra theo chương trình, kế hoạch được tiến hành theo chương trình, kế hoạch đã được phê duyệt hàng năm.

- Thanh tra đột xuất được tiến hành khi phát hiện đối tượng nộp thuế có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế hoặc theo yêu cầu của việc giải quyết khiếu nại, tố cáo do Thủ trưởng cơ quan thuế quyết định.

- Việc kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại đơn vị phải có quyết định của Thủ trưởng cơ quan thuế có thẩm quyền sau khi đã tiến hành phân tích thông tin dữ liệu và xác định được nội dung cụ thể cần phải thanh tra, kiểm tra.

- Thẩm quyền ban hành quyết định thanh tra thuế

- Thủ trưởng cơ quan thuế là người ký quyết định thanh tra và thành lập đoàn thanh tra để thực hiện quyết định thanh tra thuế; đoàn thanh tra có trưởng đoàn và các thành viên.

- Việc ra quyết định thanh tra phải bảo đảm một trong các căn cứ sau:

+ Chương trình kế hoạch thanh tra đã được phê duyệt.

+ Yêu cầu thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước.

+ Khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm hoặc có đơn khiếu nại tố cáo các hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

## V. CƯỜNG CHẾ THUẾ

Cưỡng chế thu thuế là việc thực hiện các biện pháp nhằm thu đủ số tiền nợ thuế của đối tượng nộp thuế vào Ngân sách nhà nước hoặc ngăn chặn hành vi trốn thuế của đối tượng nộp thuế.

Việc cưỡng chế thu thuế được thực hiện khi cơ quan thuế đã có yêu cầu đối tượng nộp thuế hoặc tổ chức, cá nhân phải hoàn thành nghĩa vụ thuế mà bên yêu cầu vẫn không thực hiện.

Đối tượng thuộc diện cưỡng chế thu thuế bao gồm:

+ Đối tượng nộp thuế, hoặc;

+ Tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ khấu trừ thuế, hoặc;

+ Tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ hoàn thành nghĩa vụ thuế thay đối tượng nộp thuế.

Cơ quan thực hiện cưỡng chế thu thuế là cơ quan thuế và các cơ quan quản lý nhà nước có liên quan. Cưỡng chế thu thuế được thực hiện bằng các biện pháp sau :



+ Phong tỏa tài khoản, trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế thu thuế có tại kho bạc, ngân hàng, tổ chức tín dụng.

+ Kê biên tài sản, tạm giữ tài sản, tịch biên tài sản, bán tài sản tịch biên của đối tượng bị cưỡng chế thu thuế.

+ Thu thuế từ bên thứ ba có quan hệ kinh tế với đối tượng nộp thuế.

## **VI. XỬ PHẠT VI PHẠM HÀNH CHÍNH VỀ THUẾ**

### **1. Hình thức và mức xử phạt đối với hành vi khai man trốn thuế**

#### *a. Hành vi trốn thuế*

- Hành vi trốn thuế là hành vi của cá nhân, tổ chức vi phạm các quy định của pháp luật về thuế làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm.

- Số tiền thuế trốn là số tiền thuế được phát hiện thêm ngoài số liệu kê khai trên tờ khai thuế, quyết toán thuế hoặc ngoài sổ kế toán. Số thuế trốn để xem xét xử phạt hành chính không xét đến chính sách ưu đãi về thuế không bù trừ vào số thuế được khấu trừ, được hoàn hoặc số tiền lỗ của đối tượng nộp thuế.

- Thời điểm xác định cá nhân, tổ chức có hành vi trốn thuế để xử phạt vi phạm hành chính là thời điểm cá nhân, tổ chức đã hoàn thành việc kê khai số thuế phải nộp theo quy định của pháp luật về thuế hoặc thời điểm cơ quan có thẩm quyền ra quyết định hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế theo hồ sơ đề nghị của cá nhân, tổ chức đó.

#### *b. Hình thức và mức xử phạt đối với hành vi khai man trốn thuế*

• Căn cứ các Luật thuế; Hình thức và mức xử phạt đối với hành vi khai man trốn thuế như sau:

+ Khai man thuế, trốn thuế thì ngoài việc phải nộp đủ số thuế theo quy định của Luật thuế, tùy theo tính chất, mức độ vi phạm còn bị phạt tiền từ một đến năm lần số tiền thuế gian lận; Trốn thuế với số lượng lớn hoặc đó bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế mà còn vi phạm hoặc có hành vi vi phạm nghiêm trọng khác thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật( Khoản 3 Điều 17 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt , khoản 3 điều 19 Luật thuế giá trị gia tăng, khoản 3 điều 23 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp).

