|  |  |
| --- | --- |
| **BỘ TÀI CHÍNH**  Số:  /TTr-BTC | **CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**  **Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**  *Hà Nội, ngày tháng năm 2023* |

**TỜ TRÌNH**

**Đề nghị xây dựng dự án Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (sửa đổi)**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Kính gửi: Chính phủ

Căn cứ Kế hoạch số 81/KH-UBTVQH15 ngày 05/11/2021 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội (UBTVQH) triển khai thực hiện Kết luận số 19-KL/TW của Bộ Chính trị và Đề án định hướng Chương trình xây dựng pháp luật nhiệm kỳ Quốc hội khóa XV, Chính phủ đã có Báo cáo số 265/BC-CP ngày 09/8/2022 gửi UBTVQH về Kết quả triển khai thực hiện Kế hoạch số 81/KH-UBTVQH15 ngày 05/11/2021, trong đó có Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN).

Ngày 27/9/2022, Tổng thư ký Quốc hội, Quốc hội khóa XV đã có Thông báo kết luận số 1486/TB-TTKQH về Hội nghị đánh giá tình hình thực hiện Kế hoạch số 81/KH-UBTVQH15 và triển khai Chương trình xây dựng luật, pháp lệnh. Điểm 2 Mục III Thông báo đã nêu về nhiệm vụ, giải pháp trong thời gian tới: *“Đối với 32 nhiệm vụ lập pháp đã hoàn thành việc nghiên cứu, rà soát và đề xuất sửa đổi, bổ sung, ban hành mới luật, pháp lệnh, nghị quyết nhưng chưa có đề xuất đưa dự án vào Chương trình xây dựng luật, pháp lệnh, đề nghị Chính phủ, các cơ quan khẩn trương chuẩn bị hồ sơ đề nghị xây dựng luật, pháp lệnh, nghị quyết theo quy định trình Quốc hội, Ủy ban Thường vụ Quốc hội xem xét, quyết định đưa vào Chương trình, đặc biệt là đối với những dự án dự kiến đưa vào Chương trình năm 2022, năm 2023. Đồng thời, cần bảo đảm chất lượng, thứ tự ưu tiên và tính khả thi của Chương trình, tránh việc phải chuẩn bị lại vì chưa đáp ứng được yêu cầu”*.

Theo quy định của Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2015, Nghị định số 34/2016/NĐ-CP ngày 14/5/2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều và biện pháp thi hành Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật, Bộ Tài chính đã tiến hành rà soát, tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế TNDN, thu thập kinh nghiệm quốc tế; chuẩn bị hồ sơ đề nghị xây dựng Luật thuế TNDN; gửi xin ý kiến các Bộ, ngành, Uỷ ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương, lấy ý kiến rộng rãi tổ chức, cá nhân có liên quan trên Cổng thông tin điện tử của Chính phủ, của Bộ Tài chính và tổng hợp, giải trình ý kiến tham gia; xin ý kiến thẩm định của Bộ Tư pháp và tổng hợp, giải trình ý kiến thẩm định để trình Chính phủ xem xét, quyết định.

Bộ Tài chính trình Chính phủ đề nghị xây dựng dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) như sau:

**I. SỰ CẦN THIẾT BAN HÀNH LUẬT THUẾ TNDN SỬA ĐỔI**

**1. Thể chế hóa chủ trương, đường lối của Đảng và Nhà nước**

Luật thuế TNDN được thông qua ngày 03/6/2008 tại kỳ họp thứ 3 Quốc hội Khoá XII có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009 để thay thế cho Luật thuế TNDN năm 2003. Từ đó đến nay, Luật thuế TNDN đã qua 02 lần sửa đổi, bổ sung vào năm 2013 và năm 2014 để xử lý các bất cập phát sinh trong thực tiễn và phù hợp với yêu cầu quản lý thuế trong từng giai đoạn.

Trong những năm qua, Đảng và Nhà nước ta đã luôn quan tâm đến việc hoàn thiện, xây dựng một hệ thống chính sách thuế đồng bộ, thống nhất, công bằng, hiệu quả, phù hợp với thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa; mức động viên hợp lý nhằm tạo điều kiện thúc đẩy sản xuất kinh doanh trong nước, làm động lực thúc đẩy sự phát triển cho các lĩnh vực, ngành nghề kinh tế khác. Các văn kiện, nghị quyết của Đảng và Nhà nước gần đây tiếp tục đã đề ra nhiều chủ trương, định hướng quan trọng cho việc hoàn thiện hệ thống chính sách thuế nói chung, chính sách thuế TNDN nói riêng. Cụ thể như sau:

**-** Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị về chủ trương, giải pháp cơ cấu lại ngân sách nhà nước (NSNN), quản lý nợ công để đảm bảo nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững đã nêu quan điểm chỉ đạo: *Hoàn thiện chính sách thu gắn với cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu nhất là các nguồn thu mới, phù hợp với thông lệ quốc tế...*. **-** Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội (KT-XH) 10 năm 2021-2030 và Báo cáo đánh giá kết quả thực hiện nhiệm vụ phát triển KT-XH 5 năm 2016 - 2020 và phương hướng, nhiệm vụ phát triển KT-XH 5 năm 2021-2025 đã đưa ra phương hướng, nhiệm vụ, giải pháp phát triển KT-XH về thuế, phí như sau:

“*Sửa đổi, bổ sung các luật về thuế, phí theo nguyên tắc thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế, gắn với cơ cấu lại nguồn thu, mở rộng cơ sở thuế, nâng cao hiệu lực, hiệu quả công tác quản lý thuế và áp dụng mức thuế suất hợp lý, hướng tới một hệ thống thuế đồng bộ, có cơ cấu bền vững, bảo đảm huy động hợp lý các nguồn lực cho ngân sách nhà nước, đồng thời góp phần thiết lập môi trường cạnh tranh phù hợp với quá trình hội nhập, phát triển của nền kinh tế”.*

“*Sửa đổi hệ thống luật và chính sách thuế, phí, lệ phí theo nguyên tắc thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế, nâng cao sức cạnh tranh của môi trường đầu tư. Mở rộng cơ sở thu, bảo đảm tính công bằng, trung lập của chính sách thuế, đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin, đơn giản hóa thủ tục hành chính, giảm chi phí tuân thủ các thủ tục nộp thuế, phí của người dân và doanh nghiệp*.

- Tại khoản 2 Điều 4 Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội về Kế hoạch tài chính quốc gia vay và trả nợ công 5 năm giai đoạn 2021-2025 đã đề ra nhiệm vụ và giải pháp về cải cách hệ thống chính sách thuế như sau*: “Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào ngân sách nhà nước, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, đẩy mạnh chống thất thu, phấn đấu giảm tỷ lệ nợ đọng thuế dưới 5% tổng thu ngân sách nhà nước. Khẩn trương sửa đổi, hoàn thiện một số luật thuế, nhất là Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt... Chú trọng các nguồn thu từ đất đai, tài nguyên, khoáng sản để tránh thất thoát. Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế...”.*

**-** Ngày 23/4/2022, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 508/QĐ-TTg phê duyệt Chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2030, trong đó đối với thuế TNDN, tại điểm b khoản 1 Mục II đã nêu:*“rà soát để sửa đổi hoặc bãi bỏ ưu đãi miễn, giảm thuế không còn phù hợp với yêu cầu phát triển, yêu cầu hội nhập quốc tế; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội với chính sách miễn, giảm thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế để áp dụng ổn định trong trung và dài hạn; thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, đồng thời, chuyển trọng điểm chính sách thu hút đầu tư nước ngoài từ số lượng sang chất lượng, khuyến khích sự tham gia của các thành phần kinh tế trong đầu tư vào những ngành, nghề mũi nhọn và những địa bàn cần khuyến khích đầu tư. Mở rộng cơ sở thuế phù hợp bối cảnh KT-XH của đất nước và thông lệ quốc tế; thực hiện các tiêu chuẩn phòng, chống chuyển giá, chống xói mòn nguồn thu theo thông lệ quốc tế”.*

Theo đó, Luật thuế TNDN hiện hành cần được nghiên cứu, rà soát để kịp thời sửa đổi, bổ sung nhằm thể chế hóa đầy đủ chủ trương, định hướng của Đảng, của Nhà nước, góp phần cơ cấu lại NSNN theo hướng an toàn, bền vững, đồng thời, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích và thu hút đầu tư có chọn lọc để phát triển các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn, đặc biệt khó khăn và các ngành, lĩnh vực quan trọng theo định hướng phát triển của Nhà nước.

**2. Đáp ứng các yêu cầu từ thực tiễn, đáp ứng các yêu cầu phát triển mới của nền kinh tế, đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật**

Kể từ khi ban hành đến nay, các nội dung của Luật thuế TNDN và các Luật sửa đổi, bổ sung[[1]](#footnote-1) đã đi vào cuộc sống, tác động tích cực đến nhiều mặt của đời sống KT-XH, phù hợp với sự vận hành của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Bên cạnh vai trò là đảm bảo nguồn thu quan trọng, ổn định cho NSNN, thực hiện chính sách phân phối lại trong nền kinh tế, chính sách thuế TNDN còn đóng vai trò đặc biệt quan trọng trong việc đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, tháo gỡ khó khăn, khuyến khích các doanh nghiệp mở rộng sản xuất kinh doanh, đẩy mạnh xuất khẩu; thúc đẩy đầu tư vào các ngành, lĩnh vực, địa bàn ưu tiên theo định hướng, chiến lược của Đảng và Nhà nước trong từng thời kỳ.

Tuy nhiên, sau nhiều năm áp dụng thực thi trên thực tế, bối cảnh trong nước và quốc tế hiện nay đang có nhiều thay đổi, quá trình hội nhập quốc tế của Việt Nam ngày càng sâu rộng, sự phát triển của nền kinh tế nội địa ngày càng lớn, tác động đến mọi lĩnh vực kinh tế, đời sống, xã hội. Bên cạnh đó, cùng với sự phát triển của nền kinh tế và tăng cường hội nhập quốc tế đã xuất hiện nhiều các nhân tố mới, các nhu cầu mới như các hình thức giao dịch thương mại điện tử, đầu tư, kinh doanh các ngành nghề dựa trên nền tảng kỹ thuật số, kinh tế chia sẻ; các mô hình kinh doanh mới liên tục xuất hiện…, đòi hỏi cần phải rà soát, sửa đổi, bổ sung các quy định của Luật thuế TNDN cho phù hợp.

Bên cạnh đó, với tình hình phát triển KT-XH hiện nay và dự báo xu hướng phát triển thời gian tới, chính sách thuế TNDN cũng đã phát sinh một số hạn chế nhất định cần tiếp tục được nghiên cứu, hoàn thiện để phát huy hơn nữa vai trò của thuế TNDN, bao gồm các quy định về thu nhập miễn thuế, thu nhập chịu thuế, các nguyên tắc liên quan đến việc xác định các khoản chi phí được trừ và không được trừ và về chính sách ưu đãi thuế TNDN. Lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế trong thời gian qua có xu hướng mở rộng trong khi một số lĩnh vực cần ưu tiên khuyến khích lại chưa có chính sách ưu đãi (như ưu đãi thuế cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, doanh nghiệp khởi nghiệp, doanh nghiệp khoa học và công nghệ,...).

Ngoài ra, trong những năm gần đây Quốc hội đã ban hành nhiều luật mới làm ảnh hưởng tới nội dung, kết cấu của Luật thuế TNDN như Luật Đầu tư 2020, Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV)… có các nội dung liên quan đến ưu đãi thuế cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, doanh nghiệp khởi nghiệp, doanh nghiệp khoa học và công nghệ,... ; đồng thời, các quy định về điều kiện, nguyên tắc áp dụng và chuyển tiếp ưu đãi thuế cũng đang phát sinh vướng mắc và có sự chưa đồng bộ trong hệ thống pháp luật. Do đó, để đảm bảo tính thống nhất, tính đồng bộ của hệ thống pháp luật đòi hỏi cần phải rà soát, hoàn thiện các quy định của Luật thuế TNDN cho phù hợp.

**3. Đáp ứng các yêu cầu từ hội nhập kinh tế quốc tế, tăng cường hợp tác quốc tế về thuế**

Hội nhập kinh tế quốc tế là một xu hướng tất yếu, đã trở thành một trong những động lực quan trọng để phát triển đất nước, thu hút nguồn nhân lực, nguồn vốn, nguồn công nghệ cao, nâng cao nhận thức và cải thiện năng lực của các doanh nghiệp trong nền kinh tế. Quá trình số hóa và toàn cầu hóa nền kinh tế trong thời gian qua đã có nhiều bước phát triển nhanh, mạnh và đã tác động mạnh mẽ tới kinh tế và đời sống toàn cầu, đặt ra những thách thức lớn trong việc đánh thuế TNDN đối với các công ty đa quốc gia. Chính sách thuế TNDN ở nhiều quốc gia đang có những kẽ hở dễ bị các công ty đa quốc gia khai thác để giảm thiểu nghĩa vụ thuế, nhất là trong việc lợi dụng các khoảng trống và những hạn chế trong hệ thống chính sách thuế và quản lý thuế tại những quốc gia, vùng lãnh thổ nơi doanh nghiệp tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh để chuyển lợi nhuận sang những quốc gia hay vùng lãnh thổ có mức thuế suất thấp hơn, gây xói mòn cơ sở thuế.

Để ứng phó với tình trạng này, bên cạnh việc tích cực ký kết các hiệp định thuế song phương giữa các nước, gần đây, đã có nhiều sáng kiến thuế quốc tế đa phương được khởi xướng nhằm chống lại các hành vi trốn và tránh thuế của các công ty đa quốc gia. Trong đó, đáng chú ý là Diễn đàn hợp tác toàn cầu về chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận (BEPS) và Giải pháp Hai trụ cột đã được các nước thành viên thông qua.

Hiện nay, Việt Nam đã trở thành thành viên thứ 100 của Diễn đàn hợp tác toàn cầu về BEPS (IF) và đã cam kết thực hiện tối thiểu 4 hành động trong khuôn khổ Diễn đàn này. Trong khi đó, pháp luật về thuế TNDN đang bộc lộ một số “khoảng trống” trong việc tăng cường hợp tác quốc tế về thuế, xử lý các vấn đề thuế quốc tế, bao gồm cả các nội dung khi tham gia IF và Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu trong Giải pháp Hai trụ cột.

Gần đây, nhiều quốc gia trên thế giới đã phê duyệt và đồng ý tham gia Trụ cột 2 như một biện pháp để đảm bảo quyền thu thuế và ngăn chặn tình trạng xói mòn cơ sở thuế. Là quốc gia đang phát triển, nhu cầu thu hút nguồn vốn từ bên ngoài là rất lớn, việc các nước tham gia và thực hiện Trụ cột 2 sẽ có nhiều ảnh hưởng đến tính hiệu quả của chính sách ưu đãi thuế TNDN của nước ta trong những năm tới đây. Theo đó, cần phải rà soát để nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định liên quan đến ưu đãi thuế TNDN tại Luật thuế TNDN để một mặt không làm xói mòn cơ sở thuế, mặt khác vẫn đạt được các mục tiêu trong thu hút nguồn vốn đầu tư nước ngoài (FDI), đảm bảo tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước.

*(Báo cáo tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế TNDN trình kèm).*

**II. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM XÂY DỰNG DỰ ÁN LUẬT**

**1. Mục tiêu**

**a) Mục tiêu chung**

- Thể chế hóa đầy đủ các chủ trương của Đảng, Nhà nước về cải cách hệ thống chính sách thuế đến năm 2030.

- Kịp thời tháo gỡ khó khăn cho hoạt động sản xuất kinh doanh; thúc đẩy cải cách thủ tục hành chính, khơi thông, phát huy nguồn lực cho phát triển KT-XH.

- Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật.

- Phù hợp với xu hướng cải cách thuế TNDN của quốc tế.

- Đảm bảo ổn định nguồn thu NSNN.

**b) Mục tiêu cụ thể**

- Góp phần tạo điều kiện thúc đẩy, hỗ trợ doanh nghiệp mở rộng sản xuất, kinh doanh; rà soát, sắp xếp lại chính sách ưu đãi thuế để khuyến khích, thu hút đầu tư phát triển các ngành, lĩnh vực và địa bàn ưu tiên theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Thực hiện ưu đãi thuế TNDN đối với doanh nghiệp có quy mô nhỏ, khuyến khích hộ kinh doanh chuyển đổi thành doanh nghiệp để nuôi dưỡng và tạo nguồn thu ổn định trong tương lai.

- Mở rộng cơ sở thuế; nghiên cứu sửa đổi, bổ sung một số quy định để chống gian lận, chống thất thu thuế TNDN, đảm bảo thu đúng, thu đủ vào NSNN.

- Sửa đổi bất cập trong quy định hiện hành để bảo đảm tính minh bạch, dễ hiểu, dễ thực hiện của Luật.

- Góp phần tham gia hiệu quả các sáng kiến, diễn đàn quốc tế về thuế.

**2. Quan điểm chỉ đạo xây dựng luật**

a) Việc xây dựng dự án Luật nhằm thực hiện đúng các chủ trương của Đảng, Nhà nước đã nêu tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016, Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII của Đảng Cộng sản Việt Nam; Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội và Quyết định số 508/QĐ-TTg ngày 23/4/2022 của Thủ tướng Chính phủ.

b) Luật hoá những vấn đề đã rõ, đã được thực tế kiểm nghiệm, rà soát, xác định rõ những nội dung, phạm vi vấn đề cần sửa đổi, bổ sung để khắc phục được khó khăn, vướng mắc phát sinh.

c) Bảo đảm tính thống nhất của hệ thống pháp luật.

d) Kế thừa và phát huy những quy định đã mang lại tác động tích cực đến KT-XH của Luật thuế TNDN hiện hành; những nội dung cần sửa đổi, bổ sung phải có quy định rõ ràng, minh bạch, có đánh giá tác động cụ thể.