+ Khai man thuế, trốn thuế thì ngoài việc phải nộp đủ số thuế theo quy định của Luật thuế, tùy theo tính chất, mức độ vi phạm còn bị phạt tiền từ một đến ba lần số tiền thuế gian lận theo khoản 1 điều 17 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất; Phạt tiền từ 0,2 đến 0,5 lần số thuế sử dụng đất nông nghiệp gian lận theo khoản 1 điều 26 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp. Trốn thuế với số lượng lớn hoặc đó bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế mà còn vi phạm hoặc có hành vi vi phạm nghiêm trọng khác thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật.

• Căn cứ Điều 11 Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của chính Phủ Quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế:

Cá nhân, tổ chức có hành vi trốn thuế ngoài việc phải nộp đủ số thuế theo quy định còn bị phạt tiền theo số lần tính trên số thuế trốn. Mức phạt theo số lần thuế trốn dưới đây đối với mỗi hành vi vi phạm tối đa không quá 100.000.000 đồng (trừ trường hợp các Luật về thuế có quy định khác như ở trên):

**- Phạt tiền từ 1 lần đến 2 lần tính trên số thuế trốn đối với một trong những hành vi sau:**

+ Để ngoài sổ kế toán số liệu kế toán hoặc hạch toán kế toán không đúng quy định của chế độ kế toán làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Sửa chữa, tẩy xóa chứng từ kế toán, sổ kế toán nhằm làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Lập thủ tục huỷ vật tư, hàng hoá hoặc giảm số lượng, giá trị vật tư, hàng hoá không đúng thực tế làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ lập hoá đơn trên liên giao cho khách hàng lớn hơn liên lưu về số lượng, giá trị;

+ Bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ lập hoá đơn ghi giá trị thấp hơn từ 20% (hai mươi phần trăm) trở lên so với giá bán trung bình của hàng hóa, dịch vụ cùng loại trên thị trường địa phương nơi bán hàng.

+ Sử dụng hoá đơn giả, hoá đơn đã hết giá trị sử dụng, hoá đơn của cá nhân, tổ chức khác để bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ nhưng không kê khai đầy đủ số thuế phải nộp;

+ Kê khai, xác định không đúng các căn cứ tính thuế theo quy định làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Lưu thông hàng hoá, nguyên, nhiên, vật liệu không có chứng từ kèm theo để chứng minh lô hàng đã nộp thuế hoặc đã được cơ quan thuế quản lý theo quy định của pháp luật, trừ trường hợp đó xử lý phạt tiền từ 1.000.000 đồng đến 2.000.000 đồng đối với hành vi không cung cấp được chứng từ kèm theo hàng hoá, nguyên, nhiên, vật liệu đang vận chuyển trên đường để chứng minh lô hàng đã nộp thuế hoặc đã được quản lý để thu thuế theo quy định của pháp luật trong thời hạn tối đa 24 giờ, kể từ thời điểm bị kiểm tra, phát hiện. Bộ Tài chính quy định cụ thể cách xác định thời hạn và thủ tục xác định lô hàng đã nộp thuế hoặc đã được quản lý để thu thuế ( Khoản 2 Điều 10 Nghị định này).

+ Không thực hiện việc kê khai về thuế hoặc kê khai về khấu trừ thuế theo quy định áp dụng đối với các nhà thầu, nhà thầu phụ;

+ Các hành vi khác, ngoài những hành vi quy định tại Điều 11 này làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm.

**- Phạt tiền từ 2 lần đến 3 lần số thuế trốn đối với một trong những hành vi sau:**

+ Bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ không lập hoá đơn và không kê khai thuế đầy đủ;

+ Báo huỷ hoá đơn đã sử dụng cung ứng hàng hoá, dịch vụ cho khách hàng nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm.