đ) Đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển.

**III. PHẠM VI ĐIỀU CHỈNH**

**1. Phạm vi điều chỉnh**

- Sửa đổi, bổ sung Điều 2 về người nộp thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 3 về thu nhập chịu thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 4 về thu nhập được miễn thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 7 về xác định thu nhập tính thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 9 về các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 10 về thuế suất.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 11 về phương pháp tính thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 12 về nơi nộp thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 13 về ưu đãi về thuế suất.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 14 về ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 16 về chuyển lỗ.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 17 về trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.

- Sửa đổi, bổ sung Điều 18 về điều kiện áp dụng ưu đãi thuế.

**2. Mục tiêu, nội dung chính sách trong đề nghị xây dựng Luật**

Để đạt được các mục tiêu sửa đổi Luật thuế TNDN nêu trên, đề xuất sửa đổi Luật thuế TNDN sẽ tập trung giải quyết 04 nhóm chính sách lớn, bao gồm: (i) Mở rộng cơ sở thuế theo chủ trương của Đảng, Nhà nước và phù hợp thông lệ quốc tế thông qua việc điều chỉnh phạm vi, đối tượng, rà soát chính sách miễn, giảm thuế; (ii) Sửa đổi, bổ sung các nội dung của Luật thuế TNDN nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế; (iii) Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật; (iv) Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển.

Cụ thể như sau:

**2.1. Chính sách 1: Mở rộng cơ sở thuế theo chủ trương của Đảng, Nhà nước và thông lệ quốc tế thông qua việc rà soát, điều chỉnh chính sách ưu đãi thuế**

**2.1.1. Mục tiêu của chính sách**

- Khắc phục bất cập của các quy định về ưu đãi thuế TNDN hiện hành.

- Khắc phục sự dàn trải trong ưu đãi thuế, hạn chế việc lồng ghép chính sách xã hội trong chính sách thuế, hạn chế quy định ưu đãi thuế tại các Luật chuyên ngành để tăng tính trung lập, đồng bộ của chính sách thuế TNDN.

- Rà soát để sắp xếp lại lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn ưu đãi thuế TNDN theo hướng thu hẹp các địa bàn đã có điều kiện KT-XH phát triển, đồng thời tính tới mở rộng các lĩnh vực mới phát sinh, các đối tượng thực sự cần khuyến khích đầu tư, đảm bảo ưu đãi đúng đối tượng.

**2.1.2. Nội dung giải pháp**

- Thực hiện rà soát, sắp xếp lại ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thuế, tập trung khuyến khích vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng cao, sử dụng công nghệ cao, khuyến khích đổi mới sáng tạo, lĩnh vực xã hội hóa, bảo vệ môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn.

- Bổ sung nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu (Trụ cột 2) và nguyên tắc nộp bổ sung phần thuế chênh lệch đối với các doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu để đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam khi tham gia Trụ cột 2.

- Sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng (ĐTMR).

- Rà soát, bổ sung nội dung về ưu đãi đầu tư đặc biệt nhằm đảm bảo sự thống nhất với quy định của Luật Đầu tư và việc tham gia Trụ cột 2.

**2.1.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

Luật thuế TNDN hiện hành quy định ưu đãi thuế TNDN (gồm thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) tại Chương III Luật thuế TNDN, bao gồm 6 Điều (từ Điều 13 đến Điều 18). Thực tế phát triển trong các giai đoạn đã qua cho thấy ưu đãi thuế TNDN đang là công cụ khá quan trọng trong việc khuyến khích doanh nghiệp đầu tư sản xuất kinh doanh cũng như thu hút dòng vốn FDI. Chính sách ưu đãi thuế TNDN trong thời gian qua cũng đã có những điều chỉnh sửa đổi, bổ sung, đảm bảo phù hợp với tình hình thực tế của đất nước trong từng thời kỳ.

Trước năm 2009, theo quy định của Luật thuế TNDN năm 2003, chính sách ưu đãi thuế TNDN được thực hiện dựa trên lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi đầu tư và địa bàn ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư. Theo đó, số lượng lĩnh vực được hưởng ưu đãi có tới 79 nhóm lĩnh vực (26 nhóm lĩnh vực đặc biệt ưu đãi đầu tư, 53 nhóm lĩnh vực ưu đãi đầu tư); về địa bàn ưu đãi có 54/61 địa phương có địa bàn các quận, huyện thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn, Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và chưa tính đến các khu công nghiệp (KCN), khu kinh tế (KKT), khu công nghệ cao (KCNC) cũng được áp dụng ưu đãi.

Kể từ năm 2009, theo Luật thuế TNDN hiện hành và các Luật sửa đổi, bổ sung thì các lĩnh vực, ngành nghề được hưởng ưu đãi thuế đã quy định cụ thể tại Luật thuế TNDN (không áp dụng theo Danh mục lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư). Theo đó, so với số lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư, số lĩnh vực được ưu đãi thuế TNDN đã được thu gọn hơn, còn 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi (trong đó 23 nhóm lĩnh vực được áp dụng mức ưu đãi cao nhất, 07 nhóm lĩnh vực áp dụng mức ưu đãi thấp hơn).

Với những điều chỉnh, bổ sung về chính sách ưu đãi thuế cùng với những cải cách, thúc đẩy môi trường kinh doanh, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước. Hiện nay, Việt Nam được đánh giá là quốc gia có sức hấp dẫn đối với các nhà đầu tư trên nhiều phương diện, trong đó có yếu tố chính sách ưu đãi thuế, nhất là thuế TNDN. Kết quả thể hiện ở nguồn vốn FDI vào Việt Nam không ngừng tăng lên qua các năm, đưa Việt Nam trở thành địa điểm hấp dẫn đối với các nhà đầu tư nước ngoài, kể cả trong những giai đoạn khó khăn của thế giới và khu vực.

Tuy nhiên, thực tiễn thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN hiện hành cũng đã bộc lộ những nhược điểm, hạn chế cần được nghiên cứu, rà soát lại cho phù hợp, đó là:

- Tác động của ưu đãi thuế đối với việc phân bổ nguồn lực đầu tư vào các lĩnh vực, địa bàn cần khuyến khích phát triển còn hạn chế. Qua rà soát cho thấy, các doanh nghiệp thường tập trung đầu tư tại những nơi có kết cấu hạ tầng thuận lợi như khu vực Đông Nam Bộ và một số tỉnh thuộc khu vực Đồng bằng sông Hồng. Trong khi đó, các tỉnh miền núi, vùng sâu, vùng xa như Bắc Trung Bộ và Tây Nguyên là hai khu vực có tỷ trọng doanh nghiệp thực hiện đầu tư thấp, nhất là nhóm doanh nghiệp FDI.

- Lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế còn dàn trải, cùng với việc lồng ghép nhiều chính sách xã hội trong chính sách thuế đã làm giảm tính trung lập của thuế, làm gia tăng chi phí ngân sách của việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN.

Với tổng số nhóm lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN hiện nay là 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề; về địa bàn ưu đãi thuế hiện có 54/63 tỉnh, thành phố thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế, thêm vào đó là các KKT, KCNC và các KCN (trừ KCN tại địa bàn thuận lợi). Danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN hiện hành đang áp dụng theo Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư tại Nghị định quy định chi tiết Luật Đầu tư năm 2020 (Nghị định số 31/2021/NĐ-CP ngày 26/3/2021).

Tuy nhiên, qua rà soát danh mục này cho thấy danh sách các địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn qua nhiều lần sửa đổi (*Nghị định số 108/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006, Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 trước đây và Nghị định số 31/2021/NĐ-CP hiện nay*) thì không giảm, thậm chí văn bản sau số lượng địa bàn được ưu đãi còn mở rộng hơn so với văn bản trước và có thể thấy, Danh mục địa bàn được hưởng ưu đãi thuế hiện nay được cho là khá rộng.

Ngoài ra, đối với KKT, KCNC đều áp dụng chung một cơ chế ưu đãi như nhau với mức ưu đãi ngang bằng với ưu đãi dành cho các dự án đầu tư vào các địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn mà không gắn với đặc điểm thực tế và mức độ phát triển, hạ tầng của từng khu.

- Chính sách ưu đãi thuế vẫn còn được lồng ghép trong các luật chuyên ngành. Trong quá trình xây dựng các Luật chuyên ngành thời gian qua, tại một số văn bản Luật vẫn tiếp tục có các quy định về chính sách ưu đãi thuế như Luật Đầu tư, Luật Chuyển giao công nghệ, Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV). Việc quy định về chính sách thuế tại các văn bản Luật chuyên ngành như nêu trên đã ảnh hưởng đến tính thống nhất, đồng bộ trong hệ thống pháp luật, làm tăng tính dàn trải và giảm tính trung lập của thuế.