**- Phạt tiền từ 3 lần đến 5 lần số thuế trốn đối với một trong những hành vi sau:**

+ Sử dụng hoá đơn không hoặc các chứng từ kế toán không khác nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Huỷ bỏ chứng từ kế toán, sổ kế toán nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Lập hai hệ thống sổ kế toán có nội dung ghi khác nhau nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Kinh doanh không kê khai đăng ký thuế.

- **Cá nhân, tổ chức có hành vi sử dụng hoá đơn không** thì ngoài việc bị phạt tiền từ 3 lần đến 5 lần số thuế trốn theo quy định còn có thể bị áp dụng biện pháp khắc phục hậu quả : Bị tạm đình chỉ sử dụng hoá đơn do không thực hiện đúng quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế. Thời gian tạm đình chỉ sử dụng hóa đơn tối đa không quá 03 tháng kể từ ngày tổ chức, cá nhân không thực hiện đúng quyết định xử phạt; trường hợp vi phạm được khắc phục trong thời gian sớm hơn 03 tháng thì việc tạm đình chỉ sử dụng hoá đơn sẽ hết hiệu lực ngay sau ngày các vi phạm đã được khắc phục xong

- **Những chứng từ, hoá đơn, sổ kế toán là tang vật vi phạm hành chính** có thể bị áp dụng biện pháp buộc tiêu huỷ hoá đơn, chứng từ, sổ kế toán in, phát hành sai quy định.

- **Cá nhân, tổ chức có hành vi vi phạm:**

+ Để ngoài sổ kế toán số liệu kế toán hoặc hạch toán kế toán không đúng quy định của chế độ kế toán làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm .

+ Sửa chữa, tẩy xoá chứng từ kế toán, sổ kế toán (trừ trường hợp tẩy xoá, sửa chữa, thay đổi hoá đơn) nhằm làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm .

+ Huỷ bỏ chứng từ kế toán, sổ kế toán (trừ huỷ bỏ hoá đơn) nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Lập hai hệ thống sổ kế toán có nội dung ghi khác nhau nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

Bị phát hiện trước thời điểm cá nhân, tổ chức phải hoàn thành việc kê khai số thuế phải nộp theo quy định của pháp luật về thuế hoặc thời điểm cơ quan có thẩm quyền ra quyết định hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế theo hồ sơ đề nghị của cá nhân, tổ chức đó thì không bị xử phạt về hành vi trốn thuế mà bị xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.

**- Cá nhân, tổ chức có hành vi vi phạm:**

+ Sửa chữa, tẩy xóa chứng từ kế toán, sổ kế toán ( trừ trường hợp tẩy xóa, sửa chữa, thay đổi chứng từ kế toán khác hoặc sổ kế toán) nhằm làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ lập hoá đơn trên liên giao cho khách hàng lớn hơn liên lưu về số lượng, giá trị;

+ Bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ lập hoá đơn ghi giá trị thấp hơn từ 20% (hai mươi phần trăm) trở lên so với giá bán trung bình của hàng hóa, dịch vụ cùng loại trên thị trường địa phương nơi bán hàng

+ Sử dụng hoá đơn giả, hoá đơn đã hết giá trị sử dụng, hoá đơn của cá nhân, tổ chức khác để bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ nhưng không kê khai đầy đủ số thuế phải nộp;

+ Bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ không lập hoá đơn và không kê khai thuế đầy đủ;

+ Báo huỷ hoá đơn đã sử dụng cung ứng hàng hoá, dịch vụ cho khách hàng nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm (trừ trường hợp huỷ bỏ chứng từ kế toán khác hoặc sổ kế toán).

+ Sử dụng hoá đơn khống hoặc các chứng từ kế toán khống khác nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Huỷ bỏ chứng từ kế toán, sổ kế toán nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Lập hai hệ thống sổ kế toán có nội dung ghi khác nhau nhằm mục đích làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn hoặc được miễn, giảm;

+ Kinh doanh không kê khai đăng ký thuế.

Bị phát hiện trước thời điểm cá nhân, tổ chức phải hoàn thành việc kê khai số thuế phải nộp theo quy định của pháp luật về thuế hoặc thời điểm cơ quan có thẩm quyền ra quyết định hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế theo hồ sơ đề nghị của cá nhân, tổ chức đó thì không bị xử phạt về hành vi trốn thuế mà xử phạt theo quy định tại Nghị định số 89/2002/NĐ-CP ngày 07 tháng 11

năm 2002 của Chính phủ quy định về việc in, phát hành, sử dụng, quản lý hoá đơn.

## **2. Hình thức và mức xử phạt đối với hành vi vi phạm quy định về thủ tục đăng ký thuế, kê khai thuế, lập, nộp quyết toán thuế**

*a. Phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền từ 50.000 đồng đến 100.000 đồng đối với một trong các hành vi sau*

- Đăng ký thuế với cơ quan thuế quá thời gian quy định từ 1 đến 5 ngày làm việc, kể cả trường hợp phải đăng ký bổ sung mỗi khi có sự thay đổi;

- Kê khai không chính xác về số học trên tờ khai thuế, bảng kê kèm theo quyết toán thuế hoặc kê khai không đầy đủ những chỉ tiêu trên tờ khai thuế, quyết toán thuế nhưng không làm sai lệch số thuế phải nộp sau thời gian được điều chỉnh, kê khai bổ sung theo quy định của pháp luật về thuế;

- Nộp tờ khai thuế quá thời hạn quy định từ 1 đến 5 ngày làm việc;

- Nộp quyết toán thuế quá thời gian quy định từ 1 đến 10 ngày làm việc.

*b. Phạt tiền từ 200.000 đồng đến 1.000.000 đồng đối với một trong các hành vi sau*

- Đăng ký thuế, nộp tờ khai thuế quá thời gian quy định từ trên 5 ngày đến 10 ngày làm việc;

- Nộp quyết toán thuế quá thời gian quy định từ trên 10 ngày đến 20 ngày làm việc.

*c. Phạt tiền từ 1.000.000 đồng đến 2.000.000 đồng đối với một trong các hành vi*

- Đăng ký thuế, nộp tờ khai thuế quá thời hạn quy định từ trên 10 ngày làm việc hoặc đã quá thời hạn quy định từ trên 10 ngày làm việc mà chưa đăng ký thuế, nộp tờ khai thuế;

- Nộp quyết toán thuế quá thời gian quy định từ trên 20 ngày đến 30 ngày làm việc.

*d. Phạt tiền từ 2.000.000 đồng đến 4.000.000 đồng đối với hành vi nộp quyết toán thuế quá thời gian quy định từ trên 30 ngày đến 40 ngày làm việc*

*e. Phạt tiền từ 4.000.000 đồng đến 10.000.000 đồng đối với hành vi nộp quyết toán thuế quá thời gian quy định trên 40 ngày đến 90 ngày làm việc.*

*f. Phạt tiền từ 15.000.000 đồng đến 25.000.000 đồng đối với hành vi nộp quyết toán thuế quá thời hạn quy định từ trên 90 ngày làm việc hoặc đã quá thời hạn quy định từ trên 90 ngày làm việc mà chưa nộp quyết toán thuế.*

### **3. Hình thức và mức xử phạt đối với hành vi vi phạm quy định về thu, nộp tiền thuế, tiền phạt**

*a. Xử phạt theo quy định của pháp luật về thuế đối với hành vi nộp chậm tiền thuế hoặc tiền phạt so với ngày quy định phải nộp ghi trong thông báo nộp thuế, quyết định xử phạt. Trường hợp không có thông báo thuế thì thời gian tính phạt nộp chậm căn cứ vào thời hạn phải nộp thuế theo quy định tại các Luật Thuế, Pháp lệnh Thuế.*

Trường hợp đã bị xử phạt vi phạm hành chính mà vẫn không nộp tiền thuế, tiền phạt theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền thì bị áp dụng biện pháp tạm đình chỉ sử dụng hoá đơn quy định tại điểm b khoản 3 Điều 5 Nghị định này.

*b. Phạt tiền từ 2.000.000 đồng đến 5.000.000 đồng, đối với tổ chức, cá nhân chi trả lương, chi trả thu nhập không thực hiện việc khấu trừ số tiền thuế, tiền phạt của đối tượng bị xử phạt hành chính trong lĩnh vực thuế; ngân hàng, tổ chức tài chính, tín dụng khác nơi đối tượng bị xử phạt mở tài khoản không trích nộp ngân sách nhà nước số tiền thuế, tiền phạt theo lệnh thu, quyết định trích nộp ngân sách nhà nước của cơ quan có thẩm quyền sau 10 ngày, kể từ ngày được giao lệnh thu, quyết định trích nộp ngân sách nhà nước.*