Trước những tồn tại, bất cập nêu trên, tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị đã đặt ra chủ trương và giải pháp: *“....hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, bảo đảm tính trung lập của thuế, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, điều tiết thu nhập hợp lý”*. Gần đây, Nghị quyếtsố 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 của Quốc hội cũng đã đề ra giải pháp thực hiện: *“Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào NSNN, khai thác các dư địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, .... Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. Rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế...”*.

Qua thực tiễn kinh nghiệm ở nhiều nước và khuyến nghị của các tổ chức quốc tế (như WB, IMF) cho thấy ưu đãi thuế không phải là yếu tố quyết định đối với các nhà đầu tư khi lựa chọn địa điểm đầu tư mà các yếu tố như đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, sự ổn định và minh bạch của thể chế có ý nghĩa quan trọng hơn. Theo dõi xu hướng cải cách chính sách thuế TNDN của các nước trên thế giới trong những năm gần đây, một số nước đã thực hiện chủ trương thu hẹp phạm vi ưu đãi, chỉ tập trung cho một số ngành ưu tiên, mũi nhọn (nghiên cứu đổi mới, phát triển khoa học và công nghệ, khởi nghiệp sáng tạo,...) và vùng đặc biệt khó khăn bên cạnh các giải pháp tạo thuận lợi, giảm bớt chi phí cho nhà đầu tư và tạo môi trường đầu tư hấp dẫn về tổng thể.

Theo đó, để khắc phục các bất cập nêu trên, đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế cần thiết phải nghiên cứu, sửa đổi chính sách ưu đãi đang được quy định tại Luật thuế TNDN để khắc phục tình trạng dàn trải, đảm bảo các chính sách ưu đãi về thuế TNDN được thực hiện để phát triển các ngành, lĩnh vực và địa bàn ưu tiên của Đảng và Nhà nước.

Ngoài ra, liên quan đến việc áp dụng chính sách ưu đãi thuế trên phạm vi quốc tế, nhằm giải quyết các thách thức về thuế phát sinh, Diễn đàn hợp tác toàn cầu về chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận với sự đồng thuận của hơn 140 quốc gia đã thống nhất, ra tuyên bố về việc thực hiện Khung giải pháp Hai trụ cột để các nước nghiên cứu, triển khai tại quốc gia mình, trong đó Trụ cột 2 với mục đích thiết lập tiêu chuẩn toàn cầu về mức TNDN tối thiểu (hạn chế tình trạng giảm thuế suất thuế TNDN quá mức giữa các quốc gia) đã đặt ra cơ chế cho phép quốc gia nơi đặt trụ sở của công ty mẹ cuối cùng của tập đoàn đa quốc gia có doanh thu hàng năm trong Báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty mẹ tối cao từ 750 triệu Euro trở lên sẽ được thu thêm phần tiền thuế đối với khoản thu nhập mà công ty đa quốc gia này thu được từ hoạt động đầu tư kinh doanh ở quốc gia khác mà chỉ chịu mức thuế suất thuế TNDN dưới mức tối thiểu là 15%.

Mặc dù với cơ chế áp dụng thu thuế bổ sung đối với công ty mẹ ở nước ngoài thì không ảnh hưởng đến số thu thuế của Việt Nam đối với các công ty con theo chính sách hiện hành cũng như không bắt buộc Việt Nam phải cắt giảm ưu đãi đã cấp cho các công ty con, do vậy chưa phát sinh việc bảo đảm ưu đãi đầu tư đã cấp tại Việt Nam đối với các công ty con thành viên thực hiện đầu tư tại Việt Nam (các đối tượng nộp thuế là các pháp nhân khác nhau tại các quốc gia khác nhau). Tuy nhiên, vấn đề đặt ra là việc duy trì tính hấp dẫn của các chính sách thu hút đầu tư trong xu hướng các quốc gia khác cũng đẩy mạnh các chính sách ưu đãi nhằm mục tiêu thu hút đầu tư.

Theo đó, để đảm bảo một hệ thống chính sách thuế bình đẳng, thống nhất, tiếp tục thúc đẩy, thu hút đầu tư để phục vụ phát triển KT-XH trong giai đoạn tới và không tạo ra sự xáo trộn lớn ảnh hưởng tới hoạt động đầu tư kinh doanh của cả cộng đồng doanh nghiệp (bao gồm cả doanh nghiệp không thuộc phạm vi áp dụng của Trụ cột 2), bảo đảm quyền đánh thuế của Việt Nam đối với các công ty đa quốc gia có đầu tư tại Việt Nam (trong trường hợp Việt Nam không thu thêm thuế thì quốc gia nơi công ty mẹ đóng trụ sở chính sẽ hưởng nguồn thu này) cũng như các doanh nghiệp Việt Nam có đầu tư ra nước ngoài, cần thiết nghiên cứu đề xuất các giải pháp phù hợp trong quá trình sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN tới đây cho phù hợp với cơ chế thực thi của Trụ cột 2, đồng thời hài hòa lợi ích của nhà đầu tư.

**2.2. Chính sách 2: Sửa đổi, bổ sung các nội dung của Luật thuế TNDN nhằm giải quyết những vấn đề bất cập, tháo gỡ khó khăn cho sản xuất kinh doanh, giảm thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho người nộp thuế**

**2.2.1. Mục tiêu**

- Tháo gỡ vướng mắc, khó khăn cho các doanh nghiệp và tạo thuận lợi trong thực hiện, qua đó nâng cao hiệu quả quản lý thu thuế.

- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ đã có thời gian thực hiện ổn định, không vướng mắc để đảm bảo sự minh bạch của chính sách.

- Sửa đổi, bổ sung một số nội dung về thu nhập miễn, giảm thuế; về khoản chi được trừ và không được trừ; về thuế suất; về phương pháp tính thuế;... cho phù hợp với thực tiễn hiện nay, tránh vướng mắc trong thực hiện.

- Phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

**2.2.2. Giải pháp**

*Thứ nhất,* nghiên cứusửa đổi, bổ sung quy định về các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế.

- Bổ sung quy định miễn thuế đối với:khoản hỗ trợ từ NSNN; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công cơ bản, thiết yếu sử dụng NSNN; thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN tại địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn; thu nhập từ tiền lãi từ trái phiếu xanh và thu nhập từ chuyển nhượng trái phiếu xanh; thu nhập từ khoản bồi thường của Nhà nước; thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạccủa các Quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận.

- Bổ sung quy định giảm thuế phải nộp tương ứng với phần thu nhập từ cung ứng dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn.

- Bổ sung quy định rõ về tiêu chí đối với phần thu nhập không chia của cơ sở xã hội hóa đang được miễn thuế hiện hành.

*Thứ hai,* nghiên cứusửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện.

- Luật hóa quy định tại các Nghị định của Chính phủ để đáp ứng yêu cầu thực tiễn do đã có thời gian thực hiện ổn định đối với một số khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Sửa đổi quy định về ngưỡng thanh toán không dùng tiền mặt để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt, góp phần nâng cao hiệu quả quản lý thuế.

- Bổ sung quy định về các khoản chi được trừ hoặc không được trừ đối với một số khoản chi đã phát sinh trong thực tiễn như khoản thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đầu vào có liên quan trực tiếp đối với sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chưa được khấu trừ hết nhưng không đủ điều kiện hoàn thuế; khoản chi ủng hộ, tài trợ cho hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh; chi phí tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do cá nhân làm chủ); phần chi đóng Quỹ hưu trí bổ sung tự nguyện; khoản chi không phù hợp với pháp luật liên quan; bổ sung thẩm quyền quy định thực hiện phân bổ chi phí lãi vay của các dự án đặc thù cho phù hợp thực tế.

*Thứ ba,* nghiên cứu sửa đổi quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về phương pháp tính thuế, có tính đến việc quy định chi tiết tỷ lệ thu thuế phù hợp đối với doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán siêu nhỏ để góp phần khuyến khích và tạo thuận lợi cho việc thành lập và hoạt động của doanh nghiệp siêu nhỏ.

*Thứ năm,* nghiên cứu sửa đổi, bổ sung các quy định về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.

*Thứ sáu*, nghiên cứu sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hếtcho phù hợp với thực tiễn hiện nay.

**2.2.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

*Thứ nhất,* về nghiên cứusửa đổi, bổ sung các khoản thu nhập được miễn, giảm thuế.

Điều 4 Luật thuế TNDN quy định 11 khoản thu nhập miễn thuế chủ yếu liên quan đến các khoản thu nhập từ nông, lâm, ngư nghiệp ở địa bàn ưu đãi đầu tư; thu nhập từ sản phẩm thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm; thu nhập của doanh nghiệp sử dụng từ 30% lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS; thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội; thu nhập từ hoạt động góp vốn, liên doanh, liên kết đã nộp thuế TNDN; thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải; thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao các quỹ tài chính nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận; phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành.

Về cơ bản, quy định này là phù hợp với thực tế thực hiện thời gian qua, góp phần khuyến khích doanh nghiệp đầu tư phát triển các lĩnh vực, ngành nghề cần đặc biệt ưu đãi theo định hướng của Đảng và Nhà nước. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện đã phát sinh một số lĩnh vực, ngành nghề mới mà thu nhập từ các ngành nghề này cần được xem xét, đưa vào diện miễn thuế TNDN để được ưu đãi cao hơn hoặc một số lĩnh vực cần quy định rõ tiêu chí để đảm bảo minh bạch trong quá trình thực hiện.

*Thứ hai,* vềnghiên cứusửa đổi, bổ sung về khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi trong thực hiện.

Điều 9 Luật thuế TNDN quy định về các khoản chi phí được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, trong đó khoản 1 quy định nguyên tắc các khoản chi phí được trừ[[2]](#footnote-2) và khoản 2 liệt kê các khoản chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, đảm bảo phù hợp với thực tiễn của Việt Nam cũng như thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, qua ý kiến tham gia của các Bộ, ngành và địa phương và thực tế thực hiện giai đoạn vừa qua cũng đã cho thấy các quy định liên quan đến việc xác định chi phí được trừ và không được trừ cũng phát sinh một số vướng mắc, bất cập cần thiết nghiên cứu để sửa đổi, bổ sung cho phù hợp hoặc cần thiết phải luật hóa các quy định tại các văn bản dưới luật để đảm bảo tính pháp lý và sự ổn định của hệ thống chính sách thuế.

*Thứ ba,* về nghiên cứu sửa đổi một số quy định về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam.

Tại khoản 3 Điều 10 Luật thuế TNDN quy định về khung thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác tài nguyên như sau:*“3. Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh”,* đồng thời, Luật giaoChính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành.

Căn cứ quy định nêu trên và thẩm quyền được giao, tại khoản 3 Điều 10 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2018 của Chính phủ quy định: *“Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí, căn cứ vào vị trí, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ, Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Đối với các mỏ tài nguyên bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wonfram, antimoan, đá quý, đất hiếm áp dụng thuế suất là 50%, trường hợp các mỏ có từ 70% diện tích được giao trở lên ở địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN ban hành kèm theo Nghị định này áp dụng thuế suất thuế TNDN là 40%”.*

Khung thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% được quy định và áp dụng từ năm 1999 đến nay. Trong đó, mức thuế suất sàn (32%) tại thời điểm năm 1999 được xác định bằng mức thuế suất thuế TNDN phổ thông đối với đầu tư trong nước tại thời điểm đó. Đến nay, mức thuế suất phổ thông thuế TNDN đã từng bước được điều chỉnh giảm từ mức 32% trước đây xuống mức 20% từ năm 2016. Trong khi đó, việc khai thác dầu khí ngày càng khó khăn bởi các mỏ khai thác mới ở vị trí kém thuận lợi cùng các yếu tố địa chính trị, chi phí khai thác cao và chứa đựng nhiều rủi ro nên thời gian gần đây không khuyến khích được các doanh nghiệp khai thác dầu khí mở rộng hoạt động sản xuất kinh doanh.

*Thứ tư*, về nghiên cứu bổ sung quy định về phương pháp tính thuế.

- Về nguyên tắc, thuế TNDN được tính toán dựa trên việc xác định thu nhập, lãi của doanh nghiệp (bằng doanh thu từ cung cấp hàng hóa, dịch vụ trừ đi chi phí bỏ ra để thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ): Tại Điều 11 Luật thuế TNDN quy định cụ thể về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp thành lập và hoạt động tại Việt Nam. Tuy nhiên, thực tế có các trường hợp đặc thù mà doanh nghiệp và cơ quan quản lý không có đủ cơ sở để xác định chính xác các chi phí của hoạt động kinh doanh, qua đó có thể xác định được thu nhập làm cơ sở tính toán số thuế phải nộp. Do vậy, để phù hợp với các trường hợp đặc thù của doanh nghiệp và đảm bảo công tác quản lý, Điều 11 Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định giao Chính phủ hướng dẫn về phương pháp tính thuế đối với các trường hợp này, đặc biệt là đối với doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam nhưng có hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam (nhà thầu nước ngoài) và đối với đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác có hoạt động phát sinh doanh thu nhưng không thể xác định được chi phí.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên, dựa trên tình hình thực tế và trên cơ sở tính toán, xác định tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu trong các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh phù hợp với từng thời kỳ, giai đoạn, tại các Nghị định hướng dẫn của Chính phủ đã có quy định về phương pháp tính thuế đơn giản theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với trường hợp hoạt động kinh doanh có doanh thu nhưng không thể xác định đúng các chi phí của hoạt động tạo ra doanh thu. Trong thời gian qua, có ý kiến đề nghị cần luật hóa các quy định tại Nghị định của Chính phủ bổ sung tại Luật thuế TNDN để đảm bảo cơ sở pháp lý cao hơn cũng như nâng cao tính ổn định của chính sách, đồng thời cần bổ sung quy định cụ thể hơn về tỷ lệ % doanh thu đối với một số hoạt động của doanh nghiệp nước ngoài như hoạt động chuyển nhượng vốn, tài sản tại Việt Nam, hoạt động chuyển nhượng chứng khoán,...[[3]](#footnote-3).

- Về phương pháp tính thuế đối với doanh nghiệp siêu nhỏ: Theo Luật thuế TNDN và văn bản hướng dẫn hiện hành thì các doanh nghiệp thuộc diện nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, có thu nhập chịu thuế TNDN mà xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì thực hiện thu thuế theo tỷ lệ phần trăm trên doanh thu (phương pháp nộp thuế đơn giản). Gần đây, để tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của các doanh nghiệp siêu nhỏ, nhiều định hướng chính sách mới cũng đã được đưa ra theo hướng tiết giảm các chi phí và thủ tục hành chính không cần thiết cho các doanh nghiệp này. Liên quan đến chính sách thuế, tại Điều 10 Luật Hỗ trợ DNNVV năm 2017 đã quy định: *“Doanh nghiệp siêu nhỏ được áp dụng các thủ tục hành chính thuế và chế độ kế toán đơn giản theo quy định của pháp luật về thuế, kế toán”*. Theo đó, cần thiết phải cụ thể hóa quy định này để tạo điều kiện cho các doanh nghiệp siêu nhỏ phát triển, tiết giảm chi phí hành chính cho người nộp thuế và cơ quan thuế.

*Thứ năm,* về điều kiện và nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông, lâm, ngư và diêm nghiệp; về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ và quy định về chuyển tiếp ưu đãi tương ứng.

- Về nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp:

Luật thuế TNDN có quy định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp nhưng chưa quy định cụ thể có hay không áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản (như thanh lý vườn cây cao su, bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản...).

Ngoài ra, kể từ năm 2015, theo quy định của Luật số 71/2014/QH13 có bổ sung thêm chính sách ưu đãi thuế đối với lĩnh vực này như: áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn, nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn; thuế suất 15% trong suốt thời gian hoạt động đối với thu nhập của doanh nghiệp trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản không thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn.

Tuy nhiên, Luật chưa có quy định trong trường hợp doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp kết thúc thời gian hưởng ưu đãi theo các điều kiện khác như doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao hay ưu đãi theo địa bàn... thì có được chuyển sang áp dụng các mức thuế suất ưu đãi hay không. Với quy định như hiện nay đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện xác định ưu đãi thuế đối với lĩnh vực sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp và diêm nghiệp.

- Về nguyên tắc tính thời gian áp dụng ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ và đối với dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ:

Theo Luật thuế TNDN hiện hành, đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi thuế (cả thuế suất và thời gian miễn, giảm) kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao. Đối với dự án ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận là dự án ứng dụng công nghệ cao, còn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế tính kể từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư. Các trường hợp khác theo nguyên tắc chung là thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu, thời điểm bắt đầu tính ưu đãi miễn, giảm thuế tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư.

Do thuế TNDN là tạm nộp theo quý, quyết toán theo năm, đồng thời Luật thuế TNDN cũng quy định trường hợp năm đầu tiên không đủ 12 tháng thì doanh nghiệp có thể chọn thời điểm tính ưu đãi miễn, giảm thuế bắt đầu từ năm tiếp theo nên quy định hiện hành sẽ gây phức tạp, thậm chí không cần thiết vì doanh nghiệp sẽ chọn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi từ năm sau. Ngoài ra, một số trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thực tế có thể được cấp Giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao từ trước khi phát sinh thu nhập chịu thuế nên quy định này sẽ gây thiệt thòi cho doanh nghiệp. Do đó, để đảm bảo thống nhất, công bằng, bình đẳng và minh bạch, cần sửa đổi quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao tại Luật thuế TNDN cho phù hợp thực tế.

Đối với các trường hợp tương tự như doanh nghiệp khoa học và công nghệ, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì điều kiện áp dụng ưu đãi thuế cũng được căn cứ dựa trên Giấy chứng nhận doanh nghiệp khoa học và công nghệ, Giấy xác nhận ưu đãi Dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ. Theo đó, cần sửa đổi quy định tại Luật thuế TNDN về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với các trường hợp này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và tháo gỡ vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.

- Về chuyển tiếp ưu đãi thuế:

Theo quy định tại khoản 3 Điều 2 Luật số 32/2013/QH13 thì chỉ các doanh nghiệp ***đang được hưởng ưu đãi*** thuế TNDN mới tiếp tục được hưởng ưu đãi theo quy định mới cho thời gian còn lại, cụ thể:

*“3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư mà tính đến hết kỳ tính thuế năm 2013 còn đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước thời điểm Luật này có hiệu lực thi hành thì tiếp tục được hưởng cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản đó. Trường hợp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của Luật này thì được lựa chọn ưu đãi đang hưởng hoặc ưu đãi theo quy định của Luật này theo diện ưu đãi đối với đầu tư mới cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư hoặc theo diện ưu đãi đối với đầu tư mở rộng cho thời gian còn lại nếu đang hưởng theo diện đầu tư mở rộng.”*

Từ ngày 01/01/2015, theo khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 có quy định việc chuyển tiếp ưu đãi thuế như sau:

“*3. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định của pháp luật thuế TNDN tại thời điểm cấp phép hoặc cấp giấy chứng nhận đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp pháp luật thuế TNDN có thay đổi mà doanh nghiệp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung thì doanh nghiệp được quyền lựa chọn hưởng ưu đãi về thuế suất và về thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của pháp luật tại thời điểm cấp phép hoặc theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung cho thời gian còn lại.”*

Như vậy, Luật số 71/2014/QH13 đã bổ sung thêm các trường hợp được ưu đãi thuế mà trước đây chưa thuộc diện ưu đãi (như ưu đãi đối với lĩnh vực công nghiệp hỗ trợ, lĩnh vực chế biến sản phẩm nông nghiệp...). Tuy nhiên, tại khoản 9 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 nêu trên thì chưa cụ thể trường hợp không thuộc diện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật về thuế TNDN trước ngày 01/01/2015 nay mới được bổ sung vào diện hưởng ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13 thì có được áp dụng ưu đãi thuế hay không.

Qua công tác quản lý thu thuế cho thấy chỉ mới áp dụng chuyển tiếp ưu đãi cho những trường hợp đến hết kỳ tính thuế năm 2014 còn *đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế TNDN (kể cả trường hợp thuộc diện nhưng chưa được hưởng ưu đãi)* và chưa áp dụng việc chuyển tiếp ưu đãi cho trường hợp *không thuộc diện hưởng ưu đãi* theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế TNDN trước đây nay đáp ứng điều kiện ưu đãi theo Luật số 71/2014/QH13. Do vậy đã phát sinh vướng mắc trong thực hiện, không thực sự khuyến khích các doanh nghiệp này thúc đẩy hoạt động sản xuất kinh doanh và tạo sự không công bằng trong thực hiện chính sách ưu đãi, một số cơ quan, doanh nghiệp đã kiến nghị cần nghiên cứu quy định rõ việc chuyển tiếp ưu đãi đối với trường hợp doanh nghiệp không thuộc diện ưu đãi theo quy định trước đó nhưng thuộc diện ưu đãi theo quy định mới sửa đổi thì cũng được áp dụng ưu đãi thuế. Theo đó cần rà soát, sửa đổi bổ sung quy định về chuyển tiếp ưu đãi thuế cho phù hợp.

*Thứ sáu*, về sửa đổi quy định mức lãi suất đối với số thuế của phần trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp sử dụng không hếtcho phù hợp với thực tiễn hiện nay: Theo quy định tại khoản 2 Điều 17 Luật thuế TNDN hiện hành: *“Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi với thời gian tính lãi là hai năm”.*

Thực tế hoạt động phát hành trái phiếu kho bạc hiện nay, trái phiếu kho bạc Nhà nước được đấu thầu phát hành và trúng thầu cơ bản có kỳ hạn dài từ 10 năm trở lên và một phần số lượng trái phiếu có thời hạn 5 năm.

**2.3. Chính sách 3: Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật, đáp ứng và tương thích với các Luật chuyên ngành được Quốc hội ban hành sau thời điểm Luật thuế TNDN có hiệu lực**

**2.3.1. Mục tiêu của chính sách**

- Đảm bảo tính minh bạch và ổn định của pháp luật về thuế TNDN, sự đồng bộ với quy định của pháp luật có liên quan.

- Góp phần thúc đẩy sự phát triển của các DNNVV, khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp.

- Phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

**2.3.2. Giải pháp**

*Thứ nhất*, nghiên cứu bổ sung quy định về mức thuế suất đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ thấp hơn mức thuế suất thông thường để đồng bộ với Luật Hỗ trợ DNNVV.

*Thứ hai,* sửa đổi quy định phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

*Thứ ba,* bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA) cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

*Thứ năm,* nghiên cứu sửa đổi quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cho phù hợp với Luật Đầu tư.

**2.3.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

*Thứ nhất*, về nghiên cứu bổ sung quy định mức thuế suất áp dụng đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ.

Ở nước ta hiện nay số lượng doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chủ yếu là doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, chiếm đa số trong tổng số doanh nghiệp đang hoạt động và đang giữ một vị trí đặc biệt quan trọng trong phát triển kinh tế cũng như ổn định xã hội. Trong tổng số hơn 815 nghìn doanh nghiệp đã được thành lập và hoạt động thì số doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ chiếm hơn 93%.

Xác định nhóm doanh nghiệp có quy mô nhỏ luôn là đối tượng cần phải có các chính sách hỗ trợ, khuyến khích phát triển đồng thời cũng là nuôi dưỡng nguồn thu lâu dài cho NSNN, trong giai đoạn từ năm 2008 đến năm 2012, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ trình Quốc hội ban hành các giải pháp hỗ trợ về thuế đối với nhóm doanh nghiệp này (trong đó có giải pháp về giảm thuế TNDN). Cùng với đó, trong giai đoạn từ ngày 01/7/2013 đến hết ngày 31/12/2015, doanh nghiệp có quy mô nhỏ (doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng) được áp dụng thuế suất 20% (thấp hơn mức thuế suất 25%, 22% áp dụng đối với các doanh nghiệp khác); từ 01/01/2016 đến nay, doanh nghiệp có quy mô nhỏ đang áp dụng chính sách thuế TNDN như các doanh nghiệp khác (mức thuế suất phổ thông là 20%), riêng năm 2020-2021 bị ảnh hưởng bởi dịch Covid -19 các doanh nghiệp này còn được giảm 30% số thuế TNDN phải nộp.

Hội nghị Trung ương 5 khóa XII đã ban hành Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trong đó đã đề ra các mục tiêu, giải pháp và nhiệm vụ cụ thể để phát triển kinh tế tư nhân lành mạnh, hiệu quả, bền vững, chú trọng phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, đồng thời khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp. Cùng với đó, Quốc hội khóa XIV cũng đã thông qua Luật Hỗ trợ DNNVV, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2018, trong đó đã có quy định về nguyên tắc chung làm cơ sở để nghiên cứu, xây dựng và áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: *Doanh nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng có thời hạn mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất thông thường áp dụng cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 10).*

Qua tham khảo kinh nghiệm quốc tế hiện nay cho thấy doanh nghiệp có quy mô nhỏ vẫn luôn là mục tiêu trọng tâm của các chính sách phát triển kinh tế ở nhiều quốc gia. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ trợ trên nhiều phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng theo hướng quy định mức thuế suất ưu đãi (có thể là mức thuế suất cố định hoặc mức thuế suất lũy tiến theo quy mô thu nhập) dành cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Thực tế là phần lớn các nước áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất phổ thông cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, có phân biệt theo quy mô doanh thu, thu nhập chịu thuế[[4]](#footnote-4). Theo đó, cần nghiên cứu, bổ sung vào Luật thuế TNDN quy định áp dụng thuế suất thấp hơn đối với các DNNVV.

*Thứ hai,* vềchi phí lãi vay tính trên khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng.

Theo điểm e khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN: *“Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay”* không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Quy định này được ban hành dựa trên quy định tại Điều 476 Bộ luật Dân sự năm 2005 là: *“Lãi suất vay do các bên thoả thuận nhưng không được vượt quá 150% của lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước công bố đối với loại cho vay tương ứng.”.* Tuy nhiên, thực tế hiện nay, theo quy định của Luật Tổ chức tín dụng, Ngân hàng Nhà nước hiện nay không còn công bố mức lãi suất cơ bản như trước đây. Đồng thời, qua rà soát quy định của pháp luật có liên quan hiện nay, tại Điều 468 Bộ Luật Dân sự năm 2015 (thay thế cho Bộ Luật Dân sự năm 2005 trước đây) có quy định:*“Lãi suất thỏa thuận của các bên vay và bên cho vay không được vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay*”. Với quy định này trên thực tế đã dẫn đến vướng mắc trong việc xác định phần chi trả lãi tiền vay đối với các khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức tín dụng, tổ chức kinh tế được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Vì vậy, cần thiết phải sửa đổi quy định này để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng.

*Thứ ba,* bỏ quy định về nơi nộp thuế cho phù hợp với Luật Quản lý thuế.

Việc quy định về nơi nộp thuế tại Điều 12 Luật thuế TNDN hiện hành kể từ năm 2009 đến nay đã góp phần giải quyết hài hoà mối quan hệ giữa quyền lợi và nghĩa vụ của doanh nghiệp với các địa phương nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính tại thành phố lớn, hoặc những nơi trung tâm để có điều kiện thuận lợi hơn trong giao dịch, trong khi mở các nhà máy, cơ sở sản xuất hoặc thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh tại các địa bàn khác, trên nguyên tắc tạo điều kiện thuận lợi nhất, hạn chế tối đa tăng thêm chi phí của doanh nghiệp, hoặc gây phức tạp về thủ tục hành chính trong kê khai, quyết toán thuế.

Tại khoản 3 Điều 42 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/7/2020, đã có quy định về nơi nộp thuế như sau: *“3. Người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế tại cơ quan thuế địa phương có thẩm quyền nơi có trụ sở. Trường hợp người nộp thuế hạch toán tập trung tại trụ sở chính, có đơn vị phụ thuộc tại đơn vị hành chính cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính thì người nộp thuế khai thuế tại trụ sở chính và tính thuế, phân bổ nghĩa vụ thuế phải nộp theo từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu NSNN. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết khoản này”.*

Bên cạnh đó, vấn đề phân chia ngân sách giữa trung ương và địa phương, cần thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật NSNN để đảm bảo đúng phạm vi điều chỉnh của từng luật và tính thống nhất. Luật thuế TNDN chỉ quy định các nội dung về chính sách thuế, những nội dung về quản lý thuế thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế. Theo đó, cần sửa đổi quy định của Luật thuế TNDN về nội dung này cho phù hợp.

*Thứ tư*, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).

Theo khoản 1 Điều 7 Luật thuế TNDN thì thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước; đồng thời khoản 2 Điều này quy định, thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam.

Tuy nhiên, tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 đã cho phép áp dụng cơ chế thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA); đồng thời, giao thẩm quyền cho Chính phủ hướng dẫn quản lý thuế đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Đối với người nộp thuế có APA đã được ký kết với Cơ quan thuế bao gồm cả APA song phương, đơn phương và đa phương hoặc các trường hợp ấn định giá giao dịch liên kết thông qua thanh tra kiểm tra hoặc người nộp thuế thực hiện điều chỉnh mức tỷ suất lợi nhuận theo quy định tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP của Chính phủ thì thu nhập tính thuế đối với các giao dịch thuộc phạm vi áp dụng APA, giao dịch liên kết ấn định được xác định theo các phương pháp do Chính phủ quy định (hiện hành là Nghị định số 132/2020/NĐ-CP) mà không dựa theo quy định tại khoản 1, khoản 2 Điều 7 nêu trên. Vì vậy, cần bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế trong trường hợp áp dụng cơ chế Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (APA).

*Thứ năm,* sửa đổi, bổ sung quy định về ưu đãi thuế đối với sản xuất kinh doanh mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Khoản 3 Điều 18 Luật thuế TNDN hiện hành (đã được sửa đổi, bổ sung tại điểm 3 khoản 12 Điều 1 Luật số 32/2013/QH13) quy định: *“3. Thuế suất 20% quy định tại khoản 2 Điều 10 và quy định về ưu đãi thuế tại khoản 1 và khoản 4 Điều 4, Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với:*

*…*

*c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt”.*

Theo đó, Luật thuế TNDN chỉ quy địnhkhông áp dụng ưu đãi thuế đối với thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Khoản 5 Điều 15 Luật Đầu tư số 61/2020/QH14 quy định không áp dụng ưu đãi đầu tư đối với một số dự án đầu tư, trong đó có dự án: *“sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ dự án sản xuất ô tô, tàu bay, du thuyền”*.

Theo đó, quy định của pháp luật về thuế TNDN và pháp luật về đầu tư còn có sự khác nhau về nội dung nêu trên, vì vậy, cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung cho phù hợp, đảm bảo sự thống nhất của hệ thống pháp luật.

**2.4. Chính sách 4: Sửa đổi, bổ sung các nội dung nhằm đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển**

**2.4.1. Mục tiêu chính sách**

- Mở rộng cơ sở thuế và đảm bảo quyền thu thuế của Việt Nam.

- Phù hợp thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển.

**2.4.2. Giải pháp**

*Thứ nhất,* nghiên cứu bổ sung quy định quyền thu thuế của Việt Nam đối với trường hợp doanh nghiệp nước ngoài thực hiện hoạt động kinh doanh xuyên biên giới theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng công nghệ số.

*Thứ hai,* nghiên cứu bổ sung quy định về khoản chi phí không được trừ đối với chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết trên cơ sở Luật hóa quy định khống chế chi phí lãi vay trong giao dịch liên kết đang được quy định tại Nghị định của Chính phủ để đảm bảo tính minh bạch và củng cố cơ sở pháp lý cho việc thực hiện.

*Thứ ba,* nghiên cứu sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế của doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản), đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế.

**2.4.3. Lý do lựa chọn giải pháp**

- *Thứ nhất,* về bổ sung quy định nghĩa vụ khai nộp thuế đối với các doanh nghiệp nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam, để nâng cao cơ sở pháp lý trong thực hiện.

Theo nguyên tắc và thông lệ quốc tế, quyền đánh thuế được chia sẻ giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp phát sinh thu nhập; giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp có cơ sở thường trú.

Liên quan đến nội dung này, Điều 2 Luật thuế TNDN hiện hành đã có quy định về khái niệm người nộp thuế, quy định về nguyên tắc nộp thuế của người nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam và ngoài Việt Nam và khái niệm về cơ sở thường trú. Trong đó, việc xác định cơ sở thường trú được thực hiện theo các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước; đối với các quốc gia chưa có Hiệp định thuế với Việt Nam thì áp dụng quy định về cơ sở thường trú theo quy định của Luật thuế TNDN.

Về cơ bản, quy định này phù hợp với thực tế cũng như quy định tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với các nước, đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam. Thực tiễn thực hiện thời gian qua cũng không phát sinh vướng mắc. Tuy nhiên, thực tiễn quốc tế và cả trong nước gần đây đã cho thấy với sự phát triển của khoa học và công nghệ cùng với các hoạt động thương mại điện tử, kinh tế số xuyên biên giới, nhiều doanh nghiệp nước ngoài có phát sinh thu nhập tại Việt Nam nhưng không cần thông qua bất kỳ địa điểm hay cơ sở đại diện nào tại Việt Nam. Trong nhiều trường hợp, việc chỉ dựa vào sự hiện diện vật lý của cơ sở thường trú để làm căn cứ cho việc thu thuế có thể tiềm ẩn nguy cơ gây xói mòn cơ sở thuế. Gần đây, tại Luật Quản lý thuế số 39/2019/QH14 cũng đã bổ sung một nguyên tắc rất căn bản trong quản lý thuế đó là “bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế”.

Theo OECD, khái niệm cơ sở thường trú “truyền thống” với yêu cầu về “hiện diện vật lý” không còn phù hợp với các mô hình kinh doanh ngày nay[[5]](#footnote-5). Theo xu hướng chung hiện nay, Việt Nam cần thay đổi khái niệm “cơ sở thường trú”. Nếu trước đây cơ sở thường trú cần có sự hiện diện vật chất (như văn phòng đại diện, chi nhánh, nhà xưởng...) thì với sự phát triển của thế giới kinh tế số, khái niệm này cần được mở rộng, bổ sung.

Hiện nay, trong các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Việt Nam đã ký kết với hơn 80 quốc gia đều thỏa thuận: *đối với các hoạt động sản xuất kinh doanh, Việt Nam có quyền đánh thuế với doanh nghiệp nước ngoài nếu họ có hoạt động kinh doanh không qua cơ sở thường trú.* Do đó, nếu cơ sở thường trú theo quy định tại pháp luật thuế không bao hàm hoạt động cung cấp dịch vụ kỹ thuật số xuyên biên giới thì trong quá trình thực hiện dễ có sự tranh chấp. Việc mở rộng khái niệm “cơ sở thường trú” sẽ tạo điều kiện điều chỉnh các Hiệp định, thực hiện quyền thu được thuế đối với các hoạt động này.

Tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy, một số quốc gia đã điều chỉnh các quy định của pháp luật về thuế TNDN để phù hợp với bối cảnh thương mại điện tử xuyên biên giới phát triển mạnh mẽ. Ví dụ: Ấn Độ đã sửa đổi các quy định liên quan tới khái niệm “cơ sở thường trú” theo hướng nới rộng các yêu cầu về hiện diện vật lý tại một quốc gia, đồng thời, bổ sung các hình thức hiện diện phi truyền thống; Israel đưa ra các quy tắc chung về việc đánh thuế lên doanh nghiệp không có cơ sở thường trú nhưng có tham gia vào các hoạt động trực tuyến tại Isarel...

**-** *Thứ hai,* về chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

Luật thuế TNDN hiện hành không có quy định khống chế khoản chi phí lãi tiền vay của các doanh nghiệp có giao dịch liên kết.

Đối với việc khống chế chi phí lãi vay của doanh nghiệp giao dịch liên kết, trên cơ sở quy định của Luật Quản lý thuế, căn cứ thẩm quyền được giao, Chính phủ đã ban hành các Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 và Nghị định số 132/2020/NĐ-CP ngày 05/11/2020 quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết, trong đó đã quy định cụ thể mức khống chế về phí phí lãi vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

- *Thứ ba,* về sửa đổi quy định xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản).

Luật thuế TNDN quy định doanh nghiệp được bù trừ lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản với lãi từ hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng chưa quy định trường hợp ngược lại (bù trừ một chiều), theo đó, trường hợp doanh nghiệp có lãi từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vẫn phải kê khai, nộp thuế riêng, không được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên với sự phát triển kinh tế hiện nay, doanh nghiệp có xu hướng kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực, bên cạnh đó hành lang pháp lý đã chặt chẽ, đồng thời với yêu cầu đặt ra về cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp thì quy định doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế riêng đối với lãi từ chuyển nhượng bất động sản đang bộc lộ một số hạn chế, bất cập cần được điều chỉnh cho phù hợp. Qua tham khảo kinh nghiệm của các nước cho thấy, bên cạnh một số ít quốc gia *(như My-an-ma, Ba Lan, Nam Phi, Úc…)* quy định không cho bù trừ lỗ, lãi giữa hoạt động kinh doanh chính với hoạt động chuyển nhượng bất động sản thì nhiều quốc gia *(như Hàn Quốc, Nhật Bản, Campuchia, Thái Lan, Phi-líp-pin,...)* quy định cho bù trừ lỗ, lãi giữa các hoạt động này. Theo đó, cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định về xác định thu nhập tính thuế đối với trường hợp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư (trừ chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản) cho phù hợp với tình hình thực tiễn hiện nay.

**IV. CÁC GIẢI PHÁP ĐỂ THỰC HIỆN DỰ ÁN LUẬT**

Từ những nội dung của dự án Luật nêu trên, để triển khai tốt Luật này cần phải:

**1.** Có sự chỉ đạo của các cấp ủy Đảng từ Trung ương xuống cơ sở, các cấp chính quyền; sự phối kết hợp chặt chẽ của các cơ quan, đoàn thể.

**2.** Đẩy mạnh công tác tuyên truyền, phổ biến, hướng dẫn, giải thích quy định của Luật nhằm nâng cao ý thức của tổ chức, cá nhân; tăng sự đồng thuận, ủng hộ của nhân dân.

**3.** Cần có sự phối hợp chặt chẽ với các Bộ, ngành có liên quan để quy định các văn bản hướng dẫn, đảm bảo công bằng về nghĩa vụ thuế trong quá trình thực hiện.

**4.** Thực hiện đồng bộ các chính sách, biện pháp: thuế, phí, lệ phí; hành chính, tuyên truyền giáo dục,...

**V. DỰ KIẾN NGUỒN LỰC, ĐIỀU KIỆN BẢO ĐẢM CHO VIỆC THI HÀNH LUẬT**

**1.** Dự kiến nguồn lực

Dự kiến nguồn lực để thi hành Luật như sau:

- Từ nguồn ngân sách trung ương và ngân sách địa phương.

- Từ các nguồn kinh phí khác theo quy định của pháp luật.

**2.** Điều kiện bảo đảm cho việc thi hành Luật

Điều kiện bảo đảm cho việc thi hành Luật bao gồm các nội dung được xác định như sau:

- Ban hành văn bản quy định chi tiết và chỉ đạo, đôn đốc thi hành: Các cơ quan có thẩm quyền ban hành kịp thời các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn thi hành Luật phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN và quy định của pháp luật khác có liên quan.

- Tuyên truyền, phổ biến Luật: Các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ trong phạm vi chức năng, nhiệm vụ thực hiện phổ biến, giáo dục Luật và các quy định liên quan; Bộ Tài chính xây dựng nội dung thông tin, tuyên truyền phổ biến những yêu cầu, nội dung và các quy định của Luật kịp thời đến các cơ quan, tổ chức và người dân, giúp hiểu biết, nắm bắt pháp luật kịp thời để thực hiện.

- Bảo đảm nguồn lực thực hiện:

+ Bộ Tài chính có chỉ đạo, hướng dẫn cụ thể để Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương tổ chức triển khai thực hiện Luật.

+ Được bố trí nguồn kinh phí để thực hiện các quy định trong Luật, ngoài nguồn kinh phí do NSNN cấp, huy động nguồn lực từ cơ quan, đơn vị và địa phương, hỗ trợ của các tổ chức xã hội, tổ chức quốc tế hoặc lồng ghép vào các chương trình, dự án khác để có nguồn kinh phí bảo đảm cho việc thực hiện Luật.

- Kiểm tra, thanh tra, giám sát tình hình thực hiện:

Thực hiện công tác kiểm tra, thanh tra, giám sát tình hình thi hành Luật và các văn bản pháp quy phạm pháp luật quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật.

**VI. THỜI GIAN DỰ KIẾN TRÌNH ỦY BAN THƯỜNG VỤ QUỐC HỘI, QUỐC HỘI**

Bộ Tài chính trình Chính phủ dự kiến tiến độ của dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) như sau:

- Chính phủ lập đề nghị xây dựng dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi), trình Ủy ban Thường vụ Quốc hội để Ủy ban Thường vụ Quốc hội báo cáo Quốc hội thông qua đề nghị bổ sung dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) vào Chương trình xây dựng Luật, pháp lệnh năm 2024 tại kỳ họp thứ 7 Quốc hội khóa XV (tháng 5/2024).

- Chính phủ trình Quốc hội cho ý kiến về dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) tại kỳ họp thứ 8 Quốc hội khóa XV (tháng 10/2024).

- Chính phủ trình Quốc hội thông qua dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi) tại kỳ họp thứ 9 Quốc hội khóa XV (tháng 5/2025).

Trên đây là nội dung đề nghị xây dựng dự án Luật thuế TNDN (sửa đổi). Bộ Tài chính kính trình Chính phủ xem xét, quyết định./.

*(Trình kèm: Đề cương dự thảo Luật thuế TNDN (sửa đổi); Báo cáo tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế TNDN; Báo cáo đánh giá tác động).*

|  |  |
| --- | --- |
| ***Nơi nhận:***  - Như trên;  - Thủ tướng Chính phủ, Phó Thủ tướng Chính phủ Lê Minh Khái (để báo cáo);  - Văn phòng Chính phủ;  - Bộ Tư pháp;  - Lưu: VT, CST (CST3) | **BỘ TRƯỞNG**  **Hồ Đức Phớc** |

1. Luật số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN, có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2014; Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014 của Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế, có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2015. [↑](#footnote-ref-1)
2. 1. Trừ các khoản chi quy định tại khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

   a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

   b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật. [↑](#footnote-ref-2)
3. Tuy nhiên, cũng có ý kiến cho rằng việc xác định các mức tỷ lệ thuế trên doanh thu được xác định dựa trên tỷ suất lợi nhuận trong từng ngành nghề, lĩnh vực hoạt động theo từng giai đoạn nên việc quy định chi tiết tỷ lệ % doanh thu tại Luật thuế TNDN sẽ làm mất đi tính linh hoạt khi cần phải điều chỉnh, nhất là trong bối cảnh các hoạt động kinh doanh đang thay đổi nhanh chóng như hiện nay. [↑](#footnote-ref-3)
4. Tại Trung Quốc**,** mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 25%, doanh nghiệp có quy mô nhỏ được áp dụng mức thuế suất ưu đãi là 20%. Tại Thái Lan, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 20% nhưng các doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng được áp dụng thuế suất ưu đãi ở mức thấp hơn, cụ thể như doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ 300.000 bạt trở xuống được miễn thuế, từ 300.001 - 3.000.000 bạt được áp dụng mức thuế suất 15% và trên 3.000.000 bạt áp dụng mức thuế suất 20%. Tại Hàn Quốc áp dụng mức thuế suất 10% đối với 200 triệu Won chịu thuế đầu tiên, 20% đối với phần thu nhập chịu thuế từ 200 triệu Won đến 20 tỷ Won, 22% đối với phần thu nhập chịu thuế trên 20 tỷ Won. Hà Lan áp dụng thuế suất 20% đối với 200.000 EUR thu nhập chịu thuế đầu tiên, 25% đối với phần thu nhập chịu thuế vượt 200.000 EUR. [↑](#footnote-ref-4)
5. <https://www.pwc.com/gx/en/tax/publications/assets/pwc-permanent-establishments-at-the-heart-of-the-matter-final.pdf>. [↑](#footnote-ref-5)