### **4. Hình thức và mức xử phạt đối với hành vi vi phạm quy định về kiểm tra, thanh tra về thuế**

*a. Phạt tiền từ 500.000 đồng đến 1.000.000 đồng, đối với hành vi không chấp hành quyết định thanh tra, kiểm tra của cơ quan có thẩm quyền.*

*b. Phạt tiền từ 1.000.000 đồng đến 2.000.000 đồng, đối với hành vi không cung cấp được chứng từ kèm theo hàng hoá, nguyên, nhiên, vật liệu đang vận chuyển trên đường để chứng minh lô hàng đã nộp thuế hoặc đã được quản lý để thu thuế theo quy định của pháp luật trong thời hạn tối đa 24 giờ, kể từ thời điểm bị kiểm tra, phát hiện.*

*c. Phạt tiền từ 2.000.000 đồng đến 3.000.000 đồng, đối với một trong những hành vi sau:*

- Từ chối; trì hoãn hoặc lẩn tránh không cung cấp tài liệu, chứng từ, sổ kế toán liên quan đến việc xác định số thuế phải nộp từ trên 5 ngày làm việc

kể từ ngày nhận được yêu cầu bằng văn bản của cơ quan, người có thẩm quyền;

- Không thực hiện lệnh niêm phong của cơ quan của người có thẩm quyền hoặc niêm phong không đúng quy định hồ sơ, tài liệu, chứng từ, sổ kế toán, kết quỹ, kho hàng, kho nguyên liệu, máy móc, nhà xưởng.

*d. Phạt tiền từ 4.000.000 đồng đến 10.000.000 đồng, đối với hành vi tự ý tháo bỏ, di chuyển hoặc có hành vi khác làm thay đổi tình trạng niêm phong tài liệu, chứng từ, sổ kế toán và các tài liệu khác, kết quỹ, kho hàng, kho nguyên liệu, máy móc, nhà xưởng.*

## **VII. KHIẾU NẠI VÀ KHỞI KIẾN**

### **1. Quyền và trách nhiệm của đối tượng nộp thuế trong việc khiếu nại về thuế**

- Căn cứ Điều 21 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt , điều 23 Luật thuế giá trị gia tăng , điều 26 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, điều 30 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp, điều 22 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất; Đối tượng nộp thuế có quyền và trách nhiệm trong việc khiếu nại về thuế như sau:

+ Đối tượng nộp thuế có quyền khiếu nại việc cán bộ thuế, cơ quan thuế thi hành không đúng Luật thuế.

Đơn khiếu nại được gửi đến cơ quan thuế trực tiếp quản lý thu thuế trong thời hạn 30 ngày, kể từ ngày nhận được thông báo hoặc quyết định xử lý của cán bộ thuế, cơ quan thuế.

Trong khi chờ giải quyết, đối tượng nộp thuế vẫn phải thực hiện theo thông báo hoặc quyết định xử lý của cơ quan thuế.

+ Trường hợp người khiếu nại không đồng ý với quyết định của cơ quan giải quyết khiếu nại hoặc quá thời hạn quy định tại Khoản 1 Điều 22 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, Khoản 1 Điều 24 Luật thuế giá trị gia tăng, Khoản 1 Điều 27 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Điều 22 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất, Điều 30 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp, quá thời hạn qui định của Luật khiếu nại, tố cáo mà chưa được giải quyết thì có quyền khiếu nại với cơ quan thuế cấp trên trực tiếp hoặc khởi kiện tại Tòa án theo quy định của pháp luật.

- Căn cứ Điều 25 Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính Phủ:



+ Cá nhân, tổ chức bị xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế hoặc người đại diện hợp pháp của cá nhân, tổ chức đó có quyền khiếu nại về quyết định xử phạt vi phạm hành chính, quyết định áp dụng các biện pháp ngăn chặn và bảo đảm việc xử lý vi phạm hành chính.

+ Công dân có quyền tố cáo về hành vi trái pháp luật trong xử lý vi phạm hành chính.

## **2. Trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan thuế trong việc giải quyết khiếu nại về thuế**

*Căn cứ các Luật thuế; trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan thuế trong việc giải quyết khiếu nại về thuế như sau*

- Cơ quan thuế khi nhận được khiếu nại về thuế phải xem xét giải quyết trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày nhận được khiếu nại, đối với những vụ việc phức tạp thì thời hạn đó có thể kéo dài nhưng không được quá 30 ngày; nếu vụ việc không thuộc thẩm quyền giải quyết của mình thì phải chuyển hồ sơ hoặc báo cáo cơ quan có thẩm quyền giải quyết và thông báo cho người khiếu nại biết trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày nhận được khiếu nại (Khoản 1 Điều 22 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, khoản 1 điều 24 Luật thuế giá trị gia tăng, khoản 1 điều 27 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, điều 22 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất). Riêng thuế sử dụng đất nông nghiệp qui định giải quyết khiếu nại trong thời hạn 30 ngày, đối với vụ phức tạp có thể kéo dài thời hạn song không quá 60 ngày (Điều 30 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp).

- Cơ quan thuế nhận khiếu nại có quyền yêu cầu người khiếu nại cung cấp các hồ sơ, tài liệu liờn quan đến việc khiếu nại; nếu người khiếu nại từ chối cung cấp hồ sơ, tài liệu thì có quyền từ chối xem xét giải quyết khiếu nại (Khoản 2 Điều 22 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, khoản 2 điều 24 Luật thuế giá trị gia tăng, khoản 2 điều 27 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp).

- Cơ quan thuế phải hoàn trả số tiền thuế, số tiền phạt thu không đóng cho đối tượng nộp thuế trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày nhận được quyết định của cơ quan thuế cấp trên hoặc cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật ( Khoản 3 Điều 22 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt , Khoản 3 Điều 24 Luật thuế giá trị gia tăng, Khoản 3 Điều 27 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Điều 24 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất). Riêng thuế sử dụng đất nông nghiệp thời hạn hoàn trả số tiền thuế, số tiền phạt thu không đóng cho đối tượng nộp thuế trong thời hạn là 30 ngày (Điều 30 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp).

- Nếu phát hiện và kết luận có sự khai man, trốn thuế hoặc nhầm lẫn về thuế, cơ quan thuế có trách nhiệm truy thu tiền thuế, tiền phạt hoặc hoàn trả tiền thuế trong thời hạn 05 năm trở về trước, kể từ ngày kiểm tra phát hiện có sự khai man, trốn thuế hoặc nhầm lẫn về thuế. Trường hợp cơ sở kinh doanh không đăng ký kê khai, nộp thuế thì thời hạn truy thu tiền thuế, tiền phạt kể từ khi cơ sở kinh doanh bắt đầu hoạt động (Khoản 4 Điều 22 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, Khoản 4 Điều 24 Luật thuế giá trị gia tăng, Khoản 4 Điều 27 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp). Riêng Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp qui định nếu phát hiện và kết luận có sự nhầm lẫn về thuế, thì cơ quan thuế có quyền truy thu, truy hoàn số thuế đó (Điều 32 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp). Điều 25 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất quy định: Nếu phát hiện và có kết luận khai man, trốn thuế, lậu thuế thì trong thời hạn 3 năm, kể từ ngày khai man, trốn thuế, lậu thuế cơ quan thuế có thẩm quyền ra lệnh truy thu thuế và xử lý vi phạm theo quy định tại Điều 17 của luật này.

- Thủ trưởng cơ quan thuế cấp trên có trách nhiệm giải quyết các khiếu nại về thuế của đối tượng nộp thuế đối với cơ quan thuế cấp dưới. Quyết định của Bộ trưởng Bộ tài Chính giải quyết khiếu nại về thuế là quyết định cuối cùng (Khoản 5 Điều 22 Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, khoản 5 điều 24 Luật thuế giá trị gia tăng, khoản 5 điều 27 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Điều 23 Luật thuế chuyển quyền sử dụng đất, Điều 31 Luật thuế sử dụng đất nông nghiệp).

### **Văn bản pháp qui**

- Căn cứ Pháp lệnh Xử lý vi phạm hành chính ngày 02 tháng 7 năm 2002;

- Căn cứ Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính Phủ Qui định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế;

- Qui chế tiếp công dân, nhận và giải quyết đơn khiếu nại, tố cáo của công dân tại cơ quan thuế các cấp (Ban hành kèm theo Quyết định số 642/TCT/QĐ/TTr ngày 30 tháng 3 năm 2004 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế).